

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
очной формы обучения, группы 06001404
Гвоздиковой Дарьи Александровны

Научный руководитель
к.э.н., доцент
Калуцкая Н.А.

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
1. Теоретические и методические основы учета основных средств	6
1.1. Сущность и содержание понятия основных средств как экономической категории	6
1.2. Классификация основных средств в некоммерческих организациях	13
1.3. Основы учета основных средств в условиях перехода на МСФО	17
2. Организационно — экономическая характеристика ООО "Х"	29
2.1. Организационная характеристика ООО "Х"	29
2.2. Анализ основных экономических показателей ООО "Х"	35
2.3. Организация ведения бухгалтерского учета в организации	42
3. Бухгалтерский учет основных средств в ООО "Х"	51
3.1. Документальное оформление движения основных средств в ООО "Х"	51
3.2. Учет поступления и выбытия основных средств в ООО "Х"	58
3.3. Способы начисления и учет амортизации основных средств	65
3.4. Инвентаризация основных средств в ООО "Х"	69
3.5. Совершенствование учета основных средств в ООО "Х"	73
Заключение	77
Список использованной литературы	81
Приложения	86

ВВЕДЕНИЕ

Основной проблемой жилищно-коммунального хозяйства в регионах

России сегодня является состояние основных фондов жилищно- коммунального хозяйства и необходимость их срочного восстановления.

Обновление основных фондов и внедрение современных технологий в последнее время затруднено из-за нехватки средств. В связи с ограниченными возможностями использования заемных средств и снижением бюджетного финансирования, целесообразна разработка экономического механизма обновления основных фондов коммунальных предприятий, обеспечивающего рациональное использование собственных средств и ориентированного на высокий уровень надежности функционирования основных фондов жилищно-коммунального комплекса и предоставление качественных услуг, соответствующих требованиям рынка. Основой такого механизма должна быть система мер организационного и экономического характера, позволяющих обеспечить стабильное функционирование.

Изменения, происшедшие в общественно-политической и экономической жизни страны, отразились на всех сферах деятельности хозяйствующих субъектов, в том числе инвестиционной. Основные средства составляют преобладающую часть инвестиций. Для их возобновления и контроля за эффективностью использования необходима информация о степени изношенности, необходимости проведения переоценки, своевременности списания, которую формирует бухгалтерский учет и отчетность, являясь информационной базой для экономического анализа и финансового маневрирования организаций.

В части учета операций с основными средствами некоммерческих организаций центральное место занимают вопросы переосмысления действующих и разработки новых методических подходов их учета, в частности, формирования учетной политики в рамках отражения способов учета основных средств и представления информации о них в бухгалтерской финансовой отчетности.

Однако исследование вопросов теории, нормативно-правового обеспечения учета основных средств, его методических и организационных

аспектов позволяет утверждать, что в учете основных средств накопилось достаточно много проблем различного свойства, требующих комплексного решения. Комплексность в данном случае означает, что выявление возможностей развития учета основных средств должно начинаться с переосмысления его теоретических положений, базовой терминологии, продолжаться исследованием методических вопросов учета и заканчиваться реализацией профессионального авторского суждения в решении ряда прикладных учетных ситуаций. В этой связи выбранная тема выпускной квалификационной работы является несомненно актуальной.

Целью работы является разработка предложений по совершенствованию учета основных средств для ООО "Х".

Для достижения поставленной цели, необходимо решить следующие задачи:

- изучить теоретические основы учета основных средств;
- дать организационно-экономическую характеристику предприятию;
- рассмотреть бухгалтерский учет наличия и движения основных средств и обозначить основные пути совершенствования учета.

При исследовании применялись принципы и методы исторического, логического и системного анализа, методы сравнения, индукции и дедукции, а также метод бухгалтерского учета и ряд его элементов: счета и двойная запись, оценка и калькуляция, документация, инвентаризация.

Теоретической и методической основой написания выпускной квалификационной работы являются труды отечественных ученых и специалистов в области бухгалтерского учета основных средств, среди которых В.П. Астахов, Ю.А. Бабаев, А.П. Бархатов, Н.П. Барышников, П.С. Безруких, Н.Г. Волков, В.В. Ковалев, А.А. Додонов, Н.П. Кондраков, В.А. Луговой, А.Н. Медведев, С.А. Николаева, В.Ф. Палий, М.З. Пизенгольц, Л.З. Шнейдман и др. Среди зарубежных авторов следует отметить работы Д. Миддлтона, Ж. Ришара, Д. Стоуна, Э.С. Хендриксона и др.

В процессе работы над выпускной квалификационной работой были

изучены законодательные акты РФ, подзаконные акты Правительства Российской Федерации и министерств (ведомств), международные стандарты финансовой отчетности, материалы экономической литературы и научных конференций.

Объектом исследования является ООО "Х", предметом исследования – основные средства данного предприятия.

В процессе написания работы была изучена бухгалтерская финансовая отчетность ООО "Х" за 2015-2017 гг., в частности бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах.

Выпускная квалификационная работа состоит из трех глав, включает введение, заключение, список использованной литературы, приложение.

Во введении отражена актуальность темы исследования, определены цель и задачи по изучаемой теме. В первой главе изложена экономическая сущность основных средств и приведены взгляды различных авторов на проблему классификации основных средств. Вторая глава отражает организационно-экономическую характеристику ООО "Х", в частности излагается история возникновения организации, производится анализ экономических показателей ООО "Х", дается характеристика организации ведения бухгалтерского учета, в частности описывается структура бухгалтерской службы с указанием основных функций ее сотрудников. В третьей главе рассмотрены бухгалтерский учет поступления, движения и выбытия объектов основных средств. Изучен первичный, синтетический и аналитический учет основных средств в ООО "Х". Описаны возможные методы начисления амортизации и выявлены недочеты в организации учета основных средств в ООО "Х" и намечены пути их устранения. В заключении отражены выводы по написанной работе и пути совершенствования учета на исследуемом предприятии.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1. Сущность и содержание понятия основных средств как экономической категории

Человеческий труд является основой любого производственного процесса. Он предполагает в качестве необходимых условий наличие средств труда и предметов труда. От того какие средства труда будут использоваться, какого уровня технического развития будут зависеть результаты деятельности компании, которые в условиях рыночной экономики непосредственно влияют на качество произведенной продукции, выполненных работ, оказанных услуг, на процесс формирования прибыли. В связи с этим значительно возрастает роль основных средств в производственном процессе.

Основные средства – это совокупность материально-вещественных ценностей, которые многократно используются как средства труда при производстве продукции (выполнении работ и оказании рыночных и нерыночных услуг, удовлетворении управленческих нужд организации) и сохраняются в натуральной форме в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев [24,с.53].

Также к существенным характеристикам основных средств относится то, что организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов и способность данного имущества приносить организации экономические выгоды в будущем [31,с.57]. Главным определяющим признаком основных фондов выступает способ перенесения стоимости на продукт – постепенно в течение ряда производственных циклов частями по мере износа.

Единица учета основных средств – инвентарный объект, который обладает определенными характеристиками [2; п.6]:

- законченное устройство, включая все принадлежности и приспособления к нему, выступающие в роли жизнеобеспечивающих составных частей;

- конструктивно обособленный объект, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций;

- отдельный комплекс, состоящий из конструктивно сочлененных предметов, которые представляют собой единое целое и совместно выполняют общую работу.

Целью бухгалтерского учета основных средств является получение достаточной информации об объектах основных средств, которая необходима для полного и корректного раскрытия в бухгалтерской отчетности [43,с.21].

Можно выделить несколько основных задач ведения бухгалтерского учета основных средств (рис. 1) [47,с.38].



Рис. 1. Задачи бухгалтерского учета основных средств

В настоящее время невозможно представить функционирование предприятия без основных фондов и их эффективного использования в процессах производства.

Роль основных средств в процессе труда определяется тем, что в своей совокупности они образуют производственно-техническую базу и определяют

производственную мощь предприятия. В связи с этим весьма необходимо получать достоверную информацию об имуществе организации на этапах становления и развития рыночных отношений [51,с.65].

Одним из постоянно обсуждаемых и дискутируемых вопросов в области бухгалтерского учета и экономики является экономическая сущность основных средств, сложность их оценки и роль основных средств в экономике в целом. Ученые и специалисты ведут постоянные дискуссии на эту тему, однако до сих пор среди бухгалтеров и экономистов нет единой точки зрения относительно точного определения экономической природы основных средств.

В литературе часто можно встретить наряду с понятием основные средства словосочетания основной капитал и основные фонды [41, с.152].

Изучив историю экономических учений, было выяснено, что все данные понятия берут начало из категории «основной капитал». Данное определение было представлено родоначальником классической школы политэкономии, английским экономистом, Адамом Смитом [22, с.59]. В таблице 1 представлены основные определения категории «основной капитал». Такое множество трактовок понятия «основной капитал» объясняется глубиной и разнообразием сущности данной категории. На западе выделяют несколько подходов к определению основного капитала как экономической категории, но все они преследуют одну идею: основной капитал – это капитал, который вложен в капитальные активы и участвует в производственных циклах. Другими словами, основной капитал в их понимании равен основным средствам. В российской экономической мысли основные средства считают частью основного капитала, приравненной к нематериальным активам, доходным вложениям в материальные ценности и долгосрочным финансовым вложениям.

Таблица 1

Основные определения категории «основной капитал»

№ п/п	Автор	Определение
----------	-------	-------------

1	Адам Смит [15,с.32]	Основной капитал — это капитал, который направлен на улучшение земли, покупку полезных машин и инструментов и прочих предметов, приносящих доход или прибыль без перехода права собственности и без дальнейшего обращения
2	Карл Маркс [32,с.87]	Основной капитал — это часть производительного капитала, целиком участвующая в процессе производства и переносящая свою стоимость долями на производимую продукцию по мере износа
3	Пол Самуэль, автор течения неоклассический синтез,автор издания «Экономикс» [67,с.346]	Основной капитал — это блага длительного пользования, использующиеся в производстве как ресурсы и при этом являющиеся и ресурсами и продуктами одновременно; на них распространяются права собственности
4	В.Ф.Гарбузов [65, с.92]	Основные средства- это денежные средства, которые вложены в основные фонды
5	Н.Б.Акуленко А.И.Кучеренко [53,с.47]	Основные средства это производственные и материально — вещественные ценности, которые действуют в процессе производства на протяжении длительного времени сохраняют свою вещественную форму в течение всего периода, а так же переносят свою стоимость по мере износа долями на продукцию в качестве амортизационных отчислений
6	М.З.Пизенгольц [46,с.142]	Основные средства — это средства труда, используемые человеком как проводник воздействия человека на предметы труда с целью удовлетворить свои потребности
7	А.Н. Азрилиян, Е.Б.Стародубцев а [16,с. 225]	Основные средства — это физический капитал (земля, производственные здания, сооружения, машины, приборы, инструменты), который действует как в производственной, так и в непроизводственной сферах

Некоторые ученые-экономисты (к примеру, А.Ш.Маргулис, Л.И. Ушвицкий) считают данные понятия синонимами. Другие же (к примеру, А.Д. Шеремет) считают это неприемлемым и разделяют данные категории [63, с.72].

Таким образом, мы видим из проведенного анализа, что существует множество подходов и точек зрения к определению сущности основных средств. Но все они сводятся к тому, что либо основные средства определяются как совокупность материально-вещественных ценностей, которые используются в производстве в течение длительного периода, либо основные средства определяются как денежные средства, которые вложены в основные фонды. По моему мнению, отделение вещественной формы от стоимостного

выражения основных средств является неприемлемым и некорректным.

Наиболее полным и достоверным считаем определение С.И. Хорошкова: основные средства – это совокупность средств труда в их материально-вещественном и натуральном выражении, которые используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо в управленческих целях, чей срок полезного использования превышает один операционный цикл, и стоимость которых с течением времени переносится на создаваемую продукцию путем амортизационных отчислений [66, с.83].

Следующим вопросом, который необходимо изучить для раскрытия сущности понятия основные средства, является оценка основных средств. Понятие «оценка» в бухгалтерском учете зародилось в Италии в 14-ом веке. В этот период к основным активам применялись разнообразные способы оценки.

К примеру, Лука Пачоли использовал два способа оценки: по себестоимости и по цене продажи. Французский ученый 17-го века Ж.П. Савари предлагал при учете имущества использовать фактическую себестоимость приобретения или создания активов. В России первые труды, в которых упоминались способы оценки основных средств, появились в конце 18-начале 19 века.

Способы оценки основных средств и по сей день являются предметом постоянных дискуссий.

Определения данному понятию также разнятся. К примеру, отечественный ученый Я.В. Соколов дает такое определение: оценка – это способ выразить в денежном эквиваленте учтенные в документах хозяйственные операции, позволяющий выразить разнообразие средств предприятия в едином денежном выражении. Л.И. Хоружий на основе международного опыта считает, что оценка представляет собой процесс определения стоимости объектов учета, позволяющий как можно точнее составить финансовую отчетность [66, с.123].

Таким образом, обобщив различные трактовки данной экономической

категории, можно дать следующее определение понятию «оценка»: это метод бухгалтерского учета, позволяющий установить реальную стоимость активов, сформировать как можно точнее финансовую отчетность предприятия и провести оценку его финансового состояния.

Стоит также отметить использование экономистами понятия «основной капитал». Как полагает Д.А. Ендовицкий, сопоставление данного термина с понятием «основные средства» не уместно. Основной капитал - это один из элементов производительного капитала, который многократно используется в производстве продукции, переносит свою стоимость на созданный продукт по частям на протяжении длительного срока и возвращается в денежной форме также по частям [45, с.150]. Основные средства представляют собой одну из составляющих частей основного капитала, но в тоже время не весь основной капитал может быть признан в качестве основных средств. Стоит также отметить, что при отождествлении основного капитала и внеоборотных активов нужно учитывать влияние бухгалтерского суждения в отношении признания активов, возникающее под влиянием требований налогообложения и бухгалтерского рационализма, зачастую превращающегося в формализм.

Взаимосвязь рассмотренных терминов представлена на рисунке 2.

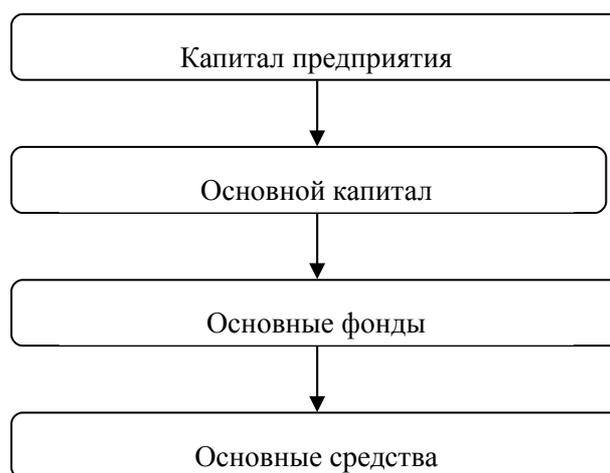


Рис. 2. Подходы к определению понятий «основной капитал», «основные фонды» и «основные средства»

В соответствии с ПБУ 6/01 для признания объекта в качестве основного средства требуется наличие у него определенных признаков [7]. Объект,

который отвечает вышеуказанным условиям, но стоимостью менее 40000 рублей, принимается к учету в качестве материально-производственных запасов. В тоже время согласно налоговому законодательству к основным средствам относят имущество, которые используется в качестве средств труда или для управления организацией, стоимостью превышающей 100000 рублей. Стоит отметить, что согласно международной практике учета не предусмотрены стоимостные критерии для признания объекта.

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, зависящей от способа их поступления в организацию. Вариации оценок представлены в таблице 2.

Таблица 2

Варианты первоначальной стоимости

Способ поступления	Первоначальная стоимость
Приобретение за плату и самостоятельное создание	Сумма фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление, за вычетом НДС и прочих возмещаемых налогов
Внесение в уставный капитал	Согласованная учредителями оценка
Безвозмездно	Текущая рыночная стоимость
Обмен на другое имущество	Стоимость ценностей, подлежащих обмену

ПБУ 6/01 устанавливает перечень фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление основных средств. В целом вышеуказанный перечень сходится с МСФО за исключением пункта о включении плановых затрат на демонтаж и удаление объекта после окончания срока его эксплуатации в первоначальную стоимость. Проект новой редакции ПБУ «Учет основных средств» нацелен на устранение расхождения и включает данное положение в перечень фактических затрат.

В данном разделе главы были освещены некоторые этапы развития бухгалтерского учета, проанализированы различные точки зрения на понятия «основные средства», «основной капитал» и «оценка», что, по нашему мнению, позволит лучше понять экономическую природу данных понятий.

1.2. Классификация основных средств в некоммерческих организациях

Основные средства представляют собой средства труда, используемые в процессе производства в течение длительного периода времени, как правило, более одного года, переносящие свою стоимость на стоимость готовой продукции постепенно (по частям).

С развитием и формированием рыночных отношений между различными предприятиями образуется конкурентная борьба, победу в которой одержать смогут те, которые наиболее эффективно используют существующие ресурсы.

Состояние основных средств – важный показатель эффективности основной деятельности некоммерческих организаций, который влияет на конечные результаты хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов. Учет основных средств регулируется нормативно - правовыми актами различных уровней.

Основные средства являются однородными по своему экономическому содержанию, но различаются по производственно-техническому назначению, срокам воспроизводства и роли в самом производстве.

Классификация основных средств – группировка объектов основных средств в соответствии с видом и характером эксплуатации в соответствующем виде деятельности экономического субъекта.

Многообразие существующих видов основных средств обуславливает потребность в их предварительной классификации с целью более точного учета и эффективного управления.

Для верного учёта и анализа основных средств на предприятии необходимо рассмотреть их классификацию (таблица 3) [26,с.58].

Таблица 3

Классификация основных средств

Признак	Объект	Описание объекта
Натурально - вещественная	здания	Наземные постройки, имеющие внутри пространство, предназначенное для осуществления трудовой деятельности
	сооружения	Строительные объекты, конструкции, предназначенные для выполнения специальных функций
	Машины и оборудование	Производственное, вычислительное, измерительное основное предприятие
	Транспортные средства	Техническое устройство для перевозки грузов или пассажиров
	Инвентарь и принадлежности	Совокупность предметов производственно — хозяйственного назначения, которые обеспечивают необходимые требуемые условия труда
	инструменты	Материально — технические объекты, воздействующие на предмет труда
	Рабочий скот	Крупный рогатый скот, являющийся важнейшим источником энерговооруженности хозяйства (лошади, козлы, верблюды)
	Продуктивный скот	Животные, которые разводятся в сельском хозяйстве для получения особых продуктов: мяса, молока, шерсти (коровы, овцы, быки — производители и свиноматки)
	Многолетние насаждения	Площади, занимаемые плодово — ягодными культурами, виноградникам и другими многолетними культурами
	Земельные участки и объекты природопользования	Земля, природные объекты, ресурсы, капитальные вложения в земельные участки, лесные, водные угодья
Функциональное предназначение	производственные	Непосредственно участвующие в процессе производства
	непроизводственные	Не участвующие в производственной деятельности предприятия, но необходимые для обеспечения социально — культурной сферы, науки и просвещения
Имущественная принадлежность	Собственные, арендованные (лизинговые)	Находящиеся на правах собственности у предприятия, принадлежащие на правах собственности другим предприятиям, но используемые на данном предприятии в соответствии с договором аренды (лизинга)

Основные признаки, в соответствии с которыми строится данная классификация, представлены на рисунке 3.



Рис. 3. Признаки классификации основных средств

В настоящее время, в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» п. 5 основные производственные фонды предприятия в зависимости от натурально-вещественных признаков и однородности производственного назначения делятся на следующие группы [10]:

- здания;
- сооружения;
- рабочие и силовые машины и оборудование;
- измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- вычислительная техника;
- транспортные средства;
- производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности;
- рабочий, продуктивный и племенной скот;
- многолетние насаждения;
- земельные участки;
- внутрихозяйственные дороги;

- капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы);
- капитальные вложения в арендованные объекты основных средств;
- объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы);
- прочие объекты.

По наличию имущественных прав на объекты основные средства можно подразделить на [45,с.58]:

1. собственные;
2. арендованные или сданные в аренду на возмездных и безвозмездных началах;
3. полученные или переданные в лизинг на возмездных и безвозмездных началах;
4. полученные или переданные в доверительное, оперативное управление, хозяйственное ведение на возмездных и безвозмездных началах.

По степени использования объекты основных средств можно разделить на четыре группы – находящиеся [41; с.108]:

1. в эксплуатации;
2. в запасе;
3. в процессе дооборудования, достройки, модернизации, реконструкции, частичной ликвидации;
4. на консервации.

Таким образом, обеспеченность предприятий сельского хозяйства основными средствами и эффективность их использования – фактор, оказывающий огромное влияние на результаты хозяйственной деятельности, в частности на качество и своевременность выполнения сельскохозяйственных работ, выпуск продукции, её себестоимость, величину прибыли.

1.3. Направления совершенствования учета основных средств в условиях перехода на МСФО

В условиях глобализации международных отношений Россия, как и ряд других стран постепенно переходят на стандарты бухгалтерского учета, рекомендованные МСФО. Однако, в настоящее время на законодательном уровне учет основных средств регламентирован Положением по бухгалтерскому учету 6/01. С целью выявления расхождений требований к отражению в учёте операций с основными средствами систематизируем сходства и отличия, установленные ПБУ и МСФО.

В соответствии с ПБУ 6/01 основные средства являются одним из элементов учетной политики организации. К тому же они выступают элементом информации о финансовом положении организации. Для описания правил и норм, связанных с отражением в бухгалтерии внеоборотных активов, действует специальный стандарт IAS 16, введенный в силу на территории РФ приказом Минфина №160н, датированным 2011 годом. Действие нормативного документа не распространяется на следующие ситуации [4]:

- учет ОС, приобретенных для дальнейшей перепродажи;
- проведение в учете ценностей, относящихся к сельскому хозяйству;
- учет деятельности, связанной с разработкой полезных ископаемых;
- отражение прав на пользование недрами и добычу природных ресурсов.

Для учета перечисленных видов активов применяются другие IAS, разработанные под конкретную группу материальных и нематериальных ценностей.

Пунктом 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 отмечено, что актив принимается к бухгалтерскому учету в качестве основных средств при выполнении одновременно условий, систематизированных на рисунке 4.

В соответствии с ПБУ 6/01 при принятии на учет основного средства бухгалтер должен в большей степени руководствоваться такими критериями,

как предполагаемый характер использования и потенциальный срок службы.

Возможность получения выгод считается очевидной, если объект будет использоваться при ведении основной или другой приносящей доход деятельности либо для нужд управления. Также в процессе эксплуатации важно подтвердить возможность основного средства формировать экономические выгоды, что будет являться основанием для подтверждения обоснованности отнесения объекта к группе основных средств и повысит степень достоверности бухгалтерской информации.

В тоже время, пользователи отчётности, составленной по МСФО в первую очередь заинтересованы в отражении реальной стоимости основных средств. Это позволяет принимать более адекватные инвестиционные решения. Именно в МСФО применяется принцип оценки по справедливой стоимости. Тогда как в РСБУ основные фонды оцениваются по исторической стоимости. Согласно ПБУ 6/01 для объектов следует выбирать стоимостный критерий из диапазона от 0 до 40 000 руб. Общий подход при этом основывается на критериях существенности величины их остаточной стоимости относительно общей величины, отражаемой в балансе. Если остаточная стоимость незначительных объектов настолько мала, что с учетом округления сумм в балансе не окажет влияния на показатель основных средств, то данные объекты можно учитывать в качестве запасов.

В IAS 16 прописано, что к основным средствам относятся ценности, находящиеся в распоряжении хозяйствующего субъекта и соответствующие

Д
Д
П
П

Условия принятия
основных средств
к учету

намеревается использовать их для изготовления или
и, административных целей, но не планирует дальнейшую
гается, что внеоборотные активы будут использоваться на
десятичного срока и более.

Объект предназначен для использования в
производстве продукции, при выполнении работ,
оказании услуг, для управленческих нужд организации

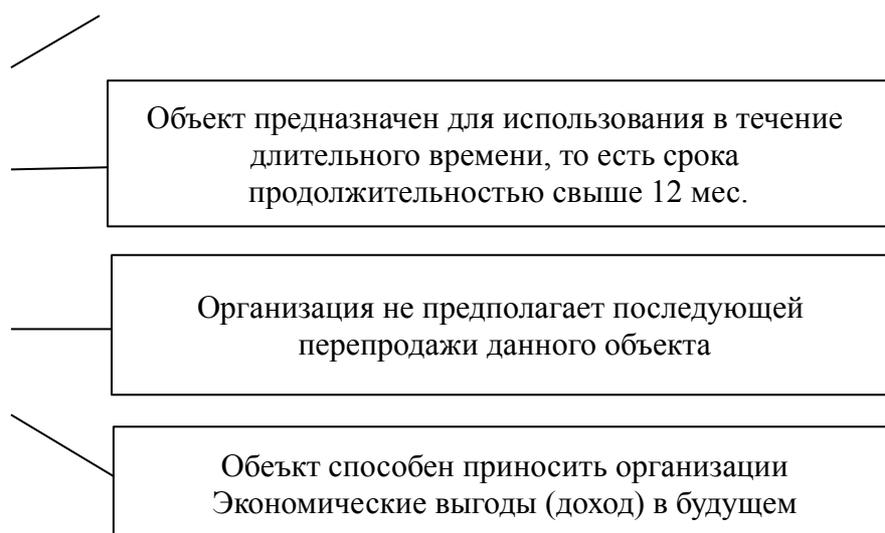


Рис. 4 - Условия принятия основных средств к учету

Стоимость ОС учитывается как актив, а не увеличивает текущие расходы, если соблюдаются два условия:

- Ожидается, что владение ОС принесет компании доход в форме получения денег или снижения объема обязательств. Организация становится полноправным собственником актива и не имеет возможности вернуть его продавцу.
- Цену объекта можно оценить в денежном эквиваленте с высокой степенью точности.

Запчасти и резервные элементы оборудования относятся к основным средствам, если соблюдаются требования к длительности использования и возможности приносить доход компании-владельцу. Если ценности не соответствуют этим критериям, их отражаются в составе запасов.

Пример. Величина основных средств в балансе АО «ЛЕПСЕ» на 01.01.18 г. составила 100 000 руб. Тогда, 40000, и 20000, 10000 руб. будут являться значимыми величинами в общей их стоимости. В то же время, если общая стоимость основных средств в балансе составит 100000 млн руб., то не только 40000 руб., но и гораздо большие суммы не будут видны в отчетности.

Согласно регламентациям ПБУ 6/01 «Учет основных средств» бухгалтер не может выбрать большую величину.

В нормативном документе IAS 16 говорится, что фирмы вправе капитализировать затраты, т.е. прибавлять соответствующие суммы к стоимости приобретенных (построенных) внеоборотных активов. Расходы учитываются по мере фактического осуществления.

Правило о капитализации распространяется на затраты, направленные на [1]:

- покупку или создание ОС;
- их достройку;
- подготовку к непосредственному запуску;
- ТО, ремонтные работы по ходу эксплуатации.

Правила учета по МСФО предполагают, затраты допустимо прибавлять к первоначальной цене ОС, если они:

- Повышают способность актива нести экономическую пользу или являются обязательными для ввода объекта в эксплуатацию.
- Увеличивают стоимость объекта до уровня, не превышающего справедливой рыночной цены.

К числу примеров, когда затраты приводят к увеличению выгод организации, относится следующее:

- Ремонт или модернизация актива позволила продлить период его службы.
- Принятые меры дали возможность увеличить количество единиц товара, выпускаемых станком за единицу времени.
- На модернизированном оборудовании изготавливается продукция более высокого качества.
- Доработки станка снизили цену готовой продукции, что стало понятно, например, из документа расчета себестоимости выпуска.

Если понесенные затраты не имеют точной стоимостной оценки или не повышают полезность объекта ОС для компании, их следует отразить в составе расходов текущего периода.

Затраты на техобслуживание машин и оборудования, проведение

текущего ремонта, не переносятся на себестоимость ОС. Единственное исключение – приобретение объекта в состоянии, когда без доработки и денежных вложений нормальное использование оказывается невозможным.

По основным средствам, принадлежащим организации на правах собственности либо находящимся в хозяйственном ведении и оперативном управлении начисляется амортизация. В соответствии с 27 п. ПБУ 6/01 в учете при этом могут применяться способы начисления амортизации, перечисленные на рисунке 5 [4].



Рис. 5 – Методы амортизации основных средств

Линейный способ предполагает начисление амортизации на первоначальную стоимость основного средства и норм амортизации, исходя из срока его полезного использования.

Применение способа уменьшаемого остатка определяется исходя из остаточной стоимости основных средств на начало года и нормы амортизации, определённой исходя из срока полезного использования объекта и коэффициента не более 3, определённого организацией самостоятельно.

Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования предполагает определение амортизации исходя из первоначальной или текущей (восстановительной) стоимости основных средств и расчета, в числителе, которого число лет, оставшихся до конца

срока использования объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока использования объекта.

Способ списания стоимости основных средств пропорционально объему продукции предполагает определение амортизационных отчислений исходя из показателя объема продукции в отчетном периоде и соотношении первоначальной стоимости основных средств и планируемого объема продукции за весь срок использования основных средств.

МСФО определяет, что амортизация – это распределение амортизируемой стоимости (АС) на период срока службы конкретного объекта. АС находится по формуле 1 [1]:

$$АС - ПС - ЛС, \quad (1)$$

где, • ПС – первоначальная себестоимость актива, определенная в момент его приобретения и запуска; • ЛС – ликвидационная стоимость – сумма денег, которую организация выручила бы от продажи объекта на исходе срока полезного использования.

На практике часто отказывается, что ЛС ничтожно мала и может быть исключена из формулы. Если компания решит придерживаться подобного подхода, он закрепляется в ее учетной политике.

Срок использования устанавливается на основе экспертного суждения. Это количество лет, на протяжении которого организация планирует применять конкретный актив и ожидает от него пользы с точки зрения принесения дохода или снижения обязательств.

Амортизацию необходимо начислять с момента, когда приобретенный (созданный) актив будет на 100% подготовлен к использованию.

МСФО не ограничивает руководство компании в выборе метода амортизации. В стандартах перечислены наиболее применяемые варианты, в числе которых равномерное распределение и способ уменьшаемого остатка.

Окончательное решение остается за специалистами организации, оно зависит от того, как им видится процесс поступления экономических выгод от использования конкретного объекта.

Стоимость основных средств, используемая при принятии к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, за исключением случаев реконструкции и модернизации (пункт 14 ПБУ 6/01, п. 41 Методических указаний). В случае, если в ходе модернизации основные средства улучшаются - первоначально принятые показатели (срок полезного использования, качество применения и т.п.) понесенные затраты увеличивают первоначальную стоимость объекта, что подробно указано в п. 27 ПБУ 6/01.

До окончания работ по модернизации объектов затраты, связанные с их внедрением, учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

После их закрытия затраты, учтенные на счете 08 списываются либо в дебет 03 и повышают первоначальную стоимость объекта, что приводит к необходимости пересчета суммы амортизации по объекту;

Либо учитываются на счете 03 обособленно. Тогда открывается отдельная инвентарная карточка на сумму затрат. Затраты на восстановление основных средств отражаются в учете того периода, к которому они относятся.

Следование им дает возможность корректно отражать внеоборотные активы, что будет способствовать правильному исчислению финансового результата деятельности современной компании. Таким образом, учет ОС по МСФО имеет существенные отличия от РСБУ. Их причина кроется в разной направленности двух систем. Первая провозглашает приоритет содержания над формой. Определяющее значение имеет не структура договора, а экономический смысл операции. Вторая отдает приоритет оформлению, а не экспертным суждениям IAS 16 и другие международные стандарты подробно описывают принципы признания ОС, определения их первоначальной стоимости и переоценки.

Отличия отражения основных средств в российском учете и международных стандартах систематизированы в таблице 4.

Таблица 4

Отличия отражения основных средств в российском учете и

международных стандартах

Отличие	МСФО	РСБУ
Структура основных средств	МСФО исключает из области регулирования стандарта IAS 16 сельхоугодья, полезные ископаемые, разрешение на пользование недрами.	Перечисленные объекты включаются в структуру основных средств согласно положениям РСБУ
Определение единицы основных средств	В системе МСФО не определяется единица признания, общая для всех. Она устанавливается конкретной организацией на основании экспертного суждения, сформулированного с учетом особенностей деятельности коммерческой структуры.	РСБУ прописывает, что единицей «измерения» устанавливается инвентарный объект.
Влияние стоимости на бухгалтерский учет	В соответствии с международной отчетностью, понятие стоимости не является определяющим. Компания сама принимает решение, затраты какой суммы списывать на расходы, а какой- капитализировать, увеличивая доходную часть баланса. Она отталкивается от масштабов и условий собственной деятельности.	РСБУ предписывает, что основные средства показываются после выполнения набора требований, но при достижении определенной стоимости. Для налогового учета минимальная цена внеоборотного актива составляет 40 000 руб. Все, что «не дотягивает» до этой планки, включается в состав материально — производственных запасов.
Порядок амортизации	МСФО провозглашает, что амортизация начисляется с момента, когда актив будет готов к использованию.	В РСБУ прописано, что первое начисление производится в месяце, следующем за месяцем постановки основного средства на баланс.
Включение процентов по кредитам и займам в себестоимость основных средств	МСФО гласит, что проценты за привлечение кредитных средств не учитываются в стоимости приобретенного оборудования, машин, сооружений. Они увеличивают расходы периода.	По правилам РСБУ проценты по полученным ссудам допустимо включать в стоимость внеоборотного актива, если они перечисляются до момента оприходования. Выплаты, совершенные позднее, классифицируются как прочие расходы.
Влияние последующих расходов на себестоимость основных средств	Международное правило формирования отчетности предполагает, что затраты увеличивают себестоимость актива, если приносят компании пользу в дальнейшем не ведут к превышению справедливой цены, установившейся на рынке.	Российские стандарты предполагают, что изначальная стоимость основных средств меняется в ограниченном числе случаев: достройка, модернизация, ликвидация (отчасти или полностью). Стоимостная разница включается в состав добавочного капитала компании.

Рассмотрим основные сходства и различия в учете основных средств в соответствии с МСФО и РПБУ.

Критерии признания основных средств в РПБУ аналогичны критериям признания в МСФО, однако, одним из условий признания объекта основным средством является лимит стоимости.

Таблица 5

Признание основных средств по МСФО и РПБУ

РПБУ	МСФО
Критерии признания основных средств в РПБУ аналогичны критериям признания МСФО. Организация может в учетной политике установить стоимостной лимит в размере до 40 тысяч рублей за единицу в целях отнесения объектов со стоимостью ниже установленного лимита к запасам	Применяются общие критерии признания активов по МСФО. Основные средства отражаются в финансовой отчетности по МСФО, если в будущем вероятно получение неэкономических выгод и фактическая стоимость актива может быть надежно оценена.

В определении первоначальной оценки согласно ПБУ и МСФО также существуют различия: согласно ПБУ основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, а вот МСФО регламентирует принятие основного средства к учету по фактической стоимости.

Таблица 6

Первоначальная оценка основных средств по МСФО и РПБУ

РСПБУ	МСФО
Определяется аналогично МСФО, за исключением того, что прибыль от хеджирования денежных потоков, связанных с приобретением основных средств, не уменьшает стоимость основных средств	Включает прямые затраты, связанные с доставкой активов к местонахождению и приведением их в рабочее состояние, необходимые для того, чтобы активы функционировали в соответствии с намерениями руководства, включая затраты на их тестирование. Затраты на пусконаладочные работы и подготовку к производству не должны капитализироваться, за исключением случаев, когда они являются неотъемлемой частью процесса приведения актива в рабочее состояние. Перечисленные ниже затраты также могут быть включены в первоначальную оценку актива, если они непосредственно связаны с приобретением основных средств: Затраты на подготовку рабочей площади; <ul style="list-style-type: none"> • Затраты на доставку и перемещение грузов; • Затраты на установку и монтажные работы; • Затраты на вознаграждение сотрудников в связи со строительством или приобретением актива; • Затраты на тестирование; • Стоимость консультационных услуг;

	<ul style="list-style-type: none"> • Прибыли/убытки по справедливой стоимости от хеджирования денежных потоков, относящихся к приобретению основных средств в иностранной валюте; • Первоначальная оценка затрат на демонтаж и вывоз объекта и восстановление местоположения объекта основных средств. <p>Компания должна включать в стоимость затраты по займам, понесенные в период приобретения, строительства и подготовки актива для дальнейшего использования</p>
--	---

В подходах к формированию последующей оценки основных средств в системах российских и международных стандартов также существует как единство, так и различия. Наиболее значимые отличия связаны с отсутствием в российском учете оценки по справедливой стоимости и требований учета обесценения основных средств. В применении подходов МСФО к последующей оценке основных средств для российского учета имеются существенные проблемы, связанные с необходимостью использования профессионального суждения.

Таблица 7

Последующая оценка основных средств по МСФО и РПБУ

РСБУ	МСФО
<p>Организация может выбирать учетную политику в отношении основных средств: по первоначальной стоимости или по текущей (восстановительной) стоимости. Обесценение основных средств в учете не отражается</p>	<p>В качестве своей учетной политике компания должна выбирать либо модель по фактическим затратам (исторической стоимости), либо модель по переоцененной стоимости. При оценке по исторической стоимости активы отражаются в балансе по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения. При оценке по переоцененной стоимости активы отражаются по справедливой стоимости за вычетом накопленной в последствии амортизации и убытков от обесценения. Убыток от обесценения может быть компенсирован за счет увеличения стоимости от переоценки в той степени, в которой он относится к одному и тому же активу. Любые непокрытые убытки должны отражаться в отчете о прибылях и убытках</p>

Организация имеет право сделать выбор и оценивать какой-либо класс основных средств по справедливой стоимости при условии, что

справедливую стоимость можно с надежностью определить.

Таблица 8

Переоценка основных средств по МСФО и РСБУ

РСБУ	МСФО
Производится только по текущей (восстановительной) стоимости. Одновременно переоценивается накопленная амортизация пропорционально ее доли в стоимости объекта основных средств до переоценки	Производится по справедливой стоимости. В соответствии с выбранной учетной политикой после переоценки объекта основных средств накопленная на дату переоценки амортизация основных средств либо пересчитывается пропорционально изменению балансовой стоимости актива в брутто — оценке, таким образом, чтобы балансовая стоимость актива после переоценки была равна его переоцененной стоимости, либо вычитается из валовой балансовой стоимости актива, а нетто — величина пересчитывается до переоцененной стоимости актива

Согласно ПБУ 6/01 основные средства оцениваются по первоначальной, остаточной и текущей (восстановительной) стоимости [10]. Международный стандарт IAS 16 предусматривает следующие виды оценок основных средств: первоначальная, балансовая, ликвидационная, амортизируемая, справедливая, возмещаемая. Так, например, ликвидационная стоимость по РСБУ не учитывается при начислении амортизации и не используется в бухгалтерском учете. Стоимость основных средств амортизируется полностью. При начислении амортизации по МСФО первоначальная стоимость равномерно снижается до ликвидационной стоимости, которая должна быть пересмотрена как минимум один раз в конце каждого отчетного года. Таким образом, в МСФО применяются такие методы оценок основных средств, которые не имеют аналога согласно ПБУ, в частности, балансовая, ликвидационная, амортизируемая и возмещаемая.

Одним из важных факторов учета основных средств как в российских, так и в международных стандартах, безусловно, является амортизация. В порядке учета амортизации различия начинаются уже с базы определения срока полезного использования объектов основных средств. ПБУ регламентирует, что срок полезного использования — это период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход)

организации. В то время как в МСФО указано, что срок полезной службы означает период времени, на протяжении которого организация предполагает использовать актив; количество единиц производства или аналогичных единиц, которое организация ожидает получить от использования актива [44,с.68].

Таблица 9

Амортизация основных средств по МСФО и РПБУ

РПБУ	МСФО
Начисление амортизации основных средств производится одним из способов, аналогичных установленным в МСФО	Начисление амортизации основных средств производится одним из следующих способов: линейным способом; способом уменьшаемого остатка; способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)

Таким образом, построение учетно-информационной системы на всех этапах жизненного цикла объектов основных средств позволит осуществлять контроль за этими активами с момента их приобретения и начисления износа до переоценки и окончательного выбытия, а также фиксировать и анализировать обширную информацию, связанную с основными средствами.

Использование надежных и уместных сведений об оценке и состоянии объектов основных средств на различных стадиях их жизненного цикла позволит принимать качественные и обоснованные решения, направленные на достижение стратегических целей по увеличению стоимости компании, обеспечению надежности и безопасности ее функционирования в условиях современного рынка продуктов и услуг.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО

"X"

2.1. Организационная характеристика ООО "X"

Высшим органом управления ООО "X" является Правление фонда. Единоличным исполнительным органом управления является Исполнительный директор Фонда. Организационная структура ООО "X" представлена в Приложении 1.

Основные финансово-экономические показатели ООО "X" за 2015 — 2017гг. представлены в таблице 10.

Расчёты выполнены на основе бухгалтерского баланса организации (приложение 4,5); отчёта о финансовых результатах (приложение 6,7).

Таблица 10

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО "X" за 2015 — 2017гг.

№ пп	Показатели	Годы			Отклонение			
		2015	2016	2017	Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
					2016 г. от 2015г.	2017 г. от 2016г.	2016 г. от 2015г.	2017 г. от 2016г.
1	Выручка от продаж, тыс. руб.	-	29380	49994	29380	20614	-	170
2	Среднесписочная численность работников, чел.	52	48	45	-4	-3	92	94
3	Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс. руб.	2549	3600	4525	1051	925	141	126
4	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	9496	120210	305916	110714	185409	1266	254
5	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	137563	153283	235405	15720	82122	111	154
6	Прочие доходы, тыс. руб.	772	3717	645	2945	-3072	481	17

7	Прочие расходы, тыс. руб.	-	15268	19124	15268	3856	-	125
8	Прибыль (убыток) от продажи продукции, тыс. руб.	-	4325	13286	4325	8961	-	307
9	Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	618	-7551	-5193	-8169	2358	-	-
10	Производительность труда, тыс. руб.	-	612	1110	612	498	-	181
11	Фондоотдача, руб.	-	8,2	11	8,2	2,8	-	134
12	Фондоёмкость, руб.	-	0,12	0,09	0,12	-0,03	-	75
13	Рентабельность продаж, %	-	52	38	52	-14	-	-

Произведенный анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО "Х" свидетельствует о том, что выручка от продаж в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 29380 тыс. руб., а в 2017 году по сравнению с 2016 годом выручка увеличилась на 20614 тыс. руб. или на 70%. Необходимо отметить, что в 2015 году выручка в ООО "Х" составляет 0 тыс. руб. в силу отсутствия у организации вида деятельности приносящего доход и взносов на капитальный ремонт, уплачиваемых собственниками помещений в многоквартирных домах.

Среднесписочная численность работников предприятия в течение анализируемого периода имела тенденцию к сокращению, в 2016 году по сравнению с 2015 годом сократилась на 4 человека и этот показатель еще уменьшился в 2017 году, таким образом в 2017 году по сравнению с 2016 годом изменение составило 3 человека или 6 %.

Среднегодовая стоимость основных средств в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 1051 тыс. руб. или на 41%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом еще увеличилась на 925 тыс. руб. или на 26%.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 110714 тыс. руб., а в 2017 году по сравнению с 2016 годом еще увеличилась на 185409 тыс. руб. или на 154%.

Стоимость кредиторской задолженности в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 15720 тыс. руб. или на 11%, а в 2017 году по сравнению с

2016 годом увеличилась на 82122 тыс. руб. или на 54%.

В силу отсутствия показателя себестоимости продаж, были проанализированы показатели прочих доходов и расходов, в соответствии с чем можно сделать вывод, что прочие доходы ООО "Х" в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличились на 2945 тыс. руб., а в 2017 году по сравнению с 2016 годом они сократились на 3072 тыс. руб. или на 83%. Необходимо отметить тенденцию роста прочих расходов организации за анализируемый период на 15268 тыс. руб. в 2016 году и на 3856 тыс. руб. в 2017 году.

По итогам работы ООО "Х" в 2016 году получил прибыль от продаж, которая в течение анализируемого периода только увеличивалась на 4325 тыс. руб. в 2016 году и на 8961 тыс. руб. в 2017 году, а чистый убыток имел тенденцию к сокращению и был вызван наличием большой суммы прочих расходов ООО "Х".

Вышеперечисленные показатели финансово-хозяйственной деятельности предприятия оказали влияние на изменения следующих экономических показателей деятельности ООО "Х" за 2015-2017 гг.

Производительность труда в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 612 тыс. руб./чел., а в 2017 году по сравнению с 2016 годом – увеличилась на 1110 тыс. руб. /чел. или на 81%.

Увеличение выручки от продаж и увеличение среднегодовой стоимости основных средств оказали влияние на увеличение фондоотдачи в 2016 году по сравнению с 2015 годом на 8,2 руб., а в 2017 году по сравнению с 2016 годом фондоотдача увеличилась на 2,8 руб. или на 34%.

Фондоемкость уменьшилась в 2017 году по сравнению с 2016 годом уменьшилась на 0,03 руб. или на 25%, что является отрицательным моментом в использовании основных фондов предприятия в анализируемом периоде. Так же уровень рентабельности продаж в 2017 году сократился на 14% и составил 38%.

2.2. Анализ основных экономических показателей ООО "Х"

В общей совокупности экономической информации, данные бухгалтерского учета занимают более двух третей на крупных предприятиях и почти сто процентов на мелких и средних. В этих условиях наиболее актуальной становится рассмотрение возможности создания системы бухгалтерского освещения экономической жизни предприятия и внешнего экономического анализа, не требующей дополнительных затрат, но в то же время достаточно эффективны для требований управления.

Известно, что экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности начинается с оценки финансового состояния по данным бухгалтерских документов, в первую очередь бухгалтерского баланса. Основным документом, отражающим финансовое положение предприятия, является бухгалтерский баланс (Приложения 4,5).

Платежеспособность и ликвидность являются основными характеристиками финансового состояния организации. Следует разграничивать платежеспособность предприятия, т.е. ожидаемую способность в конечном итоге погасить задолженность, и ликвидность предприятия, т.е. достаточность имеющихся денежных и других средств для оплаты долгов в текущий момент. Однако на практике понятия платежеспособности и ликвидности как правило, выступают в качестве синонимов.

Предприятие считается ликвидным, если она может погасить свою краткосрочную кредиторскую задолженность за счет реализации оборотных (текущих) активов.

Предприятие может быть ликвидным в большей или меньшей степени, так как оборотные активы включают разнородные их виды, где имеются легко реализуемые и труднореализуемые активы.

По степени ликвидности оборотные активы можно условно разделить на несколько групп.

Чтобы узнать, какую часть текущих обязательств фирма или организация может погасить за счет имеющихся денежных средств или их эквивалентов, инвестиций и дебиторской задолженности, необходимо знать, что такое быстрая или текущая ликвидность. Высчитывается коэффициент быстрой ликвидности по специальной формуле. Показатель этого вида ликвидности указывает на то, насколько платежеспособна организация или фирма, как быстро она сможет погасить текущие обязательства, вовремя рассчитавшись с дебиторами. Обычно коэффициент быстрой ликвидности 0.6 считается приемлемым.

Финансовый показатель – ликвидность баланса – показывает степень покрытия обязательств компании активами, которые можно обратить в деньги в сроки, соответствующие сроку погашения обязательств. От этого показателя зависит платежеспособность любой фирмы и предприятия. Чтобы узнать, насколько благоприятно финансовое положение предприятия, необходимо знать насколько стоимость оборотных активов превышает краткосрочные пассивы. Чем больше это значение, тем благополучней фирма с точки зрения ликвидности. Особое значение определение ликвидности баланса имеет во время ликвидации при банкротстве предприятия или компании. Для проведения анализа ликвидности баланса компании или организации любой формы собственности активы группируются по степени ликвидности – от самых быстрых к активам с медленной ликвидностью.

В экономическом анализе применяется система финансовых коэффициентов, выражающих ликвидность предприятия:

Коэффициент абсолютной ликвидности (коэффициент срочности) - он исчисляется как отношение денежных средств и быстрореализуемых краткосрочных ценных бумаг к краткосрочной кредиторской задолженности. Этот показатель дает представление о том, какая часть этой задолженности может быть погашена на дату составления баланса. Допустимыми считаются значения этого коэффициента в пределах 0,2 — 0,3.

Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности – отношение совокупности денежных средств, краткосрочных финансовых вложений и

краткосрочной дебиторской задолженности, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты, к сумме краткосрочных финансовых обязательств. Удовлетворяет обычно соотношение 0,7 – 1. Данный коэффициент представляет интерес для банков.

Коэффициент текущей ликвидности (общий коэффициент покрытия долгов) – отношение всей суммы оборотных активов, включая запасы, к общей сумме краткосрочных обязательств. Он показывает степень покрытия оборотными активами оборотных пассивов. Удовлетворяет обычно коэффициент > 2 . Данный коэффициент представляет интерес для инвесторов.

Относительные показатели ликвидности рассмотрены в таблице 5. Данные для расчетов взяты из следующих форм бухгалтерской отчетности: Бухгалтерского баланса на 1 января 2015 г. (Приложение 5), Бухгалтерского баланса на 1 января 2017г. (Приложение 5).

Анализируя таблицу можно сказать, что в течение анализируемого периода коэффициент абсолютной ликвидности увеличился, а значит, у ООО "Х" большая гарантия погасить свои долги, коэффициент текущей ликвидности, быстрой ликвидности так же имели тенденцию к увеличению. На основании расчетов можно сделать вывод о том, что в организации высока гарантия погашения долгов.

Однако значения коэффициента быстрой ликвидности выше норматива, что играет положительную роль для организации. Значения коэффициента текущей ликвидности меньше норматива, тем более, что к 2015 году наметилось его снижение.

Таблица 11

Анализ ликвидности баланса ООО "Х" за 2015 - 2017гг

Показатели	2015 год	2016 год	2017 год	Отклонение 2016 года от 2015 года (+/-)	Отклонение 2017 года от 2016 года (+/-)
1	2	3	4	5	6
1. Денежные средства, тыс. руб.	251597	398363	570258	146766	171895
2. Дебиторская	18430	221990	389841	203560	167851

задолженность, тыс. руб.					
3. Оборотные активы, тыс. руб.	604233	620465	960726	16232	340261
4. Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	227433	79133	392333	-148300	313200
5. Коэффициент абсолютной ликвидности, тыс. руб.	1,1	5	1,5	3,9	-3,5
6. Коэффициент быстрой ликвидности, тыс. руб.	1,2	7,8	2,4	6,6	-5,4
7. Коэффициент текущей ликвидности, тыс. руб.	2,7	7,8	2,4	5,1	-5,4

Однако значения коэффициента быстрой ликвидности выше норматива, что играет положительную роль для ООО "Х". Значения коэффициента текущей ликвидности к концу анализируемого периода выше норматива.

Таким образом, у организации достаточно средств для ведения хозяйственной деятельности и покрытия краткосрочных обязательств.

Платежеспособность предприятия (организации) – это способность субъекта экономической деятельности полностью и срок погашать свою кредиторскую задолженность. Платежеспособность является одним из ключевых признаков нормального (устойчивого) финансового положений предприятия.

Платежеспособность предприятия складывается из двух факторов:

1. Наличие активов (имущества и денежных средства), достаточных для погашения всех имеющих у организации обязательств.

2. Степень ликвидности имеющих активов достаточная для того, чтобы при необходимости реализовать их, привести в деньги в сумме достаточной для погашения обязательств.

Также на практике можно встретить коэффициент общей платежеспособности. Коэффициент общей платежеспособности А.Д. Шермет предлагает рассчитывать по следующей формуле: все активы предприятия (кроме задолженности учредителей) делить на обязательства предприятия (долгосрочные и краткосрочные).

Одним из показателей, характеризующих финансовое положение предприятия, является его платежеспособность, т. е. возможность своевременно

погашать свои платежные обязательства наличными денежными ресурсами.

Платежные средства находятся в активе баланса - это денежные средства в кассе, на расчетном счете, на валютном счете, авансы выданные, расчеты с дебиторами.

Срочные платежи находятся в пассиве баланса - это задолженность по оплате труда, социальному страхованию, бюджету, внебюджетным платежам и прочее.

Таблица 12

Анализ платежеспособности ООО "Х"
за 2015 – 2017 гг., тыс. руб.

Показатели	2015 г.	2016г.	2017г.	Отклонение 2016 года от 2015 года (+,-)	Отклонение 2017 года от 2016 года (+,-)
1	2	3	4	5	6
Платежные средства:					
Денежные средства	251597	398363	570258	146766	171895
Дебиторская задолженность	18430	221990	389841	203560	167851
Итого платежных средств	270027	620353	960099	350326	339746
Итого срочных платежей	227433	79133	392333	-148300	313200
Коэффициент платежеспособности	1,2	7,8	2,4	6,6	-5,4

На основании расчетов можно сделать вывод, что ООО "Х" является платежеспособным, так как коэффициент платежеспособности на протяжении всех трех лет > 1 . А в 2016 году имеет наибольшее значение за анализируемый период и составляет 7,8.

Финансовое состояние организации определяется как совокупность показателей, отражающих наличие, размещение и использование своих финансовых ресурсов.

То есть, эти показатели отражают : наличие, размещение и использование финансовых ресурсов ; состояние капитала в процессе его кругооборота.

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 6.

Финансовое состояние ООО "Х" характеризуется рядом показателей, значение которых представлено в следующей таблице. Расчет выполнен по данным бухгалтерских балансов ООО "Х" за 2015-2017 гг. (таблица 13).

Увеличение уровня собственного капитала в 2017 году по сравнению 2016 годом способствовало увеличению финансовой устойчивости организации. Показатели финансовой устойчивости характеризуют степень защищенности интересов инвесторов и кредиторов.

Таблица 13

Показатели финансового состояния ООО "Х"
за 2015 – 2017 гг., тыс. руб.

№ п/ п	Показатели	Годы			Отклонение (+/-)	
		2015	2016	2017	2016 от 2015	2017 от 2016
1	Собственный капитал, тыс. руб.	380398	545704	573071	165306	27367
2	Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	227433	79133	392333	-148300	313200
3	Валюта баланса, тыс. руб.	607831	624837	965404	17006	340567
4	Коэффициент финансовой независимости (автономии)	0,6	0,9	0,6	0,3	-0,3
5	Коэффициент финансовой зависимости	0,4	0,1	0,4	-0,3	0,3
6	Коэффициент текущей задолженности	0,4	0,1	0,4	-0,3	0,3
7	Коэффициент финансовой устойчивости	0,6	0,9	0,6	0,3	-0,3

Базой их расчета является стоимость имущества, поэтому в целях анализа финансовой устойчивости более пристальное внимание должно быть обращено на пассивы предприятия [39, с. 182].

Коэффициент финансовой независимости в начале анализируемого периода увеличивался, однако его значение выше норматива. А в 2017 году по сравнению с 2016 годом показатель остался на уровне 2015 года.

Коэффициент финансовой устойчивости так же имел тенденцию к увеличению и тоже его значение выше норматива.

Коэффициент финансовой зависимости и текущей задолженности

увеличились к концу анализируемого периода. Необходимо отметить отсутствие у ООО "Х" заемного капитала в виде долгосрочных и краткосрочных займов.

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

2.3. Организация ведения бухгалтерского учета в организации

В ООО "Х" 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.

При подготовке отчетности фонды как некоммерческие организации должны руководствоваться как общими бухгалтерскими стандартами, так и отраслевыми. Так, ООО "Х" при составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности руководствуется приказом Минфина РФ от 02.07.2010 г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организации» с учетом особенностей, установленных приказом Минфина РФ от 10.01.2007 г. №3н «Об особенностях бухгалтерской отчетности негосударственных пенсионных фондов».

Федеральным законом о бухгалтерском учете от 06.12.2011 г. №402-ФЗ сделаны определенные послабления для ведения бухгалтерского учета

некоммерческих организаций и, соответственно, фондов. Так, фонды вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (пп.2 п.4 ст.6 Закона №402-ФЗ). Кроме того, ООО "Х" не применяет положения некоторых бухгалтерских стандартов (ПБУ 7/98,11/2008,12/2010,17/02,18/02,20/03,23/2011).

Начиная с 2013 года, формы используемых первичных учетных документов (за исключением государственных организаций), определяет руководитель ООО "Х" (п.4 ст.9 Закона №402-ФЗ). Это могут быть унифицированные формы либо собственные, разработанные с соблюдением обязательных реквизитов первичных документов. При использовании унифицированных форм нельзя удалять имеющиеся реквизиты таких документов (письмо Минфина РФ от 08.07.2011 г. №03-03-06/1/414), можно лишь дополнять форму новыми строками или графами.

Особенность бухгалтерского учета ООО "Х" связана с организацией учета источников финансирования фондов. Так, структура доходов фондов складывается из поступлений учредителей, добровольных имущественных взносов и пожертвований, выручки от реализации товаров (работ, услуг) и прочих поступлений.

ООО "Х" осуществляет предпринимательскую деятельность только для достижения целей, ради которых он создан, и соответствующую этим целям (п.2 ст.7 Закона №7-ФЗ).

То есть доходы, полученные от такой деятельности, учитываются в ООО "Х" на счетах 90 (например, выручка от оказания услуг) или 91 (проценты, начисленные на остаток денежных средств в банке). Полученная от коммерческой деятельности чистая прибыль включается в состав целевого финансирования. К счету 86 «Целевое финансирование» в ООО "Х" открыты субсчета 1 порядка по видам финансирования (пожертвования, взносы учредителей и пр.), второго – по назначению целевых средств (для какого мероприятия, благотворительных целей предназначены средства) и т.д.

ООО "Х" не распределяет управленческие расходы между основной

(некоммерческой) и коммерческой деятельностью.

В части приобретенных основных средств ООО "Х" начисляет износ, а не амортизацию (п.17 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утв. приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. №26н).

Для учета доходов и расходов ООО "Х" в разрезе целевых мероприятий (программ) составляется смета доходов и расходов. Форма такой сметы законодательно не установлена, а поэтому фонд вправе разработать ее самостоятельно.

Ведением бухгалтерского учета на изучаемом предприятии занимается бухгалтерская служба, которая является самостоятельным структурным подразделением и возглавляется главным бухгалтером (Приложение 1). ООО "Х" ведет оперативный, бухгалтерский и статистический учет в порядке, установленном законодательством для предприятий данной организационно-правовой формы.

В ООО "Х" для накопления информации содержащейся в первичных документах применяется автоматизированная форма учета «1С: Предприятие 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.

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 обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству, контроль движения имущества и выполнением обязательств.

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.

Бухгалтерский учет в ООО "Х" ведется в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ.

На предприятии существуют должностные инструкции, и каждый специалист работает в пределах своей компетентности. Главный бухгалтер контролирует начисление налогов, заработной платы, следит за издательством новых законов и своевременностью их применения.

При осуществлении бухгалтерского учета применяется рабочий план счетов организации. Хозяйственные и финансовые операции ведутся на унифицированных формах первичной учетной документации. Движение первичных документов в организации от момента их создания до момента передачи их на хранение не описывает график документооборота предприятия.

Инвентаризация имущества и обязательств проводится в соответствии с нормативными документами. Бухгалтерский учет на данном предприятии автоматизирован частично (в частности, полностью автоматизирован учет начисления заработной платы и частично автоматизирован учет движения материалов).

Предприятие осуществляет оперативный контроль и бухгалтерский учет

результатов хозяйственной деятельности, ведет статистическую отчетность. За искажение государственной отчетности должностные лица предприятия несут установленную законодательством РФ ответственность.

Учетная политика ООО "Х" сформирована ее главным бухгалтером и утверждена руководителем организации 30 декабря 2016года на 2017год (Приложение 2).

Учетная политика является неотъемлемым инструментом, регулирующим методологические и организационные основы учета в организации. До настоящего времени не выработано однозначного понимания этой категории, что повышает значимость его определения в расширении и уточнении теоретического знания, а также учетной практике. Согласно одному из множества определений данного термина, учетная политика- это внутренний документ организации, устанавливающий правила, способы ведения на фирме бухгалтерского и налогового учета. Термин «учетная политика» произошел от английского словосочетания «accounting policies», который стал употребляться в международных стандартах финансовой отчетности с конца 1980-х годов.

Впервые этот термин был введен Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 20 марта 1992 г. № 101.

В настоящее время действует единое Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (далее — ПБУ 1/2008), утвержденное приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н и вступившее в силу с 1 января 2009г. ПБУ 1/2008 устанавливает правила формирования (выбора или разработки) и раскрытия учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. Данное Положение не распространяется на кредитные организации и государственные (муниципальные) учреждения.

Понятие учетной политики содержится в Федеральном законе от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»6 (далее — Закон № 402-ФЗ), но

в довольно краткой форме. Развернутое содержание данного термина приводится в ПБУ 1/2008. Согласно п. 1 ст. 8 Закона № 402-ФЗ учетная политика для целей бухгалтерского учета- это совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета.

Учетная политика, согласно ПБУ 1/2008, — это принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета (первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности) (6), к которым относят способы:

- группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности;
- погашения стоимости активов;
- организации документооборота;
- инвентаризации;
- применения счетов бухгалтерского учета;
- организации регистров бухгалтерского учета;
- обработки информации.

Также рассматриваемое понятие раскрывается и в Международном стандарте финансовой отчетности (IAS) (7) «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», утв. приказом Минфина России от 18.07.2012 № 106н (8).

В соответствии с МСФО (IAS) 8 под учетной политикой понимаются конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые предприятием для подготовки и представления финансовой отчетности. Определение учетной политики, данное в МСФО (IAS) 8, в отличие от Закона № 402-ФЗ, делает акцент не на деятельности (ведении бухгалтерского учета), а на ее результате (готовой финансовой отчетности), а также затрагивает не столько практические, сколько методологические основы деятельности (8).

В то же время учетная политика может быть рассмотрена не только как совокупность способов и правил ведения бухгалтерского учета. Как отмечают Н. П. Кондраков и И. Н. Кондраков, в своем учебнике приводят следующее определение учетной политики «под учетной политикой можно также понимать

«выбор организацией вариантов учета и оценки объектов учета, по которым разрешена вариантность, а также формы, техника ведения и организации бухгалтерского учета исходя из установленных допущений и требований и особенностей ее деятельности (организационных, технологических, численности и квалификации учетных кадров, уровня технического оснащения учетных работников и др.)»

В данном определении авторы делают акцент на «политическую» сторону рассматриваемого нами понятия.

В науке финансового права неоднократно предпринимались попытки дать определение понятию «финансовая политика». Как отмечают Н. М. Артемов и Л. Л. Арзуманова, «финансовая политика основывается на совокупности воззрений, в соответствии с которыми определяются цели финансовой деятельности государства, методы ее осуществления и принципы» (1). В свою очередь, Е. М. Ашмарина разделяет финансовую политику на финансовую стратегию и финансовую тактику. Финансовая стратегия, по мнению данного автора, «заключается в выработке основных направлений использования финансов, выработке форм и видов организации финансовых отношений», а финансовая тактика — это «решение конкретных экономических задач определенного этапа развития страны путем применения необходимых способов».

Между тем, несмотря на то, что учетная политика для целей бухгалтерского учета регулируется нормами финансового права, ее нельзя рассматривать в качестве разновидности финансовой политики в том смысле, в котором данный термин понимается в науке финансового права. Учетная политика — это политика организации, а не государства. В то же время учетная политика для целей бухгалтерского учета в полном смысле этого слова является финансовой, поскольку выбор той или иной модели ведения бухгалтерского учета в итоге влияет на финансовый результат организации.

Любая политика требует своего нормативного закрепления. В связи с этим И. Б. Романова и О. Ф. Ермишина рассматривают учетную политику в

узком смысле как «документ системы ведения бухгалтерского учета, отражающий специфические и варианты способы бухгалтерского учета, применяемые конкретной организацией».

Таким образом, учетная политика организации может быть рассмотрена как:

- модель организации бухгалтерского учета в организации;
- совокупность воззрений главного бухгалтера и иных лиц, ответственных за формирование учетной политики, на организацию бухгалтерского учета, исходя из целей и особенностей ведения хозяйственной деятельности данной организации;
- локальный акт организации, закрепляющий совокупность способов ведения бухгалтерского учета.

Каждый экономический субъект формирует свою учетную политику самостоятельно, основываясь на правила установленные законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами.

Руководитель организации может возложить ведение бухгалтерского учета в организации, либо на главного бухгалтера, либо на другое уполномоченное лицо, или же заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета.

Учетная политика в обязательном порядке утверждается руководителем организации и оформляется приказом или распоряжением организации.

При формировании учетной политики следует руководствоваться рядом допущений:

- 1) имущественной обособленности;
- 2) непрерывности деятельности;
- 3) последовательности применения учетной политики;
- 4) временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика организации должна отвечать следующим требованиям:

- 1) полноты;

- 2) своевременности;
- 3) осмотрительности;
- 4) приоритета содержания перед формой;
- 5) непротиворечивости;
- 6) рациональности.

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 (Приложение 3).

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 НДФЛ), ведутся в виде карточек счета, ведомостей, анализов счетов по синтетическим счетам и аналитике, формируемых программой 1С 8.2 «Предприятие». Отчетность предоставляется: на магнитных носителях.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО "Х"

3.1. Документальное оформление движения основных средств в ООО "Х"

Согласно учетной политики ООО "Х" учет операций ведется на основании данных бухгалтерского учета по организации в целом в разрезе видов деятельности. По разным видам деятельности ведется отдельный учет доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования (целевых поступлений) и доходов (расходов) в рамках осуществления коммерческой деятельности, направленной на получение дохода (Приложение 2).

Документы по приобретению основных средств

Содержание хозяйственной операции	Основание/первичные документы
Отражено поступление объекта	Товарная накладная
Отражен НДС по приобретенному основному средству	Товарная накладная, счет-фактура
Отражены услуги сторонних организаций, связанные с приобретением объекта, в сумме, не включающей НДС	Акт приема-сдачи выполненных работ, услуг
Отражен НДС на основании первичных документов и счета-фактуры	Счет-фактура
Отражены собственные затраты организации, связанные с приобретением объекта и доведением его до пригодного к использованию состояния	Заказ — наряд, табель учета рабочего времени и расчет заработной платы и другие
Невозмещаемый НДС списан на увеличение суммы фактических затрат на приобретение объекта	Бухгалтерская справка
Объект основных средств принят к учету	Акт о приеме-передаче (ф. ОС-1)
Перечислены денежные средства	Платежное поручение
Предъявлен к возмещению из бюджета НДС	Счет-фактура

Все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется

бухгалтерский учет.[3]

Унифицированные формы первичной учетной документации по учету основных средств распространяются на юридические лица всех форм собственности, осуществляющие деятельность на территории Российской Федерации (за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений).[19]

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа; дату составления документа; наименование организации, от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении; наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления; личные подписи указанных лиц.[7, 9]

Инвентарные карточки составляются в бухгалтерии на каждый инвентарный номер в одном экземпляре (Приложение 8). Они могут использоваться для группового учета однотипных предметов, имеющих одинаковую техническую характеристику, одинаковую стоимость, одинаковое производственно-хозяйственное назначение и поступивших в эксплуатацию в одном календарном месяце. Инвентарные карточки заполняют на основе первичных документов (актов приемки-передачи, тех. паспортов и др.)

По месту нахождения (эксплуатации) основных средств для контроля за их сохранностью можно вести инвентарные списки основных средств. В них записывают номер и дату инвентарной карточки, инвентарный номер объекта, его полное название, первоначальную стоимость и данные о выбытии (перемещении) - дату и номер документа и причину выбытия. Разрешается вести учет объектов по месту их нахождения в инвентарных карточках. В этом случае инвентарные карточки выписывают в двух экземплярах и второй

экземпляр передают по месту нахождения объекта. Учет объектов основных средств по месту нахождения осуществляют в разрезе лиц, ответственных за сохранность этих средств.

В бухгалтерии инвентарные карточки формируют в инвентарную картотеку, построенную в разрезе классификационных групп по видам основных средств. Инвентарный объект основных средств - это законченное устройство со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет (например: станок, холодильник и т.п.), выполняющий самостоятельные функции, либо комплекс конструктивно сочлененных предметов (например, поточная линия), представляющих собой единое целое и вместе выполняющих определенную работу.

Каждая запись на счетах бухгалтерского учета производится на основании первичных учетных документов, которые фиксируют факт совершения той или иной финансовой или хозяйственной операции.

При учете основных средств и их движения в организации должна быть разработана рациональная система документооборота.

В ООО "Х" приказом определен круг лиц, на которых возлагается ответственность за сохранность и перемещение объектов основных средств, за правильное и своевременное оформление этих операций, определены должностные лица, которым предоставлено право подписи документов на приобретение, ввод в эксплуатацию, перемещение и списание основных средств.

Первичные учетные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты: наименование документа (формы), код формы; дату составления; наименование организации, от имени которой составлен документ; содержание хозяйственной операции; измерители хозяйственной операции (в натуральном и денежном выражении); наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, личные подписи и их расшифровки (включая случаи создания документов с применением средств вычислительной техники).

Согласно п. 5 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных (типовых) форм первичной учетной документации. Документы, формы которых не предусмотрены в этих альбомах и утверждаемые организацией, должны содержать обязательные реквизиты в соответствии с вышеизложенными требованиями.

Несоблюдение всех этих требований (в частности, отсутствие в первичных учетных документах хотя бы одного из обязательных реквизитов) означает ведение бухгалтерского учета с нарушением установленного порядка и может стать причиной применения к организации финансовых санкций.

Движение основных средств связано с осуществлением хозяйственных операций по поступлению, внутреннему перемещению и выбытию основных средств. Указанные операции оформляют типовыми формами первичной учетной документации.

Состав первичной учетной документации по поступлению основных средств зависит не только от того, на какой стадии оформления находится приемка того или иного объекта, но и к какой классификационной группе он относится. В том случае, когда поступает объект, относящийся к активной части основных средств (машины и оборудование), оформляется стандартная документация. [34, с. 111]

Поступление основных средств в организацию происходит по товарно-транспортным накладным и одновременно принимаются для налогового учета счета-фактуры в которых отражается стоимость приобретенного основного средства и начисленный НДС.

Поступающие основные средства принимает комиссия, назначаемая руководителем организации. Для оформления приемки комиссия составляет в одном экземпляре акт (накладную) приемки-передачи основных средств (ф. № ОС-1) (приложение 9) на каждый объект в отдельности.

Общий акт на несколько объектов можно составлять лишь в том случае,

если объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты одновременно под ответственность одного и того же лица.

Во всех случаях поступления в организацию основных средств составленный акт (накладная) вместе с приложенной технической документацией передается в бухгалтерию, где он подписывается главным бухгалтером, а затем утверждается руководителем организации.[27, с. 507]

Таким образом, для учета основных средств действуют следующие унифицированные формы первичной учетной документации:

Форма ОС-1 – «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)» (Приложение 8,9). Так в Фонд ЖКХ Белгородской области 16.10.2017 года был составлен акт о приеме — передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) на компьютер 16, в котором отмечен номер амортизационной группы — 2, инвентарный номер — 00-000039, дата принятия к учету, указана первоначальная стоимость — 91461,33руб., с нормой амортизационных начислений 3% (Приложение 18).

Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1) применяется для зачисления в состав основных средств отдельных объектов, поступивших путем:

- приобретения за плату у других организаций;
- строительства хозяйственным или подрядным способом;
- получения от других организаций и лиц в безвозмездное пользование;
- внесения учредителями в счет их вкладов в уставный капитал;
- получения в хозяйственное ведение или оперативное управление;
- взятия в аренду с последующим выкупом;
- поступления по акту дарения;
- передачи в совместную деятельность и доверительное управление;
- передачи в обмен на другое имущество и другими способами, не противоречащими действующему законодательству.

В Фонде ЖКХ Белгородской области первичный документ «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»

(форма № ОС-1) является основанием для ввода хозяйственных операций при поступлении основных средств.

Документ применяется для учета ввода объектов в эксплуатацию, за исключением тех случаев, когда ввод объектов в действие должен в соответствии с действующим законодательством оформляться в особом порядке, для оформления внутреннего перемещения основных средств из одного структурного подразделения организации в другое, для оформления передачи основных средств со склада (из запаса) в эксплуатацию.

При оформлении приемки основных средств акт составляется в одном экземпляре на каждый отдельный объект членами приемочной комиссии, назначенной приказом руководителя организации. Составление общего акта, оформляющего приемку нескольких объектов основных средств, допускается лишь если эти объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты в одном календарном месяце. Акт (накладная) после его оформления с приложенной технической документацией, относящейся к данному объекту, передается в бухгалтерию организации, подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем организации или лицом, на это уполномоченным.

ОС-1а - «Акт о приеме-передаче здания (сооружения)» применяется при приеме-передаче зданий и сооружений.

ОС-1б – «Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений)» применяется при одновременной приеме-передаче группы основных средств.

Форма ОС-2 – Накладная на внутреннее перемещение основных средств . Накладная на внутреннее перемещение основных средств применяется для оформления внутреннего перемещения основных средств в двух экземплярах работником структурного подразделения организации. Первый экземпляр с распиской получателя и сдатчика передается в бухгалтерию, второй - структурному подразделению организации служит основанием для соответствующих записей в инвентарной карточке.

Акт на списание основных средств (форма № ОС-4) применяется для

оформления полного или частичного списания основных средств (кроме автотранспортных средств). В Фонде ЖКХ Белгородской области этот акт так же используется при ликвидации основных средств (Приложение 10).

Акт составляется в двух экземплярах, подписывается членами комиссии, утверждается руководителем организации или лицом, на это 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.

Форма ОС-4а – «Акт о списании автотранспортных средств». В Фонде ЖКХ Белгородской области списан автомобиль ВА321213 на основании акта о списании автотранспортных средств по причине полного физического износа (Приложение 11).

Акт на списание автотранспортных средств (форма № ОС-4а) применяется для оформления списания автотранспортных средств.

Акт составляется в двух экземплярах и подписывается членами комиссии, назначенной руководителем организации, утверждается руководителем организации или лицом, на это уполномоченным.

Первый экземпляр, с документом, подтверждающим снятие с учета в ГИБДД, передается в бухгалтерию, второй - остается у лица, ответственного за сохранность автотранспортных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации материальных ценностей и металлолома, оставшихся в результате списания.

Затраты по списанию, а также стоимость материальных ценностей, поступивших от разборки автотранспортных средств, отражают в разделе «Справка о затратах, связанных со списанием автотранспортных средств и о поступлении материальных ценностей от их списания».

ОС-4б «Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)»

Форма ОС-6 – Инвентарная карточка учета основных средств (для зданий)

и сооружений)

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

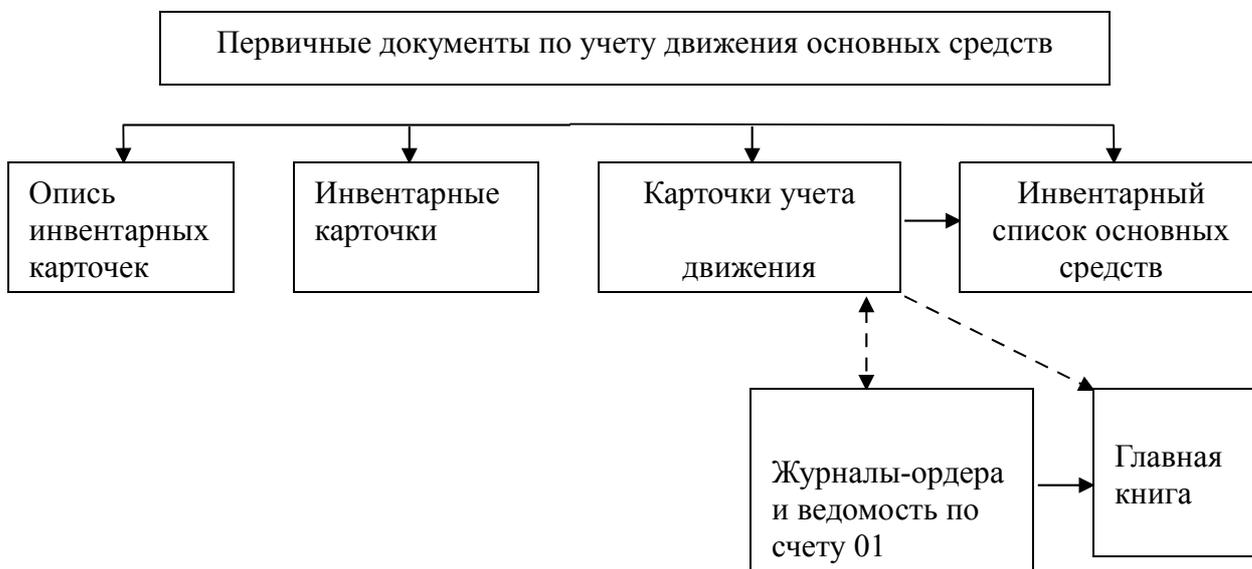


Рис. 6 Схема документооборота по учету движения основных средств

Удаление отдельных реквизитов из унифицированных форм не допускается. Вносимые изменения должны быть оформлены соответствующим организационно-распорядительным документом организации.

Но для правильного отражения объектов основных средств в учете и отчетности, а также при инвентаризации, руководству организации следует ввести недостающие формы первичных документов и проследить за правильностью и достоверностью их составления.

3.2. Учет поступления и выбытия основных средств в ООО "Х"

Организация синтетического и аналитического учета основных средств в ООО "Х" строится в соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 и Методическими указаниями по учету основных средств от 13.10.03 № 91н.

Согласно Инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций (утверждена приказом

Минфина РФ 31.10.2000 г. № 94н), синтетический учет основных средств ведут на активном балансовом счете 01 «Основные средства».

Этот счет предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств организации, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде.

Дебетовое сальдо по счету отражает сумму первоначальной стоимости поступивших основных средств и их возможную дооценку, а по кредиту - выбытие основных средств и их уценку [5]. Схематично это можно представить рисунком 7.



Рис.7. Схема счета 01 «Основные средства»

Учет вложений во внеоборотные активы ведется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». Счет активный, калькуляционный. Он предназначен для определения инвентарной стоимости объекта.

По дебету счета 08 записывают суммы затрат, связанные с приобретением основных средств, а по кредиту списывают первоначальную инвентарную стоимость введенного в эксплуатацию объекта. Сальдо дебетовое показывает объем незавершенных капитальных вложений.

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а также изменение первоначальной стоимости их при достройке, дооборудовании и реконструкции отражаются по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции со

счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы»[28, с. 195]

Схематично это можно представить на рисунке 8.

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Дебет	Кредит
1. Сальдо-стоимость незавершенных капитальных вложений на начало периода	
2. Стоимость строительно-монтажных, буровых, проектно-изыскательных работ, стоимость оборудования, прочие затраты по капитальным вложениям	3. Списание стоимости введенных в действие основных средств
4. Сальдо-стоимость незавершенных капитальных вложений на конец периода (1+2-3)	

Рис. 8. Схема счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Порядок принятия к бухгалтерскому учету основных средств обусловлен формой их поступления, способом строительства, видами приобретения различных объектов основных средств и др.

Основные средства принимаются к учету в случаях:

- сооружения и изготовления;
- приобретения за плату у сторонних юридических и физических лиц, в том числе и в обмен на другое имущество (оплата не денежными средствами);
- получения от учредителей в качестве вклада в уставный капитал;
- получения по договору дарения и иных случаях безвозмездного получения;
- получения унитарным предприятием основных средств, переданных им государственными и муниципальными органами власти;
- других хозяйственных фактов поступления объектов основных средств в собственность, хозяйственное ведение и управление хозяйствующего субъекта.

Пример. Покупка основного средства за счет средств целевого использования.

Фонд ЖКХ Белгородской области покупает за счет средств целевого финансирования компьютер для использования исключительно в уставных целях. Стоимость приобретенной оргтехники — 91461,33руб., в том числе НДС

— 13952 руб (Приложение 8,9).

Срок полезного использования установлен равным 36 мес. Оборудование введено в эксплуатацию в месяце приобретения. Ежемесячно в течение установленного срока полезного использования на забалансовом счете 010 «Износ основных средств» Фонд ЖКХ Белгородской области будет отражает сумму износа: 2541 руб. (91461,33 руб. : 36 мес.).

В бухгалтерском учете Фонда ЖКХ Белгородской области должны быть сделаны следующие записи:

Перечислена предоплата поставщику в сумме 91461,33;

Д 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

К 51 «Расчетные счета» — 91461,33руб.

отражена стоимость объекта основных средств в составе вложений во внеоборотные активы на сумму 91461,33 руб. (Приложение 12,13);

Д 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 4 «Приобретение основных средств»

К 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — 91461,33

отражен НДС, предъявленный продавцом на сумму 13952 руб.;

Д 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» —

К 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — 13952 руб.

отражен НДС в составе вложений во внеоборотные активы 13952 руб.

Д 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 4 «Приобретение основных средств»

К 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» — 13952 руб.

введен в эксплуатацию объект основных средств первоначальной стоимостью 91461,33 руб. (Приложение 14-16)

Д 01 «Основные средства»

К 08 «Вложения во внеоборотные активы», субсчет 4 «Приобретение основных средств» — 91461,33 руб.

отражено использование средств целевого финансирования на сумму

91461,33 руб.;

Д 86 «Целевое финансирование»

К 83 «Добавочный капитал» 91461,33 руб.

начислен износ по приобретенному объекту основных средств в ООО "Х" на сумму 2541 тыс. руб. (Приложение 17,18).

Д 010

2541 тыс. руб.

Пример. Основные средства поступили в Фонд ЖКХ Белгородской области за счет доходов от предпринимательской деятельности, которая НДС не облагается

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма	Первичный документ
Оплачено за компьютер	60	51	48 380	платежное поручение, выписка банка
Получен компьютер	08	60	41 000	накладная
Отражена сумма НДС, уплаченная поставщику	19-1	60	7380	счет-фактура
НДС включен в стоимость объекта, который будет использоваться в приносящей доход деятельности, освобожденной от НДС	08	19-1	7380	счет-фактура, выписка банка
Компьютер принят к учету в качестве объекта основных средств	01	08	41 000	акт приемки-передачи объекта основных средств

Основные средства, первоначальная стоимость которых не превышает 40 000 рублей (без НДС), списывают в ООО "Х" на затраты сразу после их передачи в эксплуатацию. Поэтому в балансе их стоимость отражают при одном условии - они находятся на складе фирмы и не используются. В противном случае такие основные средства в бухгалтерском балансе не указывают. Основные средства выбывают по различным причинам: в результате их безвозмездной передачи, финансовых вложений предприятия, продажи неиспользуемых, ликвидации ветхих и морально изношенных объектов, недостач и стихийных бедствий.

Пример. ООО "Х" продает приобретенный за счет средств целевого финансирования копировальный аппарат, первоначальная стоимость которого

25 000 руб., за 18 000 руб.

Сумма износа, начисленного на момент продажи, составляет 6667 руб. В бухгалтерском учете ООО "Х" должны быть сделаны следующие записи:

признан доход от продажи копировального аппарата;

Д 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы» — 18 000 руб.

списана с забалансового счета сумма начисленного износа;

К 010 — 6667 руб.

списана балансовая стоимость копировального аппарата;

Д 91, субсчет 2 «Прочие расходы»

К 01 «Основные средства» — 25 000 руб.

получена оплата от покупателя;

Д 51 «Расчетные счета»

К 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» — 18 000 руб.

отражен финансовый результат (убыток) от продажи объекта ОС;

Д 99 «Прибыли и убытки»

К 91, субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов» — 7000 руб.

начислен условный доход по налогу на прибыль;

Д 68 «Расчеты по налогам и сборам»

К 99 «Прибыли и убытки» — 1680 руб. (7000 руб. x 24%)

отражено постоянное налоговое обязательство.

Д 99 «Прибыли и убытки»

К 68 — 6000 руб. (25 000 руб. x 24%)

Не следует забывать, что в балансе организации пока никак не изменен счет 83. Следует восстановить счет 86 в корреспонденции со счетом 83, так как реализация основного средства не может быть признана целевым использованием.

Используемые не по назначению средства целевого финансирования являются для организации прочим доходом:

восстановлены средства целевого финансирования;

Д 83 «Добавочный капитал»

К 86 — 25 000 руб.

Д 86 «Целевое финансирование»

К 91 -1 — 25 000 руб. — отражен прочий доход в виде средств целевого финансирования, использованных не по целевому назначению;

сформирован финансовый результат операции;

Д 91-9 «Прочие доходы и расходы»

К 99 «Прибыли и убытки» — 25 000 руб.

начислен налог на прибыль

Д 99 «Прибыли и убытки»

К 68 — 6000 руб. (25 000 руб. x 24%)

Пример. Прекращение использования объектов вследствие морального или физического износа, ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации.

При проведении инвентаризации в ООО "Х" инвентаризационная комиссия обнаружила, что объект основных средств полностью пришел в негодность вследствие физического износа. Первоначальная стоимость объекта составляет 24 000 руб. Износ начислен в сумме 12 000 руб.

Поскольку некоммерческие организации применяют Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 10/99 «Расходы организации»[\[4\]](#) только к расходам по предпринимательской и иной аналогичной деятельности, выбытие основных средств вследствие морального или физического износа отражается без применения счета 91.

При постановке основного средства на баланс организации в итоге изменились остатки по счетам 01 и 83. Проводки в учете ООО "Х" будут выглядеть следующим образом:

Содержание операции	Дебет	Кредит	Сумма	Первичный документ
Списано основное средство, приобретенное за счет целевых поступлений или полученное	83	01	45 000	Бухгалтерская справка

безвозмездно				
Списан износ	–	010	45 000	Бухгалтерская справка

Аналогичные проводки составляются и при выбытии объектов ОС вследствие морального износа, ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации.

На исследуемом предприятии все данные о поступлении и выбытии объектов основных средств, на основании первичных документов формируются в таких учетных регистрах как анализ счета, карточка счета, обороты по счету, а затем составляется Главная книга (Приложение 23).

2.3. Способы начисления и учет амортизации основных средств

По основным средствам некоммерческие организации таковой является ООО "Х" амортизацию в бухучете не начисляют. И неважно, за счет какого источника приобрели объект. Вместо амортизации в некоммерческой организации начисляют износосновных средств, который расходом не признается. Об этом сказано в абзаце 3 пункта 17 ПБУ 6/01, письмах Минфина России от 19 ноября 2012 г. № 07-02-06/275, от 30 сентября 2010 г. № 07-02-06/148.

У Фонда ЖКХ Белгородской области несколько видов деятельности:

- уставная (некоммерческая);
- предпринимательская (коммерческая), которая носит вспомогательный характер и результаты которой (прибыль) должны быть направлены на достижение уставных (некоммерческих) целей.

В отличие от амортизации, износ основных средств не включается в состав расходов. Суммы износа отражаются за балансом на [счете 010](#) «Износ основных средств». При начислении износа ежемесячно выполняется проводка:

Дебет 010– начислен износ по основному средству некоммерческой организации.

Такие правила установлены [пунктом 17 ПБУ 6/01](#).

Начислять износ можно только линейным методом. Для расчета суммы износа нужно знать первоначальную стоимость основного средства (восстановительную, если объект переоценивался) и срок его полезного использования. Перечень расходов, формирующих первоначальную стоимость основного средства, приведен ниже.

Чтобы рассчитать ежемесячную сумму износа, сначала нужно определить годовую норму износа. Для этого воспользуйтесь формулой:

Годовая норма износа	=	1	:	Срок полезного использования основного средства, лет	?	100%
----------------------	---	---	---	--	---	------

Затем рассчитайте годовую сумму износа. Для этого используйте формулу:

Годовая сумма износа	=	Годовая норма износа	?	Первоначальная (восстановительная) стоимость основного средства
----------------------	---	----------------------	---	---

Ежемесячно в бухучете нужно отражать начисленный износ в размере 1/12 от годовой суммы.

Пример отражения в бухучете износа по основному средству Фонда ЖКХ Белгородской области

ООО "Х" приобрел легковой автомобиль для использования в своей уставной (некоммерческой) деятельности. Его первоначальная стоимость, сформированная в бухучете, – 200 000 руб. При вводе в эксплуатацию автомобилю был установлен срок полезного использования 4 года (Приложение 17,18).

Годовая норма износа по автомобилю равна: $(1 : 4 \text{ года}) ? 100\% = 25\%$.

Годовая сумма износа составляет: $200\ 000 \text{ руб.} ? 25\% = 50\ 000 \text{ руб.}$

Месячная сумма износа равна: $50\ 000 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} = 4167 \text{ руб.}$

Начиная с месяца, следующего за вводом автомобиля в эксплуатацию, бухгалтер Фонда ЖКХ Белгородской области ежемесячно отражает начисление износа проводкой:

Дебет 010 – 4167 руб. – начислен износ по автомобилю за текущий месяц.

Для осуществления не уставной деятельности и для начисления амортизации по объектам основных средств, которые приобретены за счет средств от деятельности приносящей доход планом счетов для учета сумм накопленной амортизации основных средств предусмотрен счет 02 «Амортизация основных средств». Он предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств.

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство или расходов на продажу (в зависимости от того, где и с какой целью эксплуатируется данный объект)

При применении любого из этих методов сумма амортизации для целей налогообложения определяется ежемесячно в соответствии с нормой амортизации, исчисляемой исходя из срока полезного использования объекта, причем амортизация начисляется отдельно по каждому объекту амортизируемого имущества.

В ООО "Х" применяется линейный метод.

ООО "Х" 30.07.17. приобрело рабочую станцию стоимостью 217124 руб., Годовая норма амортизационных отчислений составит 10%, а годовая сумма амортизации — 21712 руб. ($217124 \cdot 10 : 100$). Ежемесячная сумма амортизации составит 1809 руб. ($21712 : 12$) (Приложение 20-22).

В учете будет сделана запись на сумму амортизационных отчислений :

Дебет 26 «Основное производство»

Кредит 02 «Амортизация основных средств» - 1809 руб. ($21712 : 12$)

При выбытии (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) объектов основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности, сумма начисленного по ним износа списывается со счета 02 «Амортизация основных средств» в кредит счета 01 «основные средства». Амортизационные

отчисления по основным средствам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетами (Приложение 25):

Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»	Начислена амортизация основных средств за счет общехозяйственных расходов
--	--

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете 02 «Амортизация основных средств».

На исследуемом предприятии ООО "Х" бухгалтер по учету основных средств в конце месяца производит начисление амортизации по объектам основных средств в Ведомости амортизационных отчислений (Приложение 19). Затем он разносит суммы амортизации на затратный счет. Суммы амортизационных отчислений можно проанализировать, используя регистры синтетического учета, такие как анализ счета 02, карточка счета 02, оборотно – сальдовую ведомость по счету 02 и общую оборотно – сальдовую ведомость (Приложение 20-22).

Аналитический учет по счету 02 "Амортизация основных средств" ведется по отдельным инвентарным объектам. При этом построении аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных об амортизации основных средств, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности. Данные из этих регистров заносятся в Главную книгу, а затем формируется бухгалтерская финансовая отчетность. Амортизация по каждому объекту основных средств, как правило, указывается в инвентарных карточках по учету основных средств (Приложение 25).

2.4. Инвентаризация основных средств в ООО "Х"

Инвентаризация — это один из обязательных элементов бухгалтерского

учета. Ее необходимость связана с тем, что данные бухгалтерского учета и фактическое состояние имущества и расчетов любой организации, и в том числе, некоммерческой, подлежат регулярной сверке.

Проведение инвентаризации обязательно:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.

Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов — один раз в пять лет;

- при смене материально ответственных лиц (на день приемки-передачи дел;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации организации;

- в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Инвентаризация перед составлением годовой отчетности проводится обычно в конце года, в октябре — ноябре, с тем, чтобы к концу года ее можно было завершить и сделать по ее результатам все необходимые проводки.

Кроме того, руководитель организации может распорядиться о проведении дополнительной инвентаризации. В этом случае издается распоряжение или приказ о ее проведении с указанием даты, порядка проведения, перечня проверяемых имущества и обязательств.

Инвентаризации в Фонде ЖКХ Белгородской области подлежит, во-первых, имущество, принадлежащее данной организации. Чаще всего это:

- основные средства,
- прочие запасы,
- денежные средства.

Во-вторых, должна быть проведена инвентаризация финансовых

обязательств, отраженных в бухгалтерском учете некоммерческой организации.

Под финансовыми обязательствами понимается:

- кредиторская задолженность,
- кредиты банков,
- займы,
- резервы.

В-третьих, инвентаризации подлежит имущество, не принадлежащее некоммерческой организации, но числящееся в бухгалтерском учете (например, находящиеся на ответственном хранении арендованные основные средства).

В-четвертых, в ходе инвентаризации может быть выявлено имущество, не учтенное по каким-либо причинам. Оно тоже входит в состав ценностей, подлежащих проверке.

Для проведения инвентаризации в ООО "Х" создается постоянно действующая инвентаризационная комиссия. Председателем комиссии является руководитель ООО "Х" или его заместитель, в составе членов комиссии должен быть главный бухгалтер. Другие члены ревизионной комиссии выбираются из состава штатных работников ООО "Х".

В составе инвентаризационной комиссии должно быть не менее трех человек. Верхнего количественного предела не существует, единственное условие, которое должно соблюдаться, — нечетное количество членов инвентаризационной комиссии.

Отсутствие хотя бы одного члена комиссии при проведении инвентаризации может служить основанием для признания результатов инвентаризации недействительными. Поэтому в случае невозможности участия хотя бы одного из заранее утвержденных членов комиссии следует произвести замену, оформив это приказом руководителя.

Персональный состав инвентаризационной комиссии утверждает руководитель ООО "Х" приказом или распоряжением.

Основные этапы инвентаризации, документы, оформляемые в ходе

инвентаризации и функции бухгалтерии в процессе инвентаризации приведены в таблице.

Этапы инвентаризации	Документы, оформляемые в ходе инвентаризации	Функции бухгалтерии
Подготовительный	Приказ руководителя о проведении, расписки материально ответственных лиц	Определение остатков имущества и обязательств по учетным данным
Сверка фактического состояния с данными бухгалтерских документов	Акты инвентаризации, инвентаризационные описи	Участие в проверках, проводимых инвентаризационной комиссией
Таксировочный	То же	Предоставление данных о существующих оценках имущества и обязательств
Аналитический	Акты инвентаризации, сличительные ведомости	Проверка данных, содержащихся в актах и описях; выяснение причин отклонений, подготовка предложений по отражению в учете результатов инвентаризации
Заключительный	Ведомость учета результатов инвентаризации. Приказ руководителя об утверждении результатов инвентаризации	Внесение бухгалтерских записей в учетные регистры, хранение документов по учету результатов инвентаризации

Излишки имущества приходят по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации и соответствующую сумму относят у некоммерческой организации на увеличение доходов.

Недостачу имущества и его порчу относят на счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списывают на увеличение расходов некоммерческой организации. Здесь мы не рассматриваем недостачи в пределах норм естественной убыли, поскольку у большинства некоммерческих организаций они не применяются.

К документам, представляемым для оформления списания недостач имущества, должны быть приложены решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц, либо заключение внутренней или внешней экспертизы о причинах порчи ценностей.

В бухгалтерском учете некоммерческой организации по результатам инвентаризации могут быть оформлены следующие проводки:

На сумму стоимости основных средств, не отраженных в учете дебет счета 01 «Основные средства», кредит счета 86 «Целевое финансирование».

На сумму стоимости недостающих объектов основных средств дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», кредит счета 01.

На сумму стоимости материалов, не отраженных в учете дебет счета 10 «Материалы», кредит счета 86.

На сумму стоимости недостающих материалов дебет счета 94, кредит счета 10.

На сумму излишка наличных денег в кассе дебет счета 50 «Касса», кредит счета 86.

На сумму недостачи денежных средств в кассе дебет счета 94, кредит счета 50.

Затем определяется, за счет каких источников списываются суммы, отнесенные на счет 94. Суммы недостачи могут быть возмещены за счет виновных материально ответственных или должностных лиц некоммерческой организации. При этом делаются следующие проводки.

Дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба», кредит 94 — на сумму недостачи, отнесенную на счет виновных лиц;

Дебет 70 кредит 73 — на сумму материального ущерба, удержанную при начислении сумм оплаты труда;

Дебет 50 кредит 73 — на сумму материального ущерба, возмещенную посредством сдачи наличных денег в кассу организации.

На сумму недостачи, по которой виновные лица не определены либо во взыскании которой отказано органами суда или арбитража, делается проводка: дебет счета 86, кредит счета 94.

На объекты основных средств, не пригодные к эксплуатации и не

подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.). В ООО "Х" 12.01.2016 года была проведена инвентаризация объектов основных средств, находящихся в собственности организации. Составлена инвентаризационная опись основных средств от 12.01.2016г. Изучив данный документ, можно сделать вывод, что фактическое наличие совпало с данными бухгалтерского учета. Основные средства, перечисленные в описи, находятся на ответственном хранении (Приложение 24).

2.5. Совершенствование учета основных средств в ООО "Х"

В связи с тем, что основные средства в процессе кругооборота средств организаций постоянно находятся в движении, сложно судить о реальном количестве и качестве основных средств, находящихся в ее реальном распоряжении. Поэтому учет наличия и движения основных средств имеет первостепенное значение при формировании информационной базы.

Основой ее формирования является первичная учетная документация, а так же регистры синтетического и аналитического учета.

Проведенное исследование выявило несоответствие содержания некоторой информации, формируемой в бухгалтерском учете, требованиям внешних и внутренних пользователей.

Недостатком организации бухгалтерского учета основных средств в ООО "Х" является то, что в некоторых формах первичного учета отсутствует заполнение некоторых реквизитов.

Так в акте (накладной) приемки-передачи основных средств (ф. № ОС-1), в инвентарной карточке учета основных средств не заполнена и не предусмотрена графа «краткая характеристика объекта», что в свою очередь не дает полного представления об объекте основного средства.

В акте на списание автотранспортных средств (ф. № ОС-4а) на обратной

стороне не заполняется «Справка о затратах, связанных со списанием основных средств, и о поступлении материальных ценностей от их списания», где также не отражаются результаты от списания.

В инвентаризационной описи не отражен состав комиссии, лицо, ответственное за сохранность основных средств.

Не достаточно полное отражение информации в формах первичных учетных документов влечет за собой недостоверное и несвоевременное отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете организации.

Во избежание всего этого руководству организации необходимо установить надлежащий контроль за заполнением всех, предусмотренных в документе, реквизитов. В результате чего улучшится качество получаемой информации, ускорится процесс составления отчетности и проведения оперативного анализа, а также в отдельных случаях, выявить места возникновения основных потерь, а точнее выявлять виновников порчи основных средств.

Необходимо вести инвентарную карточку (форма ОС - 6), немного ее модифицировав, добавив следующие реквизиты:

–затраты на поддержание основных средств в работоспособном состоянии по видам вложений: капитального, среднего, текущего ремонтов и затрат по хранению и текущему уходу. Данные сведения необходимы будут для внутренних пользователей, так как исходя из общей суммы затрат они могут принимать оперативные управленческие решения о списании объекта, если дальнейшее его использование становится неэффективным.

–источник приобретения – данная информация нужна так же внутренним пользователям для формирования отчета об источниках финансирования основных средств;

–материально – ответственное лицо, за которым закреплено основное средство – данный реквизит нужен для повышения оперативности контроля за сохранностью основных средств.

Таким образом, для формирования информационной базы по основным

средствам можно использовать два варианта:

1. добавление в существующие регистры информации, необходимой для использования в финансовом и управленческом учете;
2. разработка новых документов.

С экономической точки зрения предпочтительнее первый вариант, так как он не несет в себе дополнительных денежных затрат. С практической точки зрения наиболее удобным как для работников бухгалтерии, так и для внутренних пользователей является второй вариант. Преимущество его заключается в том, что:

– новые формы документов не будут содержать лишних сведений, которые отвлекают внимание пользователей;

– документы, предназначенные для управленческого персонала, можно будет хранить не в архиве бухгалтерии, а непосредственно на рабочих местах менеджеров, которые смогут пользоваться ими в любой момент.

Введение дополнительного контроля за учетом основных средств со стороны руководства предприятия считается очень важным. Это означает просмотр руководителем бухгалтерских документов, изучение им нормативных актов, действующих в этой области. Такой подход позволит более рационально расходовать средства на приобретение основных средств, тратить меньше времени на убеждение руководства в необходимости приобретения того или иного объекта, повысить дисциплину использования основных средств сотрудниками предприятия.

Учитывая отсутствие графика документооборота и уровень автоматизации бухгалтерского учета в ООО "Х" было целесообразно разработать *«График документооборота в организации»* (Приложение 25). Внедрение и соблюдение разработанного графика способствует оптимальному распределению должностных обязанностей между работниками, укреплению контрольной функции бухгалтерского учета и обеспечит своевременность составления отчетности в Фонде ЖКХ Белгородской области, что также положительно отразится на бухгалтерском учете в области основных средств в частности.

Кроме того, нужно ввести анализ эффективности использования основных средств, по данным бухгалтерского учета под непосредственным контролем руководителя предприятия. При этом руководитель будет получать более полную картину состояния дел на предприятии. Одним из направлений совершенствования организации бухгалтерского учета основных средств является ориентация на Международные стандарты учета и отчетности. Внедрение Международных стандартов учета позволит повысить качество учета основных средств и контроля за учетом. В то же время, предприятие получит более гибкую и обоснованную систему учета с возможностью учета особенностей его деятельности. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу предусматривает перевод бухгалтерского учета и отчетности в РФ на международные стандарты финансовой отчетности. В рамках этого документа на базе международных стандартов были подготовлены новые положения по бухгалтерскому учету, а также изменения и дополнения к уже существующим ПБУ. Одним из направлений совершенствования организации бухгалтерского учета основных средств является ориентация на Международные стандарты учета и отчетности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основной проблемой жилищно-коммунального хозяйства в регионах России сегодня является состояние основных фондов жилищно-коммунального хозяйства и необходимость их срочного восстановления. В части учета операций с основными средствами некоммерческих организаций центральное

место занимают вопросы переосмысления действующих и разработки новых методических подходов их учета, в частности, формирования учетной политики в рамках отражения способов учета основных средств и представления информации о них в бухгалтерской финансовой отчетности.

Информационной основой системы управления эффективностью использования основных средств является бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности. Исследование организации учета основных средств в некоммерческой организации в ООО "Х" подтвердило актуальность темы впускной квалификационной работы.

В представленной работе приведена методика ведения учета основных средств в некоммерческой организации в ООО "Х". Освещены такие основные моменты учета как движение основных средств, учет износа и инвентаризация основных средств.

Благодаря изученным документам ООО "Х", а именно: бухгалтерской отчетности, учетной политики, учетным регистрам и ведомостям за 2015-2017 года и другой документации был проведен анализ основных показателей финансового — хозяйственной деятельности.

Фонд содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства Белгородской области основан 20 сентября 2012 года.

Целью создания Фонда и предметом его деятельности являются содействие созданию безопасных и благоприятных условий проживания жителей Белгородской области и стимулирование реформирования жилищно-коммунального хозяйства области, формирование эффективных механизмов управления жилищным фондом области, внедрения ресурсосберегающих технологий, разработка комплекса мер, направленных на обеспечение своевременного проведения капитального ремонта общего имущества в многоквартирных домах на территории Белгородской области.

Финансирование административно-хозяйственной деятельности Фонда осуществляется за счет средств бюджета Белгородской области средства, полученные Фондом от собственников помещений в многоквартирных домах.

Основными видами деятельности ООО "Х" является осуществление деятельности, направленной на обеспечение проведения капремонта общего имущества многоквартирного дома; аккумулирование взносов на капитальный ремонт; осуществление сбора и учета денежных средств, поступающих в Фонд из всех источников формирования имущества и прочие. У Фонда ЖКХ Белгородской области несколько видов деятельности:

- уставная (некоммерческая);
- предпринимательская (коммерческая), которая носит вспомогательный характер и результаты которой (прибыль) должны быть направлены на достижение уставных (некоммерческих) целей.

Бухгалтерский учет в ООО "Х" ведет бухгалтерская служба как отдельное структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером. Методы ведения бухгалтерского учета закреплены в учетной политике.

Выручка от продаж имела тенденцию к увеличению. Среднесписочная численность работников предприятия в течение анализируемого периода имела тенденцию к сокращению. Такие показатели как среднегодовая стоимость основных средств, среднегодовая стоимость дебиторской задолженности и среднегодовая стоимость кредиторской задолженности в течение анализируемого периода только увеличивались. Прочие доходы ООО "Х" в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличились, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом они сократились. Необходимо отметить тенденцию роста прочих расходов организации за анализируемый период.

По итогам работы ООО "Х" в 2016 году получил прибыль от продаж, которая в течение анализируемого периода только увеличивалась, а чистый убыток имел тенденцию к сокращению и был вызван наличием большой суммы прочих расходов ООО "Х".

Производительность труда увеличилась, фондоотдача так же только увеличивалась, а фондоемкость соответственно сокращалась.

В течение анализируемого периода коэффициент абсолютной ликвидности увеличился, а значит, у ООО "Х" большая гарантия погасить свои

долги, коэффициент текущей ликвидности, быстрой ликвидности так же имели тенденцию к увеличению. На основании расчетов можно сделать вывод о том, что в организации высока гарантия погашения долгов.

В рассматриваемой организации учет объектов основных средств ведется в соответствии с законодательными и нормативными актами РФ. Износ, начисляется линейным способом также в соответствии с законодательством.

Синтетический учет основных средств ведут на активном балансовом счете 01 «Основные средства». Основные средства поступают в ООО "Х" от поставщиков и выбывают в результате их физического износа.

В ООО "Х" обработка первичной документации и формирование регистров аналитического и синтетического учета производится автоматизировано. Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления износа на счете 010 «Износ основных средств».

В ООО "Х" была проведена инвентаризация объектов основных средств, находящихся в собственности организации. На основании которой можно сделать вывод, что фактическое наличие соответствует данными бухгалтерского учета. В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности, а также сохранности основных средств ООО "Х" проводит инвентаризацию своего имущества.

В целях совершенствования учета основных средств рекомендуется проводить следующие мероприятия:

- руководству организации необходимо установить надлежащий контроль за заполнением всех, предусмотренных в документе, реквизитов;
- необходимо вести инвентарную карточку, немного ее модифицировав;
- введение дополнительного контроля за учетом основных средств со стороны руководства предприятия;
- разработан график документооборота в части учета движения основных средств;

- ориентация на Международные стандарты учета и отчетности

В целом было выявлено эффективное использование основных средств в рассматриваемой организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Российская Федерация. Государственная Дума. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст]. Часть первая. Федеральный закон РФ от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (с измен. и доп. от 27.12.2013 г.). Часть вторая. Федеральный закон РФ от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ (с измен. и доп. 27.12.2013 г.).
2. Российская Федерация. Государственная Дума. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст]. Часть первая. Федеральный закон РФ от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (с измен. На 29.12.13 г.). Часть вторая. Федеральный закон РФ от 5.08.2000 г. № 118-ФЗ (с измен. и дополн. от 29.12.2013 г.).
3. Российская Федерация. Государственная Дума. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях [Текст] от 30.12.0 № 195 – ФЗ (с измен. и дополн. от 13.12.2013 г.).
4. О бухгалтерском учете [Текст]: фед. закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ.
5. О некоммерческих организациях [Текст]: фед.закон от 12.01.1996г. № 7-ФЗ.
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Текст]. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г. № 34н (с измен. и доп. от 24.10. 2009 г.).
7. Постановление правительства РФ от 18 августа 1995 г. № 817 «О мерах по обеспечению правопорядка при осуществлении платежей по обязательствам за поставку товаров, выполнение работ или оказание услуг» [Текст]:(с изм. и доп. от 20.02.09 г.)
8. Постановление правительства РФ от 02 декабря 2000 г. № 914 «Об утверждении правил ведения журналов учета полученных и выставленных счетов – фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах» [Текст]: (с изм. и доп. от 10.07.09 г.)
9. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению [Электронный ресурс]: Утверждены Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н (в

ред. Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 № 38н). – Ресурс доступа: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=LAW;n=42481>.

10. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н (в ред. Приказа Минфина РФ от 26.03.2007 г. № 26н). – Ресурс доступа: <http://mvf.klerk.ru/zakon/mf34n.htm>.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» – ПБУ 1/08 [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 06 октября 2008 г. № 106н. – Ресурс доступа: http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2008/10/pbu_1.pdf.

12. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» – ПБУ 9/99 [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н (в ред. от 27.11.2006 г. № 156н). – Ресурс доступа: <http://www.2buh.ru/pbu/pbu9.php>.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» – ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 33н (в ред. Приказа Минфина РФ от 27.11.2006 г. № 156н). – Ресурс доступа: <http://www.2buh.ru/pbu/pbu10.php>.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» – ПБУ 6/01 [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н (в ред. от 27.11.06 г. № 156н). – Ресурс доступа: <http://budoc.ru/pbu/pbu06.htm>.

15. О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету и признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 15 января 1997 г. N 3 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 24 декабря 2010 г. № 186н. – Ресурс доступа: <http://www.garant.ru/hotlaw/federal/310415/>.

16. Перечень унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств [Электронный ресурс]: Утверждено Постановлением Госкомстата РФ от 21 января 2003 г. № 7. – Ресурс доступа:

<http://alom.ru/modules/news/print.php?storyid>.

17. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс]: Утверждено Приказом Минфина РФ от 13 октября 2003 г. № 91н (в ред. от 27.11.06 г. № 156н). – Ресурс доступа: <http://base.garant.ru/12133295.htm>.

18. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст]- М.: Ростов-на-Дону Издательский центр МарТ., ИКЦ МарТ, 2016 — 342с.

19. Бабаев Ю.А., Комиссарова И.П., Крашенинникова М.С., Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет [Текст]- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016 — 278с..

20. Бакаев А.С., Безруких П.С., Врублевский Н.Д., Безруких П.С. Бухгалтерский учет [Текст]- М.: Бухгалтерский учет, 2015 — 562с..

21. Бакаев А.С. Бухгалтерский учет основных средств. [Текст]//Финансовая газета,2017. - № 3, с3 – 6.

22. Бердникова Т.Б. Анализ и диагностика ФХД предприятия [Текст]- М.: ИНФРА-М, 2017 — 512с..

23. Гогина Г.Н., Никифорова Е.В., Афоничкин А.И. Бухгалтерская финансовая отчетность и ее анализ [Текст] – Тольятти: Волжский университет имени Татищева В. Н., 2016 — 348с..

24. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии [Текст]– Новосибирск, 2014. – 800с.

25. Елисеев В. Г. Авансы: признание в целях налогообложения [Текст] // Бухгалтерский учет. - №19. – 2017. – стр.36-37.

26. Ефремова А.А. Учетная политика предприятия: содержание и формирование.[Текст] – М.: Книжный мир,2017. – 350с.

27. Железнов И.П. «Учет основных средств» [Текст]//Бухгалтерский учет,2015. – №10, с.25-27.

28. Иванова О.С. «Расчеты по договорам» [Текст] //Бухгалтерский учет,2015. – №7, с.3-5.

29. Камышанов П.И., Барсукова И.В., Густяков И.М. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты.[Текст] – М.: ИД ФБК –

ПРЕСС, 2016. – 520с.

30. Кепп Н.В., Кобзева В.В. Бухгалтерский учет [Текст]- СПб.: СПбГПУ, 2016. - 213с.

31. Колосова Т.В., Башева А.В., Умярова Ю.А., Хавин Д.В. Комплексный экономический анализ финансовой деятельности [Текст] - Нижний Новгород: Нижегородский государственный архитектурно-строительный университет, 2016.-233с.

32. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие.[Текст] - 5-е изд. перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2015 — 431с..

33. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]- М. ИНФРА-М, 2015г — 237с..

34. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. «Бухгалтерский учет» [Текст]: Учебное пособие М.: Финансы и статистика, 2016г. -145с.

35. Квитко Д.Б. Управление дебиторской задолженностью [Текст] // «Помощник бухгалтера», 2016. - №12. –с.16-18.

36. Ларионов А.Д, Бухгалтерский учет: учебное пособие [Текст] – М.: ИНФРА – М., 2017. – 584с.

37. Любушин Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г., Любушин Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: Учеб. Пособие для вузов/ Под ред. проф. Н.П. Любушина.[Текст] - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. - 457с.

38. Мельникова Л. Списание дебиторской задолженности по итогам года [Текст] // Финансовая газета. Региональный выпуск. -№ 8, - 2015, с.5 - 6

39. Новодворский В.Д. «Анализ оборачиваемости текущих активов»[Текст], // Бухгалтерский учёт №11-2014,с.34- 36

40. Новикова Н.В.Договор комиссии [Текст] // Бухучет.- №2, - 2013г., с.23-25.

41. Парушина Н.В. Анализ основных производственных фондов [Текст] // Бухгалтерский учет. - №4.- 2013. –стр.46-52.

42. Пипко В.А., Бережной В.И., Булавина Л.Н. и др. Бухгалтерский учет (финансовый): учет активов и расчетных операций: учебное пособие [Текст]. – М.: финансы и статистика, 2016. – 416с.

43. Слабинская И.А., Короткова В.В. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие [Текст].- Белгород: Кооперативное образование,2017.-478 с.

44. Седикова И.Р. Бухгалтерский учет основных средств [Текст]// Бухгалтерский учет. - №3.- 2016. –стр.13-17.

45. Супряга Р.А. Инвентаризация основных средств: что нужно проверить[Текст] // Российский налоговый курьер. - № 1. – 2018 -с.6- 8.

46. Шалашова Н. Т., Ярцева Н. М., Краснова Л.П. Бухгалтерский учет [Текст] - М.: Юристъ, 2017 — 354с..

47. Тумасян, Р.З. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб.-практ. пособие / Р. З. Тумасян. – 9-е изд., стер. – М.: Издательство «Омега-Л», 2016. – 823 с.

48. Часова, О.В. Финансовый бухгалтерский учет [Текст]: Учеб. пособие / О.В. Часова. – М.: Финансы и статистика, 2016. – 544 с.

49. Чая, В.Т. Бухгалтерский учет [Текст]: учебное пособие / В.Т. Чая, О.В. Латыпова; под ред. д-ра экон. наук, проф. В.Т. Чая. — М.: КНОРУС, 2015. — 496 с.

50. Экономика предприятия [Текст]: Учебник для вузов / Под ред. проф. В.Я. Горфинкеля, проф. В.А. Швандара. — 4-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. — 670 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ