

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

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

Выпускная квалификационная работа  
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
заочной формы обучения, группы 06001561  
Шульженко Марины Викторовны

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

## ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
1. Основные положения бухгалтерского учета основных средств	6
1.1 Понятие, классификация и оценка основных средств	6
1.2. Нормативное регулирование учета основных средств в Российской Федерации	21
2. Организационно — экономическая характеристика ООО "Х"	25
2.1. Организационная характеристика ООО "Х"	25
2.2. Анализ основных экономических показателей ООО "Х"	30
2.3. Организация ведения бухгалтерского учета в организации	35
3. Бухгалтерский учет основных средств в ООО "Х"	44
3.1. Документальное оформление движения основных средств в ООО "Х"	44
3.2. Учет поступления и выбытия основных средств в ООО "Х"	54
3.3. Способы начисления и учет амортизации основных средств	61
3.4. Инвентаризация основных средств в ООО "Х"	68
3.5. Совершенствование учета основных средств в ООО "Х"	70
Заключение	74
Список использованной литературы	77
Приложения	82

## ВВЕДЕНИЕ

В современных условиях функционирования организаций усиливаются роль и значение системы бухгалтерского учета и экономического анализа в совершенствовании системы управления, выработке новой стратегии развития предприятий. Научно обоснованная система организации бухгалтерского учета содействует эффективному использованию всех ресурсов, улучшению отражения и анализа финансово-имущественного положения предприятий.

В настоящее время, несмотря на достаточно большое число нормативных документов, регулирующих бухгалтерский учет основных средств, существуют методические проблемы учета основных средств.

К таковым можно отнести проблемы восстановления и амортизации основных средств, проблемы гармонизации российской и международной систем учета основных средств, отсутствие нормативных документов, регулирующих учет реконструкции и модернизации основных средств и прочие.

Изучение новой методики бухгалтерского учета позволит правильно классифицировать активы и провести достоверную оценку имущества предприятия, повысить уровень точности учетной информации о производственных затратах в части включения в них амортизации основных средств, определить эффективность использования основных средств и их влияние на результаты деятельности предприятия.

Информационной основой системы управления эффективностью использования основных средств является бухгалтерский учет хозяйственной деятельности организаций.

Особенно учет основных средств находится в прямой зависимости от изменений законодательства. Именно они в своей совокупности формируют метриально — техническую базу организаций.

В связи с этим выбранная тема исследования представляется 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. Хендриксена 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 2014-2016 гг., в частности бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету 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. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

### **1.1. Понятие, классификация и оценка основных средств**

Основные средства по своей сущности являются объектами собственности и выступают в натуральном виде, как потребительные стоимости, полезные вещи, а также как стоимости, результаты, застывшего в них труда. Основные средства промышленных предприятий составляют основу их материально-технической базы, рост и совершенствование которых является важнейшим условием повышения качества и конкурентоспособности продукции [18, с.95].

Большинство авторов схожи в определении основных средств и считают, что основные средства - это совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течении периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев [31 с.23, 30 с.58].

Рыночная экономика предполагает постоянный поиск резервов повышения эффективности использования всех имеющихся в наличии ресурсов, в том числе и основных средств. Выявить и практически использовать эти резервы можно путем тщательного экономического анализа на основании данных учета.[44, с. 53]

В настоящее время активно идет процесс реформирования российского бухгалтерского учета, выходят новые положения по бухгалтерскому учету, существенно корректируются действующие. Российский учет становится все ближе к международным стандартам.

Эта тенденция справедлива и в части отражения основных средств. Как известно, реформа законодательства о бухгалтерском учете направлена в том

числе и на сближение отечественных норм с международными стандартами.

Осуществляется реформа законодательства о бухгалтерском учете, предусмотренная Планом Минфина России на 2012 - 2015 гг. по развитию бухгалтерского учета и отчетности в РФ на основе международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), которая направлена на сближение отечественных норм с международными стандартами.

Учет основных средств является наиболее разработанным сегментом как в МСФО, так и в российских стандартах бухгалтерского учета (РСБУ). Планируется значительно изменить и правила учета основных средств.

Уже сейчас надо иметь хотя бы общее представление о том, с чем придется столкнуться в новом году.

Таблица 1

Сравнительная характеристика

Признак сравнения	<b><u>ПБУ 6/01</u> «Учет основных средств»</b>	Проект ПБУ «Учет основных средств»
Состав затрат, формирующих первоначальную стоимость основных средств	Суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу). Иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.	Цена приобретения, подлежащая уплате поставщику (продавцу), за вычетом полученных скидок. Все затраты, которые непосредственно связаны с сооружением и изготовлением объекта, а также с доставкой и приведением объекта в состояние, пригодное для использования в соответствии с намерениями руководства.
Правила переоценки основных средств	Текущая (восстановительная) стоимость. Не чаще одного раза в год. На конец отчетного года.	Текущая рыночная стоимость. Единственное требование — переоценка должна проводиться с такой периодичностью, чтобы оценка основных средств в финансовой отчетности на конец отчетного периода существенно не отличалась от их текущей рыночной стоимости на ту же дату.
Правила начисления амортизации основных средств	Данной стоимостью является первоначальная или переоцененная стоимость. Способы начисления амортизации: линейный способ; способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости	Амортизируемая стоимость определяется как первоначальная (переоцененная) стоимость за вычетом расчетной ликвидационной стоимости. Линейный способ; способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости



	пропорционально объему продукции (работ).	пропорционально объему продукции (работ).
--	---	---

Так, на сегодняшний момент существует проект нового ПБУ "Учет основных средств" (далее - проект), разработанный Минфином России совместно с Национальной организацией по стандартам финансового учета и отчетности (НСФО). Однако на практике существуют проблемы при сближении учета основных средств по РСБУ и МСФО, которые возникают из-за существенной разницы в определении момента признания и первоначальной стоимости актива.

В международных стандартах данной теме посвящен МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (Property, Plant and Equipment), в российском учете- ПБУ 6/01 «Учет основных средств», а также Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (ПБУ 6/1 утв. Приказом Минфина России от 30.03.01 № 26н, а методические указания бухгалтерскому учету основных средств – приказом Минфина России от 13.10.03 № 13.10.03 № 91н..

Исследуя проект нового ПБУ «Учет основных средств» можно отметить следующие изменения (таблица 1).

Подводя итог, следует отметить, что проект в целом дает больше свободы организациям и, следовательно, гораздо в большей степени по сравнению с ПБУ 6/01 требует от бухгалтера применения профессионального суждения.

Согласно проекта нового ПБУ по учету основных средств, представленному на сайте Минфина России в 2011 г., предусмотрено, что первоначальная стоимость основных средств должна включать в себя первоначальную расчетную оценку затрат на демонтаж и ликвидацию объекта основных средств и восстановление окружающей среды на занимаемом им участке. Такие будущие затраты должны быть оценены и включены в первоначальную стоимость основных средств с тем, чтобы организация могла возместить их в течение срока использования данного объекта даже в том случае, когда они будут понесены лишь после окончания его использования. Эта норма прямо перекликается с нормами МСФО.

В соответствии с ПБУ 6/01, при принятии к бухгалтерскому учету основных средств необходимо единовременное выполнение следующих условий:

- а) использование в производстве продукции при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- б) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- в) организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;
- г) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем [7].

Если в организации длительность обычного операционного цикла превышает 12 месяцев, то ограничивающий временной норматив (12 месяцев) для включения в объектов в состав основных средств также будет увеличен до длительности операционного цикла.

Например, если операционный цикл в организации составляет 20 месяцев, то в состав основных средств могут быть включены только объекты полезным сроком действия не менее 20 месяцев вне зависимости от их стоимости.

С 24.12.2010г. следует принять во внимание, что увеличен стоимостной лимит, в пределах которого организация может списывать актив в состав материально – производственных запасов в момент ввода в эксплуатацию. Он составляет 40 000 руб., так же его нужно закреплять в учетной политике организации. Советом Федерации был одобрен ряд поправок в налоговое законодательство, в том числе и по стоимости основных средств.

С 1 января 2016 года имущество, стоимость которого составляет более 100 000 рублей признается в налоговом учете амортизируемым. Что касается основных средств, введенных в эксплуатацию до 1 января 2016 года, их лимит останется прежним — 40 000 руб.

В Налоговом Кодексе РФ (п. 1 ст. 257) дается следующее определение основных средств: «Под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией» [2].

По мнению Астахова В.П. определение основных средств во многом совпадает с международным стандартом финансовой отчетности (МСФО) 16 «Основные средства». Последний признает объект основных средств в качестве актива, когда:

1) с большей долей вероятности можно утверждать, что компания получит от его использования будущие экономические выгоды;

2) себестоимость конкретного актива для компании может быть оценена.

Причем признание будущих экономических выгод имеет более широкое толкование. В ряде случаев такое признание экономической выгоды рассматривается не напрямую в связи с эксплуатацией конкретного объекта, а другого, связанного с ним актива сверх того дохода, который компания могла бы получить, если бы последний не был приобретен.

Однако первоначальный актив признается только в той степени, в какой его итоговая балансовая стоимость и связанного с ним актива не превышает их общую возмещаемую стоимость.

Чаще всего такие ситуации рассматриваются в учете, когда основные средства приобретаются для обеспечения безопасности и защиты окружающей среды. [27, с. 501]

«Основные средства представляют собой средства труда, используемые в деятельности организации в течение ряда лет целиком в неизменной натуральной форме и переносящие свою стоимость на вновь созданный продукт частями, по мере начисления амортизации. Средства труда, участвуя в производстве продукта как его необходимый фактор, сами являются продуктами производства, за исключением земли. Она представляет собой природное тело, подвергающееся определенному воздействию человека путем приложения к нему средств производства и труда, но сохраняющее присущее ему

своеобразие». [44, с. 274]

Одновременно с этим автор отмечает, что в отличии от других средств производства земля в сельском хозяйстве одновременно является средством труда (средством воздействия на растения) и предметом труда (среда питательных веществ, объект воздействия орудий труда). [44, с. 275]

Для бухгалтерского учета (ПБУ 6/01) в качестве основных средств относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты (библиотечные фонды, сценическо-постановочные средства и др.).

К основным средствам относятся также законченные капитальные вложения на улучшение земель (мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие работы), капитальные вложения в многолетние насаждения, не связанные с созданием сооружений, а также капитальные вложения в арендованные здания, сооружения, оборудование и другие объекты, относящиеся к основным средствам [7].

В составе основных средств учитываются находящиеся в собственности организации земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

В состав основных средств включаются также:

- сельскохозяйственные машины и оборудование;
- строительные механизированные инструменты;
- оружие;
- рабочий и продуктивный скот.

Пизенгольц М.З. отмечает: что своеобразную группу основных средств составляют основные средства непромышленного характера - здания, сооружения и другие предметы многолетнего использования. Они

предназначены для удовлетворения культурно-бытовых нужд населения, а также используются в лечебных и детских учреждениях, клубах, школах и т. п. Непроизводственные основные средства, по существу, не являются средствами труда, но они также служат длительное время, сохраняют свою натуральную форму и постепенно (частями) теряют свою стоимость по мере изнашивания. Таким образом, понятие "основные средства" на практике не совпадает с понятием "средства труда", так как в состав основных средств входят и производственные средства. [36, с. 297]

Единицей учета основных средств (фондов) является отдельный инвентарный объект. Инвентарным объектом считается законченное устройство со всеми к нему приспособлениями и принадлежностями, или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно-сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и совместно выполняющих определенную работу.[7]

Комплексом конструктивно-сочлененных предметов является один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно [7].

Для принятия к учету комплекса предметов в качестве одного объекта основных средств необходимо обоснование, что только в комплексе какой либо предмет может выполнять свои функции в качественно новом режиме, с заданными параметрами. Например, обосновать, что сервер в локальной сети ЭВМ повышает ее технические возможности, а поэтому является неотъемлемой частью сети.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования (норму амортизации), каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект [7,9].

Присвоенный инвентарному объекту номер должен быть, как правило, обозначен на нем путем прикрепления металлического жетона либо нанесен краской или каким-либо иным способом. Исключения составляют такие основные средства, как многолетние насаждения, капитальные затраты по улучшению земель.

В тех случаях, когда инвентарный объект является сложным, т.е. включает те или иные обособленные элементы, составляющие вместе с ним одно целое, как правило, на каждом таком элементе должен быть обозначен тот же номер, что и на основном, объединяющем их объекте.

Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется, как правило, за ним на весь период его нахождения на данном предприятии (организации).

Инвентарные номера выбывших (переданных безвозмездно, реализованных, ликвидированных по ветхости и другим причинам) объектов не могут присваиваться другим, вновь поступающим основным средствам, в течение пяти лет после окончания года списания.

Арендуемые основные средства значатся у арендатора за инвентарными номерами, присвоенными им арендодателем.

Каждый объект, которому присвоен инвентарный номер должен быть отражен в аналитических регистрах бухгалтерского учета [7,9].

Шишкин Н.Т. предлагает, при решении вопроса о возможности учета в качестве самостоятельного инвентарного объекта частей основного средства с различными сроками использования, руководствоваться Общероссийским классификатором основных фондов. По ряду конкретных видов оборудования классификатор содержит прямое указание на то, что их надлежит учитывать как самостоятельные объекты основных средств [49, с. 16].

Профессор Пизенгольц М.З., понимая всю значимость данной единицы бухгалтерского учета, к выше сказанному добавляет: «Установление инвентарного объекта помогает не только рационально организовать бухгалтерский учет основных фондов, но и является важнейшей предпосылкой

правильного внутрихозяйственного планирования, финансирования и воспроизводства. Число инвентарных объектов на современных крупных сельскохозяйственных предприятиях велико, что обуславливает специфику организации учета этих видов хозяйственных средств» [36, с. 302].

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету [7].

Для правильной организации бухгалтерского учета основных средств и начисления амортизации, составления статистической отчетности о составе и движении, а также для анализа их использования все основные средства объединяются в однородные группы. Такая группировка называется классификацией.

При определении состава и группировки основных средств необходимо руководствоваться Общероссийским классификатором основных фондов, утвержденным постановлением Госстандарта РФ от 26 декабря 1994 г. № 359. Этот классификатор подготовлен и утвержден в соответствии с Программой перехода на международные стандарты бухгалтерского учета и отчетности [45, с. 164].

Таким образом, в бухгалтерском учете необходимо произвести группировку информации так, чтобы она удовлетворяла запросам внутренних и внешних пользователей информации. Для учета, оценки и анализа основные средства (фонды) классифицируются по ряду признаков в соответствии с рисунком 1.

По принципу вещественно-натурального состава они подразделяются на: здания, сооружения, передаточные устройства, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные приборы и устройства, транспортные средства, инструмент, инвентарь и прочие основные средства, а также земельные участки, находящиеся в собственности предприятия, учреждения.

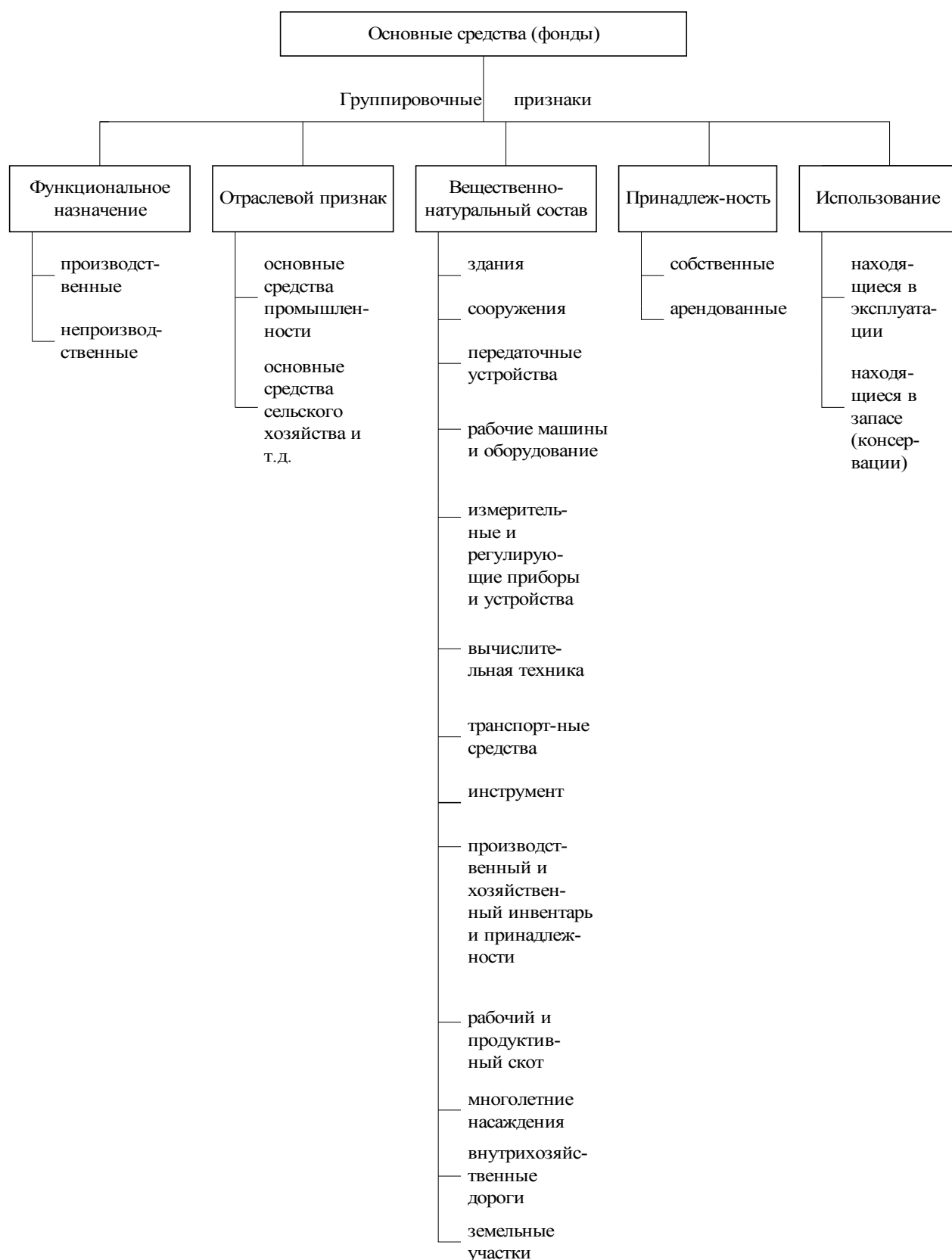


Рис. 1 Классификация основных средств (фондов)

Бабаев Ю.А. группирует основные средства по следующим признакам:

- в зависимости от имеющихся прав на объекты основных средств;
- по степени использования.



В зависимости от имеющихся прав на объекты основных средств выделяют:

- объекты, принадлежащие организации на правах собственности, в том числе и сданные в аренду;
- находящиеся у организации на правах оперативного управления;
- арендованные основные средства.

Данная классификация позволяет определить счета и субсчета, необходимые для учета объектов основных средств.

Основные средства классифицируются так же классифицируются по следующим признакам (рис. 2).

Отрасль использования	Назначение
Классификация основных средств	
Степень использования	Правоотношение

Рис. 2. Признаки классификации основных средств

В зависимости от степени использования различают:

- действующие в эксплуатации;
- в запасе (резерве);
- в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации; – на консервации.

Для определения источника начисления амортизации необходима детализация информации в зависимости от характера участия основных средств в процессах хозяйственной деятельности.

В классификаторе предусмотрены следующие виды основных средств:

1. Здания (кроме жилых)
2. Сооружения
3. Жилища
4. Машины и оборудование
5. Транспортные средства

6. Производственный и хозяйственный инвентарь
7. Рабочий, продуктивный и племенной (кроме молодняка и скота для убоя) скот.
8. Многолетние насаждения
9. Прочие основные средства

В отдельную группу следует также выделить не предусмотренную классификатором группу “Земельные участки”.

В дополнение к перечисленным классификациям, с точки зрения Пизенгольц М.З., основные средства делятся на производственные и непроизводственные [36, с. 224]

По вещественному составу основные средства делят на инвентарные и неинвентарные. К инвентарным относят объекты, имеющие вещественное выражение и поддающиеся проверке, обмеру и подсчету в натуре, К неинвентарным - капитальные вложения в земельные, лесные и водные угодья (кроме сооружений) [37, с. 301].

Правила формирования первоначальной стоимости для целей бухгалтерского учета закреплены в п. 8 ПБУ 6/01 "Учет основных средств", а для целей налогового учета - в п.1 ст.257 НК РФ.

Очевидно, что нормы бухгалтерского и налогового законодательства практически идентичны. И в бухгалтерском, и в налоговом учете все затраты, связанные с приобретением, доставкой и доведением до состояния, пригодного для использования, должны включаться в первоначальную стоимость приобретенного объекта.

Бухгалтерский учет	Налоговый учет
Первоначальная стоимость складывается из суммы фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации). В затраты на приобретение включаются, в том числе, затраты на доставку и приведение в состояние, пригодное для использования	Первоначальная стоимость определяется как сумма расходов на приобретение, доставку и доведение до состояния, в котором основное средство пригодно для использования, за исключением НДС и акцизов, кроме случаев, предусмотренных НК РФ

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости.

Первоначальной стоимостью для основных средств, приобретенных за плату, считается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление.

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
- суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам, в том числе договорам перевозки;
- суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;
- регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств (регистрационный сбор при государственной регистрации);
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплаченные в связи с приобретением основных средств (налог на приобретение автотранспортных средств);
- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением основных средств.

Из фактических затрат на приобретение основных средств производственного характера исключаются суммы возмещаемых налогов (налога на добавленную стоимость). Для объектов непроизводственного назначения уплаченные налоги не возмещаются и, соответственно, включаются в первоначальную стоимость приобретенного за плату инвентарного объекта.

Не включаются в первоначальную стоимость также общехозяйственные и

иные аналогичные расходы, если они не связаны непосредственно с поступлением объекта на предприятие.

Для основных средств, полученных в качестве вклада в уставный (складочный) капитал, первоначальной стоимостью признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Для объектов, поступивших по договору дарения и в иных случаях безвозмездного получения оценка производится по рыночной стоимости, сложившейся на дату принятия к учету.

Рыночная стоимость основных средств подтверждается документально:

- письменными документами органов государственной статистики;
- документами торговых инспекций;
- справкой организации-изготовителя о ценах на аналогичную продукцию;
- документами торгующих или снабженческих организаций об уровне цен;
- сведениями об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации и специализированной литературе;
- экспертным заключение о рыночной стоимости объектов основных средств, подтвержденные консультационной или иной специальной организацией.

Затраты по доставке объектов основных средств, полученных по рассмотренным договорам, а также затраты по приведению объектов в состояние, пригодное для эксплуатации, учитываются как затраты капитального характера и относятся организацией-получателем на увеличение первоначальной стоимости объекта.

Для основных средств, приобретенных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами (организацией в обмен на другое имущество), признается стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией.

Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

В работе систематизированы виды оценки основных средств, раскрыто их содержание и применение. Основные виды оценки основных средств приведены в таблице. 2.

Таблица 2

## Виды оценки основных средств

Вид стоимости	Характеристика	Область применения
Первоначальная	Сумма фактических затрат на приобретение, создание объекта, включая затраты на доведение его до состояния, пригодного к использованию	Учетная стоимость объекта при его поступлении. База для начисления амортизации (кроме метода уменьшаемого остатка) в случае, если учетной политикой установлен учет по стоимости приобретения
Восстановительная	Сумма затрат, которые потребуется произвести для изготовления объекта в настоящее время	Установление действительной стоимости на текущий момент. Является базой для начисления амортизации (кроме метода уменьшаемого остатка) в случае, если учетной политикой установлен учет по восстановительной стоимости
Остаточная	Величина непогашенной первоначальной (или восстановительной) стоимости	Определение величины несамортизированной стоимости. Является базой для начисления амортизации методом уменьшаемого остатка
Справедливая	Сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными сторонами, с учетом характера использования	Когда справедливая стоимость существенно отличается от балансовой. Российским законодательством применение справедливой стоимости не предусмотрено
Дисконтированная стоимость от использования)	Сумма, которую ожидают возместить в ходе использования объекта и его выбытия в конце полезной службы	Когда балансовая стоимость выше возмещаемой суммы. Российским законодательством применение дисконтированной стоимости не предусмотрено

Основными задачами учета основных средств являются:

1. контроль за их наличием и сохранностью с момента приобретения до момента выбытия;
2. правильное документальное оформление и своевременное отражение в учете поступления основных средств, их внутреннего перемещения (со склада в цех, из цеха в цех, из отдела в отдел и т.п.), выбытия (безвозмездная передача,

реализация или ликвидация);

3. правильное и своевременное отражение в учете износа основных средств;

4. точное определение результатов от ликвидации, а также убытков от списания не полностью амортизированных объектов основных средств;

5. контроль за эффективным использованием средств на реконструкцию, модернизацию и ремонт основных средств;

6. получение данных для составления отчетности о наличии и движении основных средств.[15]

## **1.2. Нормативное регулирование учета основных средств в Российской Федерации**

Ведение бухгалтерского учета основных средств строго регламентировано, иными словами подчинено определенным правилам, установленным государственными органами и хозяйствующими субъектами.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета основных средств представлена четырьмя уровнями и показана в таблице 3.

Таблица 3

Уровни нормативного регулирования

Уровни	Документы
Законодательный	Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Федеральный закон «О финансовой аренде (лизинге)», Гражданский кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, Постановление Правительства РФ «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»
Нормативный	Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ
Методический	Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, Общероссийский классификатор основных фондов
Организационный	Учетная политика, рабочий план счетов, график документооборота

Первый уровень – законодательный и включает в себя документы,

которые регулируют постановку и ведение бухгалтерского учета: законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ.

Основным документом первого уровня является Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» [3]. Он устанавливает обязанность и организацию ведения бухгалтерского учета, определяет требования к бухгалтерской финансовой отчетности и ее составу, а также содержит основные принципы регулирования бухгалтерского учета, в том числе основных средств.

Федеральный закон от 29.10.1998 N 164-ФЗ (ред. от 31.12.2014) «О финансовой аренде (лизинге)» [5] также относится к первому уровню. Он содержит определения субъектов и предметов лизинга, основные его формы, правовые и экономические основы лизинговых отношений.

К первому уровню также относится Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 06.04.2015) [1], устанавливающий порядок заключения договоров купли-продажи, в том числе основных средств.

Следующим документом данного уровня выступает Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 06.04.2015) [2], регламентирующий учет основных средств для целей налогообложения, в частности 25 глава «Налог на прибыль организаций», 28 глава «Транспортный налог» и 30 глава «Налог на имущество организаций».

Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (ред. от 10.12.2010) «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» [4] также относится к первому уровню нормативного регулирования. Данная классификация включает в себя десять амортизационных групп и применяется организациями при исчислении амортизации основных средств.

Второй уровень - нормативный и включает в себя разработанные и принятые Минфином РФ положения по бухгалтерскому учету, которые носят обязательный характер.

Основным документом данного уровня является Приказ Минфина РФ от

30.03.2001 N 26н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» [9]. Он устанавливает порядок оценки, начисления амортизации, восстановления и выбытия объектов основных средств, а также порядок отражения информации об основных средствах в бухгалтерской финансовой отчетности.

Следующим документом второго уровня выступает Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» [10]. Он содержит основные правила ведения бухгалтерского учета, в том числе основных средств, а также порядок отражения основных средств в бухгалтерском балансе.

Третий уровень – методический и содержит рекомендации и инструкции, которые конкретизируют стандарты в соответствии с отраслевой спецификой и носят рекомендательный характер.

К третьему уровню относится Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» [6]. Он содержит рекомендации относительно порядка первоначальной и последующей оценки, начисления амортизации, содержания, восстановления и выбытия основных средств, которые детализируют правила, закрепленные в ПБУ 6/01.

Следующим документом является Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [7], содержащий правила проведения инвентаризации активов, в том числе основных средств.

К третьему уровню также относится Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» [8], который содержит наименования синтетических счетов и субсчетов, отражающих информацию об основных средствах.

Постановление Госстандарта РФ от 26.12.1994 N 359 (ред. от 14.04.1998)



«ОК 013-94. Общероссийский классификатор основных фондов» [11] также относится к третьему уровню. ОКОФ представляет собой стандарт для обоснования соответствия объектов основных средств к определенным классификационным группам.

Четвертый уровень - организационный и содержит рабочие документы предприятия, разработанные главным бухгалтером и утвержденные руководителем. Данный уровень включает в себя документы, которые создаются с учетом особенностей функционирования конкретного предприятия.

Учетная политика содержит способы ведения бухгалтерского учета основных средств, составленные с учетом специфики деятельности организации. Рабочий план счетов содержит перечень используемых на предприятии счетов и субсчетов для ведения бухгалтерского учета основных средств. График документооборота включает описание первичных документов, отражающих движение основных средств на предприятии, а также ответственных за составление лиц.

## 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО "Х"

### 2.1. Организационная характеристика ООО "Х"

ООО "Х" является самостоятельным хозяйствующим субъектом, имущество которого находится в муниципальной собственности

ООО "Х" действует на принципах хозяйственного расчета и отвечает за результаты своей производственно — хозяйственной деятельности и выполнение обязательств перед поставщиками, потребителями, бюджетом, банками.

Предприятие является коммерческой организацией, заключает от своего имени договора, приобретает имущественные и личные неимущественные права и исполняет обязанности.

Целью деятельности ООО "Х" является обеспечение бесперебойного снабжения предприятий и населения города водой, оказание услуг по канализованию, выполнение всех необходимых сопутствующих работ, получение прибыли.

Для достижения изложенной цели ООО "Х" осуществляет следующие виды деятельности:

1. осуществляет взаимоотношения с юридическими и физическими лицами на основе договоров на оказание услуг;
2. производит выполнение эксплуатационных работ;
3. осуществляет коммерческо — посредническую деятельность;
4. проводит снабженческие, сбытовые, торговые и закупочные операции;
5. строительство сооружений и сетей водопроводно — канализационного хозяйства.

Уставный фонд ООО "Х" составляет 6600 тыс. рублей, который формируется за счет имущества, денег, ценных бумаг, других вещей,

имущественных и иных прав, имеющих денежную оценку.

Таблица 4

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности  
ООО "Х" за 2014 — 2016гг.

№ пп	Показатели	Годы			Отклонение			
		2014	2015	2016	Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
					2015 г. от 2014г.	2016 г. от 2015г.	2015 г. от 2014г.	2016 г. от 2015г.
1	Выручка от продаж, тыс. руб.	86863	99857	128434	12994	28577	115	129
2	Среднесписочная численность работников, чел.	218	213	213	-5	-	98	100
3	Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс. руб.	26137	37867	40058	11730	2191	145	106
4	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	13266	11853	12966	-1413	1113	89	109
5	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	11860	11627	11700	-233	73	98	101
6	Себестоимость работ и услуг, тыс. руб.	90461	100239	127981	9778	27742	111	128
7	Прибыль (убыток) от продажи продукции, тыс. руб.	-3598	-382	453	-3216	835	-	-
8	Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	9	17	219	8	202	189	1289
9	Производительность труда, тыс. руб.	398	469	603	71	134	118	129
10	Фондоотдача, руб.	3,32	2,64	3,21	-0,68	0,57	80	122
11	Фондоёмкость, руб.	0,3	0,38	0,31	0,08	-0,07	127	82
12	Рентабельность (убыточность) продаж, %	0,01	0,02	0,2	0,01	0,18	-	-

Основные финансово-экономические показатели ООО "Х" за 2014-2016гг. представлены в таблице 4.

Финансовое состояние ООО "Х" характеризуется рядом показателей,

значение которых представлены в таблице 4 «Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности предприятия». Расчёты выполнены на основе бухгалтерского баланса организации (приложение 6,8,10); отчёта о финансовых результатах (приложение 7,9,11), сведения о среднесписочной численности работников организации за 2014 — 2016гг (Приложения 12-14).

Произведенный анализ основных показателей финансово-хозяйственной деятельности ООО "Х" свидетельствует о том, что выручка от продаж в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 12994 тыс. руб. или на 15%, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом выручка увеличилась на 28577 тыс. руб. или на 29%.

Среднесписочная численность работников предприятия в течение анализируемого периода изменялась неравномерно, в 2015 году по сравнению с 2014 годом сократилась на 5 человек и этот показатель был на уровне 2013 года, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом остался без изменения.

Среднегодовая стоимость основных средств в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 11730 тыс. руб. или на 45%, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом еще увеличилась на 2191 тыс. руб. или на 6%.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшилась на 1413 тыс. руб. или на 11%, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом еще увеличилась на 1113 тыс. руб. или на 9%.

Стоимость кредиторской задолженности в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшилась на 233 тыс. руб. или на 12%, а в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличилась на 967 тыс. руб. или на 9%.

Себестоимость продукции, выполненных работ и оказанных услуг в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 9778 тыс. руб. или на 11%, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 73 тыс. руб. или на 1%.

По итогам работы ООО "Х" в 2015 году убыток от продаж услуг уменьшился на 3216 тыс. руб., а чистая прибыль увеличилась на 8 тыс. руб., что позволило получить чистую прибыль в сумме 17 тыс. руб.. В 2016 году убыток от продаж уменьшился на 835 тыс. руб., а чистая прибыль значительно

увеличилась на 202 тыс. руб. и составила 219 тыс. руб.

Вышеперечисленные показатели финансово-хозяйственной деятельности предприятия оказали влияние на изменения следующих экономических показателей деятельности ООО "Х" за 2014-2016 гг.

Производительность труда в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 71 тыс. руб./чел. или на 18%, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом – увеличилась на 134 тыс. руб. /чел. или на 29%.

Увеличение выручки от продаж и увеличение среднегодовой стоимости основных средств оказали влияние на уменьшение фондоотдачи в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 0,68 руб. или на 20%, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом фондоотдача увеличилась на 0,57 руб. или на 22%.

Фондоемкость увеличилась в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 0,08 руб. или на 27%, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшилась на 0,07 руб. или на 18%, что является положительным моментом в использовании основных фондов предприятия в анализируемом периоде. Так же уровень рентабельности продаж в 2015 году практически остался на уровне 2015 года - 0,02% , а в 2016 году увеличился на 0,18%.

## **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 6,8,10). В рыночной экономике бухгалтерский баланс служит основным источником информации для обширного круга пользователей; отчетная информация необходима для удовлетворения нужд не только руководства предприятия, принимающего управленческие решения, а также и других заинтересованных лиц (налоговая инспекция, пенсионный фонд, прокуратура).

По данным баланса знакомятся с имущественным состоянием хозяйствующего субъекта. По балансу определяют, сумеет ли организация в ближайшее время выполнить свои обязательства перед акционерами, инвесторами, кредиторами, покупателями; или ей угрожают финансовые затруднения. По балансу определяют конечный финансовый результат, по которому судят о способности администрации сохранить и приумножить вверенные ей материальные и денежные ресурсы и который отражается в виде чистой прибыли или убытка в пассиве баланса.

На основе бухгалтерского баланса строится оперативное финансовое планирование любой организации, осуществляется контроль за движением денежных потоков. Данные бухгалтерского баланса используются не только налоговыми службами, кредитными учреждениями, но и органами государственного управления, так как балансы - материал для изучения современной экономической жизни.

Ликвидность - это способность предприятия выполнять свои обязательства по задолженности в момент наступления платежа. Доходность предприятия не всегда характеризует надёжность предприятия перед кредиторами. Предприятие с высокой доходностью может иметь низкую ликвидность и наоборот. Определение возможности реализации материальных ценностей с целью превращения их в денежные средства. Для этого проводится анализ ликвидности баланса заёмщика. Рассчитывают относительные показатели: коэффициент абсолютной ликвидности, коэффициент быстрой ликвидности и коэффициент текущей

ликвидности.

Коэффициент абсолютной ликвидности (норма денежных резервов) определяется отношением денежных средств и краткосрочных вложений ко всей сумме краткосрочных долгов предприятия. Он показывает, какая часть краткосрочных обязательств может быть погашена за счет имеющейся денежной наличности. Чем выше его величина, тем больше гарантия погашения долгов. Данный коэффициент представляет интерес для поставщиков сырья и материалов [40, с. 301].

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 2013 г. (Приложение 6), Бухгалтерского баланса на 1 января 2014 г. (Приложение 8), Бухгалтерского баланса на 1 января 2015 г. (Приложение 10).

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 5

## Анализ ликвидности баланса ООО "Х" за 2014 - 2016гг

Показатели	2014 год	2015 год	2016 год	Отклонение 2015 года от 2014 года (+/-)	Отклонение 2016 года от 2015 года (+/-)
1	2	3	4	5	6
1. Денежные средства, тыс. руб.	193	227	603	34	376
2. Краткосрочная дебиторская задолженность, тыс. руб.	12490	11215	14716	-1275	3501
3. Оборотные активы, тыс. руб.	14887	14132	17381	-755	3249
4. Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	12056	11398	12244	-658	846
5. Коэффициент абсолютной ликвидности, тыс. руб.	0,02	0,02	0,05	-	0,03
6. Коэффициент быстрой ликвидности, тыс. руб.	1,05	1,01	1,3	-0,04	0,29
7. Коэффициент текущей ликвидности, тыс. руб.	1,23	1,24	1,4	-0,01	0,16

Однако значения коэффициента быстрой ликвидности ниже норматива, что играет отрицательную роль для Прохоровского райпо. Значения коэффициента текущей ликвидности к концу анализируемого периода выше норматива. Таким образом, у организации достаточно средств для ведения хозяйственной деятельности и покрытия краткосрочных обязательств. 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 6

## Анализ платежеспособности ООО "Х"

за 2014 – 2016 гг., тыс. руб.

Показатели	2014 г.	2015г.	2016г.	Отклонение 2015 года от 2014 года (+,-)	Отклонени е 2016 года от 2015 года (+,-)
1	2	3	4	5	6
Платежные средства:					
Денежные средства	193	227	603	34	376
Дебиторская задолженность	12490	11215	14716	-1275	3501
Итого платежных средств	12683	11442	15319	-1241	3877
Срочные платежи:					
Поставщикам и подрядчикам	4407	3827	380	-580	-3447
По налогам и сборам	3561	2946	7329	-615	4383
Задолженность перед государственными внебюджетными фондами	927	882	1507	-45	625
Задолженность перед персоналом организации	2948	3550	2890	602	-660
Прочие кредиторы	213	193	138	-20	-55
Итого срочных платежей	12056	11398	12244	-658	846
Коэффициент платежеспособности	1,05	1	1,3	-0,05	0,3

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 1,3.

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 2014-2016гг. (таблица 7). Увеличение уровня собственного капитала в 2015 году по сравнению 2014 годом способствовало увеличению финансовой устойчивости организации. Показатели финансовой устойчивости характеризуют степень защищенности интересов инвесторов и кредиторов.

Таблица 7

Показатели финансового состояния ООО "Х"  
за 2014-2016гг.

№ п/ п	Показатели	Годы			Отклонение (+/-)	
		2014	2015	2016	2015 от 2014	2016 от 2015
1	Собственный капитал, тыс. руб.	36658	47622	43347	10964	-4275
2	Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	12056	11398	12244	-658	846
3	Валюта баланса, тыс. руб.	48714	59020	55591	10306	-3429
4	Коэффициент финансовой независимости (автономии)	0,75	0,8	0,8	0,05	-
5	Коэффициент финансовой зависимости	1,33	1,24	1,28	-0,09	0,04
6	Коэффициент текущей задолженности	0,25	0,19	0,22	-0,06	0,03
7	Коэффициент финансовой устойчивости	0,75	0,8	1	0,05	0,02

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 сокращался, однако его значение выше норматива. А в 2016 году по сравнению с 2015 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.

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.

Ведением бухгалтерского учета на изучаемом предприятии занимается бухгалтерская служба, которая является самостоятельным структурным подразделением и возглавляется главным бухгалтером (Приложение 2). 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.

Согласно учетной политике, в целях налогообложения предприятием установлен метод определения выручки от реализации услуг, товаров, работ «по отгрузке». Бухгалтерский учет в ООО "Х" ведется в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ. На данном предприятии учреждена бухгалтерская служба, как структурное подразделение возглавляемое главным бухгалтером.

Состав бухгалтерского аппарата предприятия отражен ниже.

Профессия (должность)	Количество штатных единиц
Главный бухгалтер	1
Заместитель главного бухгалтера	1
Бухгалтер 1 категории	2
Бухгалтер - кассир	1
Бухгалтер	1

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 описывает график документооборота предприятия. График документооборота составляется под руководством главного бухгалтера и утверждается руководителем в составе учетной политики организации (п.8 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ) (Приложение 5).

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. ООО "Х" обеспечивает своевременное предоставление отчетности о результатах финансово-хозяйственной деятельности налоговым и другим контролирующим органам, а также учредителю (ежеквартально) баланс с приложениями.

Учетная политика ООО "Х" сформирована ее главным бухгалтером и утверждена руководителем организации 30 декабря 2016года на 2017год (Приложение 3).

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»<sup>6</sup> (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 вариантыные 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.

Составление учетной политики в области налогообложения регламентируется Налоговым кодексом РФ. Учетная политика составляется и на основании ПБУ 1/2008.

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 4).

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.

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

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

### **3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО "Х"**

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

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]

#### 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

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]

Аналитический учет основных средств в ООО "Х" ведется в бухгалтерии по классификационным группам, а внутри групп по инвентарным объектам и месту нахождения (эксплуатации) объектов у лиц, ответственных за их сохранность. Основным регистром аналитического учета основных средств является инвентарная карточка - форма № ОС-6 (Приложение 15). В ООО "Х" 23.03.2018г года была оформлена инвентарная карточка на объект основных средств насос ЭЦВ 6-10 185 на сумму 42500 руб. (Приложение 15).

Инвентарная карточка формы № ОС-6 в ООО "Х" используется для учета наличия основных средств. На лицевой стороне инвентарных карточек указывают наименование и инвентарный номер объекта, год выпуска (постройки), дату и номер акта о приемке, местонахождение, первоначальную стоимость, норму амортизационных отчислений, сумму начисленной амортизации, внутреннее перемещение и причину выбытия.

На оборотной стороне инвентарных карточек указывают сведения о дате и затратах по достройке, дооборудованию, реконструкции и модернизации объекта, выполненным ремонтным работам, а также краткую индивидуальную характеристику объекта.

Инвентарные карточки составляются в бухгалтерии на каждый инвентарный номер в одном экземпляре. 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 (Приложение 17) и одновременно принимаются для налогового учета счета-фактуры (Приложение 18) в которых отражается стоимость приобретенного основного средства и начисленный НДС.

23 марта 2018 года в г. Белгород был составлен договор купли – продажи № 7/2 о том, что ООО «Гидропромсервис» берет на себя обязательства поставить ООО "Х" насос в количестве 1 штуки по цене 42500 руб.. В договоре отмечено, что ООО "Х" обязуется произвести 100% оплату в течение 10 банковских дней с момента подписания настоящего договора на расчетный счет продавца.

Поступление основного средства (насоса в количестве 1 штуки по цене 42500 руб.) в ООО "Х" происходит по товарно-транспортным накладным (Приложение 16) и одновременно принимаются для налогового учета счета-фактуры (Приложение 17), в которых отражается стоимость приобретенного основного средства и начисленный НДС. Таким образом, была составлена товарно – транспортная накладная № 50 от 23.03.18г, в которой отмечено, что поставщиком является ООО «Гидропромсервис», грузополучателем ООО "Х". К грузополучателю поступило основное средство — насос в количестве 1 штуки по цене 42500 руб..

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 18) 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 18). Так в ООО "Х" 14.12.2017 года был составлен акт о приеме — передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) на автомобиль ВАЗ 21041 - 30, в котором отмечен номер амортизационной группы — 3, инвентарный номер — 00-000225, дата принятия к учету, указана первоначальная стоимость — 206900руб., с нормой амортизационных начислений 20% (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 ООО "Х" 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 (Приложение 19). 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.

Так в декабре 2017 года в ООО "Х" был составлен документ — накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств, согласно которого были переданы объекты основных средств —водонапорная башня, скважина, канализационные сети, скважина артезианская и прочие. Сдатчиком является - водозабор, а получателем — микрорайон Южный. Данные реквизиты заполнены в документе должным образом и носят реальный характер (Приложение 19).

Форма ОС-3 – «Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов» .

Форма ОС-4 – «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)». В ООО "Х" был списан компьютер первоначальной стоимостью 52501,73 руб., суммой начисленной амортизации - 52501,73 руб. в результате продажи физического износа (Приложение 20).

Акт на списание основных средств (форма № ОС-4) применяется для оформления полного или частичного списания основных средств (кроме автотранспортных средств). В ООО "Х" этот акт так же используется при ликвидации основных средств.

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.

Затраты по списанию, а также стоимость поступивших материальных ценностей после сноса и разборки зданий, сооружений, демонтажа оборудования и т.п. отражаются в разделе «Справка о затратах, связанных со списанием основных средств и о поступлении материальных ценностей от их списания».

Форма ОС-4а – «Акт о списании автотранспортных средств». В ООО "Х" списан автомобиль ВА321213 на основании акта о списании автотранспортных средств по причине полного физического износа (Приложение 21).

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)

ОС-6а – «Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств».

ОС-6б – «Инвентарная книга учета объектов основных средств»

Форма ОС-14 – «Акт о приемке оборудования»

Акт о приемке оборудования (форма № ОС-14) применяется для оформления поступившего на склад оборудования для установки. Акт составляется в двух экземплярах и подписывается приемной комиссией.

В ООО "Х" этот акт является основанием для ввода хозяйственных операций при поступлении оборудования.

При осуществлении монтажных работ подрядным способом в состав приемной комиссии входит также представитель подрядной монтажной организации. В этом случае отдельный акт на передачу оборудования в монтаж не составляется.

В получении оборудования на ответственное хранение уполномоченный представитель монтажной организации расписывается непосредственно в акте, и ему передается копия акта.

В случае невозможности произвести качественную приемку оборудования при его поступлении на склад «Акт о приемке оборудования» (форма № ОС-14) является предварительным, составленным по наружному осмотру

Форма ОС-15 – «Акт приемки-передачи оборудования в монтаж». Акт приемки-передачи оборудования в монтаж (форма № ОС-15) применяется для оформления операций по сдаче оборудования, требующего монтажа, строительным и иным организациям осуществляющим строительные или монтажные работы организациям.

В ООО "Х" «Акт приемки-передачи оборудования в монтаж» (форма № ОС-15) применяется для оформления операций по сдаче оборудования, требующего монтажа. Форма ОС-16 – «Акт о выявленных дефектах оборудования».

Акт о выявленных дефектах оборудования (форма № ОС-16) составляется на дефекты, выявленные в процессе ревизии, монтажа или испытания оборудования.

Многие из приведенных форм первичной документации по учету основных средств на исследуемом предприятии не применяются, а используемые формы имеют значительные недочеты в оформлении.

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

В унифицированные формы первичной учетной документации (кроме форм по учету кассовых операций), утвержденные Госкомстатом РФ, организация при необходимости может вносить дополнительные реквизиты. При этом все реквизиты утвержденных Госкомстатом РФ унифицированных форм первичной учетной документации остаются без изменений (включая код, номер формы, наименование документа).



Рис. 3 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"

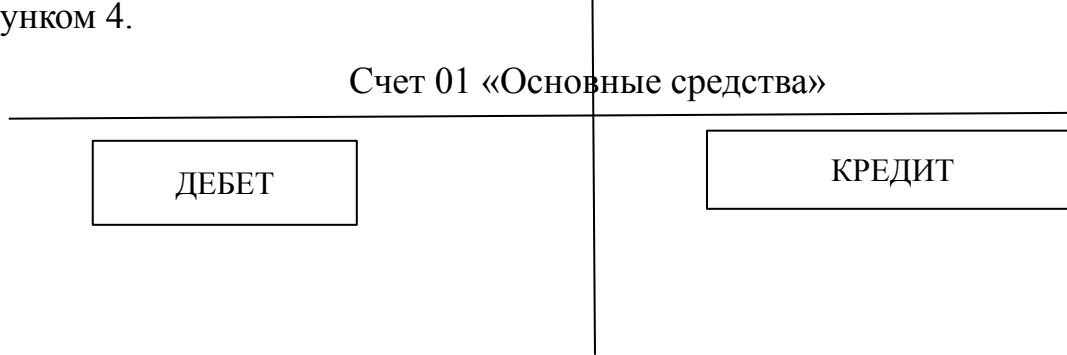
Организация синтетического и аналитического учета основных средств в ООО "Х" строится в соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 и Методическими указаниями по учету основных средств от 13.10.03 № 91н.

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, доверительном управлении, залоге.

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 4.



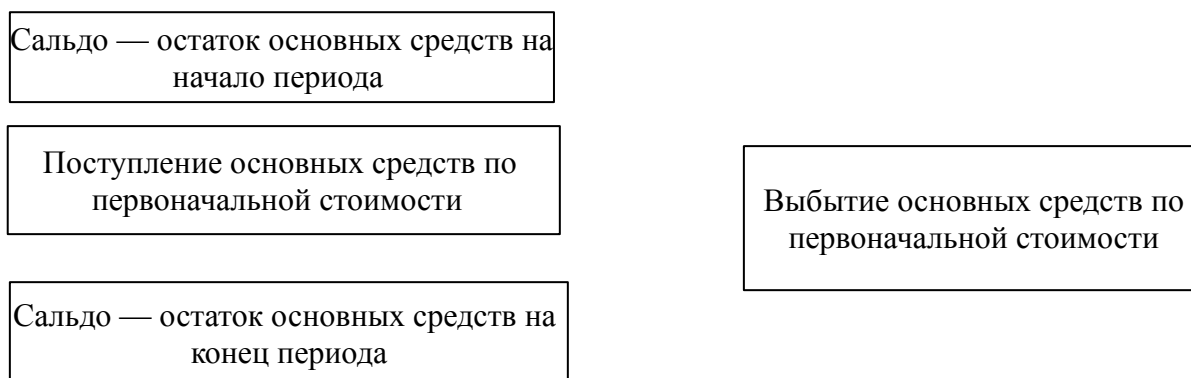


Рис.4. Схема счета 01 «Основные средства»

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 5.

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. 5. 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.

Имущество унитарного предприятия формируется не только за счет имущества, закрепленного за унитарным предприятием на праве хозяйственного ведения собственником этого имущества, но и за счет доходов унитарного предприятия от его деятельности, а также иных не противоречащих законодательству источников, что следует из [ст. 11](#) Федерального закона N 161-ФЗ.

Поступил в ООО "Х" объект основных средств насос ЭЦВ 6-10-185 первоначальной стоимостью 42500 руб. Задолженность по договору купли - продажи отражается проводкой (Приложение 16,17):

Дебет 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 36016,95 руб.;

Одновременно на сумму НДС по счет – фактуре подрядчика будет произведена проводка на сумму 6483,05 руб.:

Дебет 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 6483,05 руб.;

Фактический зачет НДС в счет уменьшения задолженности бюджету производится при выполнении двух условий: после погашения задолженности перед поставщиком и после принятия законченного строительством объекта к учету.

Произведена оплата поставщику (вся задолженность с НДС):

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кредит 51 «Расчетные счета» 42500 руб.;

Принят объект основных средств к учету (Приложение 18):

Дебет 01 «Основные средства»

Кредит 08 «Вложения во внеоборотные активы»

В соответствии с пунктом 3.5. ПБУ 6/01 первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств, признается стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче организацией.

Товары, подлежащие обмену, предполагаются равноценными, а расходы на их передачу и принятие осуществляются в каждом случае той стороной, которая несет соответствующие обязанности. В виде исключения допускается проведение при мене компенсации неравноценных обмениваемых товаров в денежной форме.

Пример. Бухгалтерские проводки в ООО "Х", отражающие приобретение основных средств, не требующих монтажа представлены ниже на основании (Приложения 22,24).

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	2	3	
Отражена задолженность поставщику ООО «Сервис» за поставку канализационных сетей ООО "Х" (без учета НДС)	08-4	60	43605
Отражена сумма НДС по приобретенным канализационным сетям	19-1	60	7848,9



Произведена оплата поставщику с расчетного счета ООО "Х" за канализационные сети (включая НДС)	60	51	51453,9
Канализационные сети введены в эксплуатацию ООО "Х" и принято к учету в составе основных средств по первоначальной стоимости	01-1	08-4	43605

Такая неравноценность должна быть заранее оговорена в заключаемом договоре, а не быть результатом последующих оценок обмениваемых товаров. Поступление основных средств, оформляется актом приемки, который составляется и подписывается комиссией, назначаемой руководителем предприятия. Каждому объекту основных средств, принятому на учет, присваивается инвентарный номер.

Он сохраняется в течение всего времени эксплуатации объекта и обозначается на нем (прикрепляется жетон, делается надпись краской и т.д.). Не допускается присвоение инвентарных номеров списанных объектов основных средств вновь поступившим объектам, так как это может привести к ошибкам в учете.

Акт приемки передается в бухгалтерию, где заводится инвентарная карточка с указанием инвентарного номера объекта и основных данных о нем (первоначальной или восстановительной стоимости, норм амортизационных отчислений, величина износа на момент приемки).

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. В ноябре 2017 года ООО "Х" решило улучшить технические характеристики компьютера. Его первоначальная стоимость составляла 45400 руб. (без НДС). В результате проведенных работ был заменен процессор на более мощный и установлен CD-дисковод. Стоимость всех работ (с учетом стоимости новых деталей) составила 7080 руб. (в том числе НДС - 1080 руб.).

Бухгалтер Прохоровского райпо сделал проводки:

Оплачена стоимость работ на сумму 7080 руб.

Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кредит 51 «Расчетные счета» 7080 руб. ;

Учтены расходы на модернизацию компьютера в сумме 6000 руб.

Дебет 08 субсчет "Увеличение стоимости основных средств"

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 6 000 руб.

Учтен НДС в сумме 1080 руб.:

Дебет 19-1 «НДС по приобретенным объектам основных средств»

Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 1080 руб.

На сумму расходов по модернизации увеличена первоначальная стоимость компьютера:

Дебет 01 «основные средства»

Кредит 08 субсчет "Увеличение стоимости основных средств" 6000 руб.

Произведен вычет по НДС на сумму 1080 руб.:

Дебет 68 субсчет "Расчеты по НДС"

Кредит 19-1«НДС по основным средствам» 1080 руб.

В балансе ООО "Х" за 2017 год будет указана первоначальная стоимость компьютера (с учетом расходов по его модернизации) в сумме 51 400 руб. (45 400 + 6000) за вычетом начисленной по нему амортизации.

Предприятия могут сдать основные средства другим предприятиям на условиях текущей или долгосрочной аренды.

При реализации основных средств кроме возможного начисления и уплаты налога на прибыль, необходимо начислять НДС в составе выручки от реализации основных средств.

С баланса ООО "Х", могут быть списаны здания, сооружения, машины, оборудование, транспортные средства и другое имущество, относящиеся к основным средствам:

- если они пришли в негодность вследствие физического износа, аварий, стихийных бедствий, нарушения нормальных условий эксплуатации и по другим причинам;

- морально устарели;

- в связи со строительством, расширением, реконструкцией и техническим перевооружением предприятий, цехов или других объектов.

Бухгалтерские проводки, отражающие списание с баланса объекта основных средств в ООО "Х" представлены ниже на основании (Приложения 25).

Хозяйственная операция	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	2	3	
Списывается первоначальная стоимость персонального компьютера	01-2	01-1	47000
Списывается накопленная амортизация	02-2	01-2	47000

Ликвидация объектов основных средств производится в случаях невозможности или нецелесообразности использования объекта по причине:

- физического или морального износа;

- повреждении при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях.

За анализируемый период в ООО "Х" ликвидация объектов основных средств хозяйственным или подрядным способом не осуществлялась.

Схематически отражение операций на счёте 01 «Основные средства» можно представить на рис.6. на основании приложения 22-26.

Счет 01 «Основные средства»	
Дебет	Кредит
Сн – первоначальная стоимость объектов основных средств на начало периода	02 – выбытие основных средств при полном и частичном износе на сумму амортизации
08 – первоначальная стоимость объектов введенных в эксплуатацию по	01 – внутреннее перемещение объектов основных средств

договору купли – продажи, приобретении оборудования, требующего монтажа . 01 – внутреннее перемещение объектов основных средств	
Ск - первоначальная стоимость объектов основных средств на конец периода	

Рис. 6 Схема счета 01 «Основные средства» в ООО "Х"

В ООО "Х" обработка первичной документации и формирование регистров аналитического и синтетического учета производится автоматизировано.

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 22-25).

### 2.3. Способы начисления и учет амортизации основных средств

Основные средства в процессе эксплуатации изнашиваются и частями по мере износа передают свою стоимость на вновь изготовленную продукцию (работы, услуги). Для целей бухгалтерского учета срок определяется исходя из ожидаемого срока полезного использования объекта и ожидаемого физического износа, нормативно-правовых и других ограничений использования объекта.

В налоговом учете срок полезного использования определяется в соответствии с номером амортизационной группы, к которой объект относится. Амортизацию начисляют одним из способов (методов), представленных в таблице 8.

Таблица 8

#### Способы начисления амортизации

Способы начисления амортизации	
для целей бухгалтерского учета	для целей налогового учета

<p>линейный способ;          способ уменьшаемого остатка;          способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;          способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).</p>	<p>линейный;          нелинейный методы.          При этом налогоплательщик имеет право включать в состав расходов периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10 % первоначальной стоимости основных средств (кроме полученных безвозмездно).          При расчете суммы амортизации налогоплательщиком не учитываются данные расходы на капитальные вложения.</p>
---	--

Линейный метод организации можно представить графически в виде рисунка 7.

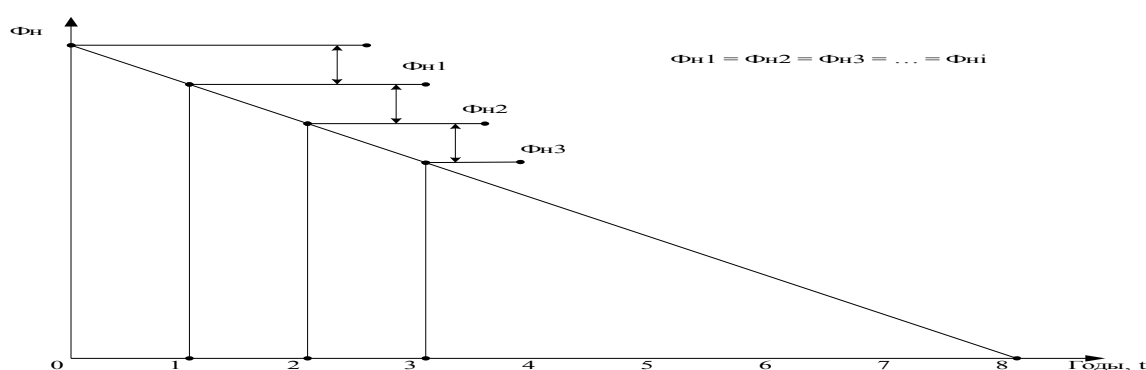


Рис.7 Линейный метод амортизации основных средств организации

На рисунке 7 представлены линейный и нелинейный методы амортизации основных средств организации.

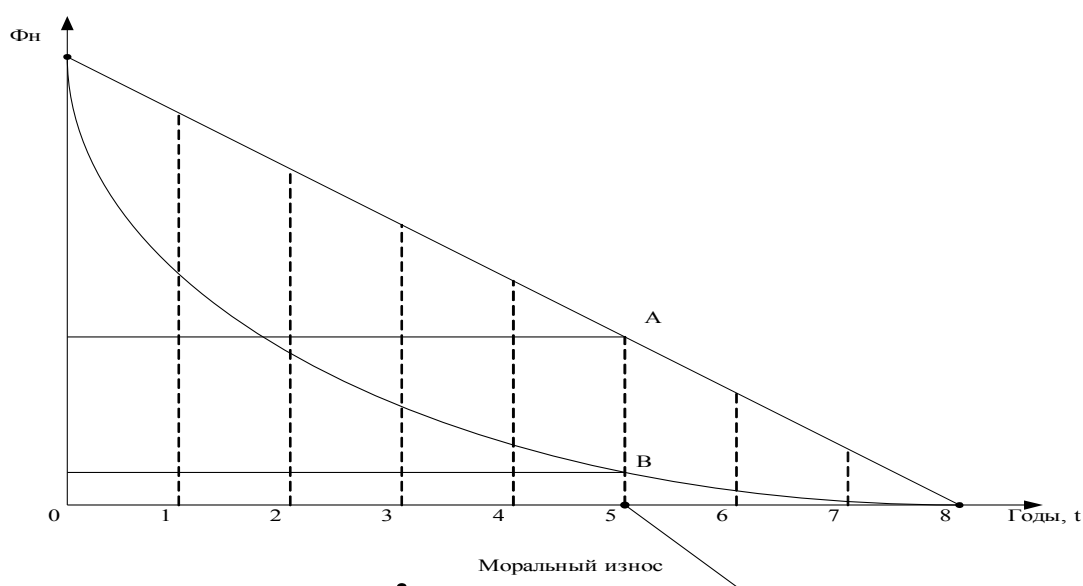


Рис. 8 Линейный и нелинейный методы амортизации основных средств организации

По объектам основных средств некоммерческих организаций производится

начисление износа в конце отчетного года по установленным нормам амортизационных отчислений. Движение сумм износа по указанным объектам учитывается на отдельном забалансовом счете.

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

Согласно учетной политике предприятия (Приложение 3) в ООО "Х" используется линейный способ амортизационных отчислений основных средств.

Он является наиболее традиционным, простым и удобным для планирования затрат. В соответствии с пунктом 25 ПБУ 6/01 суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете.

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. При его применении сумма начисленной за один месяц амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества определяется как произведение его первоначальной

(восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта. Норма амортизации определяется по формуле:

$$K = (1 : n) \times 100\%,$$

где  $K$  – норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества;  $n$  – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества; выраженный в месяцах.

ООО "Х" 30.07.17. приобрело напорный канализационный коллектор 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. ( $21712 : 12$ ).

В учете будет сделана запись на сумму амортизационных отчислений :

Дебет 20 «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». На сумму продажи основного средства делается бухгалтерская проводка дебет 91-1 «прочие доходы и расходы» 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.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования годовая сумма амортизационных отчислений определяется путем умножения первоначальной стоимости объекта на годовое соотношение, где в числителе число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции

(работ) начисление амортизационных отчислений производится путем умножения натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде на норму амортизации. Норма амортизации определяется как соотношение первоначальной (восстановительной) стоимости объекта и предполагаемого выпуска продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств. Расчет суммы амортизации производится ежемесячно.

В отечественной учетной практике рассмотренный метод применяется в основном для начисления амортизации средств автотранспорта. Нормы амортизации установлены в процентах к первоначальной стоимости объекта на 1000 км. пробега.

При способе уменьшаемого остатка годовая сумма амортизации определяется путем умножения нормы амортизации на остаточную стоимость объекта основных средств на начало отчетного года.

Для определения размеров амортизационных отчислений в целях налогообложения основные средства распределены на 10 амортизационных групп в соответствии со сроками полезного использования объектов.

В целях налогообложения амортизация по усмотрению руководителя организации может начисляться одним из методов:

- линейным методом;
- нелинейным методом.

Линейный метод начисления амортизации обязателен к применению в отношении зданий, сооружений, передаточных устройств, входящих в восьмую – десятую амортизационные группы, независимо от сроков принятия объектов к учету.

Для остальных основных средств правомерно применение любого из названных методов начисления амортизации.

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



Дебет «Основное производство»	Начислена амортизация основных средств за счет расходов основного производства
Дебет 23 «Вспомогательные производства»	Начислена амортизация основных средств, используем во вспомогательном производстве
Дебет 26 «Общехозяйственные расходы»	Начислена амортизация основных средств за счет общехозяйственных расходов
91 «Прочие доходы и расходы»	Начислена амортизация основных средств за счет прочих расходов организации

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. Затем он разносит суммы амортизации на затратные счета. 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 25).

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).

Счет 02 «Амортизация основных средств»	
Дебет	Кредит
	Сн –остаток амортизационных отчислений на начало периода
01 - списаны суммы амортизационных отчислений	20 — начислена амортизация основных средств за счет расходов основного производства 23- начислена амортизация основных средств, используем во вспомогательном производстве 26 - начислена амортизация основных средств за счет общехозяйственных расходов 91 - начислена амортизация основных средств за счет прочих

	расходов организации
	Ск – остаток амортизационных отчислений на конец периода

Рис. 9. Схема счета 02 «Амортизация основных средств» в ООО "Х"

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.

При необходимости (ликвидация или передача основных средств и изменение норм амортизации) сумма амортизации по отдельным объектам основных средств устанавливается на основании имеющихся в карточках данных о первоначальной стоимости объекта, времени его эксплуатации и установленных норм амортизационных отчислений [37, с. 321].

#### 2.4. Инвентаризация основных средств в ООО "Х"

В соответствии с п. 1.5 Методических указаний по инвентаризации проведение инвентаризации объектов основных средств обязательно:

- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года;
- при смене материально-ответственных лиц (на день приемки-передачи дел);
- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порче ценностей;
- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий и др.

До начала инвентаризации основных средств рекомендуется проверить:

а) наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;

б) наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

в) наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение.

При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление. При обнаружении расхождений и неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

В процессе, инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели. Оценка выявленных инвентаризацией неучтенных объектов должна быть произведена с учетом рыночных цен, а износ определен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами. Основные средства вносятся в описи по наименованиям в соответствии с прямым назначением объекта.

Излишки основных средств, выявленные инвентаризацией, приходятся зачисляются в доход организации. На бухгалтерских счетах это отражается следующей записью:

Выявлен излишек основных средств:

Дебет 01 «Основные средства»

Кредит 91 «Прочие доходы и расходы»

Недостача основных средств подлежит взысканию с материально ответственного лица, что отражается бухгалтерской записью:

На сумму недостающих основных средств организации:

Дебет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кредит 01 «Основные средства».

Списана недостача на материально - ответственное лицо:

Дебет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»

Кредит 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Сумма недостачи погашена материально – ответственным лицом в кассу организации, либо путем удержания из заработной платы:

Дебет 50 «Касса организации», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»

Кредит 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

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" 01.01.2018 года была проведена инвентаризация объектов основных средств, находящихся в собственности организации. Составлена инвентаризационная опись основных средств от 01.01.2018г. Изучив данный документ, можно сделать вывод, что фактическое наличие совпало с данными бухгалтерского учета. Основные средства, перечисленные в описи, находятся на ответственном хранении (Приложение 26).

## **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.

Для совершенствования бухгалтерского учета основных средств в ООО "Х" рекомендуется проведение следующих мероприятий:

1) изменение способа начисления амортизации – использование способа уменьшаемого остатка. Применяемый линейный способ отличается простотой расчетов, однако предполагает, что основные средства будут равномерно использоваться в течение срока полезного использования, не учитывая степень их износа со временем. Способ уменьшаемого остатка относится к разряду ускоренных способов, обеспечивающих неравномерное начисление амортизации в течение срока полезного использования объектов основных средств: более интенсивно в первые годы, менее интенсивные — в последние. Это объясняется в частности тем, что в настоящее время большая часть оборудования вследствие технического прогресса интенсивно теряет свои потребительские качества, то есть достаточно быстро морально устаревает. Поэтому очень часто оборудование списывается вследствие морального износа, а не физического. В этих условиях представляется экономически обоснованным решение списывать на текущие затраты большую часть амортизационных отчислений в первые годы эксплуатации оборудования, чем в последующие.

2) создание резерва на ремонт основных средств. Это необходимо для равномерного включения данных затрат в затраты на производство и расходы на продажу отчетного периода. В противном случае единовременное списание значительных затрат на ремонт основных средств приведет к резкому увеличению себестоимости и может стать причиной убытка.

3) учитывать отдельные части основных средств как отдельные объекты стоимостью не более 40 000 с различным сроком использования (например, компьютер и принтер). Таким образом, во-первых, стоимость основных средств будет включена в расходы единовременно. Следовательно, организация сможет сразу уменьшить налогооблагаемую прибыль. Во-вторых, бухгалтеру не придется начислять амортизацию по этим основным средствам. И, в-третьих, организация не будет переплачивать налог на имущество, так как основные средства на балансе числятся не будут.

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**

В современных условиях для успешного функционирования предприятия на рынке, необходимо наличие для руководства предприятия, а также внешних пользователей, точной информации о состоянии имущества и обязательств организации. Информационной основой системы управления эффективностью использования основных средств является бухгалтерский учет и анализ хозяйственной деятельности. Исследование организации учета основных средств в ООО "Х" подтвердило актуальность темы впускной квалификационной работы.

В представленной работе приведена методика ведения учета основных средств на ООО "Х". Освещены такие основные моменты учета как движение основных средств, учет амортизации и инвентаризация основных средств.



Благодаря изученным документам ООО "Х", а именно: бухгалтерской отчетности, учетной политики, учетным регистрам и ведомостям за 2014-2016 года и другой документации был проведен анализ основных показателей финансового — хозяйственной деятельности.

ООО "Х" действует на принципах хозяйственного расчета и отвечает за результаты своей производственно — хозяйственной деятельности и выполнение обязательств перед поставщиками, потребителями, бюджетом, банками. Предприятие является коммерческой организацией.

Целью деятельности ООО "Х" является обеспечение бесперебойного снабжения предприятий и населения города водой, оказание услуг по канализованию, выполнение всех необходимых сопутствующих работ, получение прибыли.

ООО "Х" осуществляет следующие виды деятельности: осуществляет взаимоотношения с юридическими и физическими лицами на основе договоров на оказание услуг; производит выполнение эксплуатационных работ; осуществляет коммерческо — посредническую деятельность; проводит снабженческие, сбытовые, торговые и закупочные операции; строительство сооружений и сетей водопроводно — канализационного хозяйства.

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 за анализируемый период увеличилась. Среднесписочная численность работников предприятия в течение анализируемого периода изменялась неравномерно. Среднегодовая стоимость основных средств увеличилась. Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшилась, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом еще увеличилась. Стоимость кредиторской задолженности в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшилась, а в 2014 году по сравнению с 2013 годом увеличилась. Себестоимость продукции, выполненных работ и оказанных услуг увеличилась.

По итогам работы ООО "Х" в 2015 году убыток от продаж услуг уменьшился, а чистая прибыль увеличилась, что позволило получить чистую прибыль. В 2016 году убыток от продаж уменьшился, а чистая прибыль значительно увеличилась.

Производительность труда увеличилась. Увеличение выручки от продаж и увеличение среднегодовой стоимости основных средств оказали влияние на уменьшение фондоотдачи в 2015 году по сравнению с 2014 годом, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом фондоотдача увеличилась. Фондоемкость увеличилась в 2015 году по сравнению с 2014 годом, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшилась, что является положительным моментом в использовании основных фондов предприятия в анализируемом периоде. Так же уровень рентабельности продаж в 2015 году практически остался на уровне 2015 года, а в 2016 году увеличился.

В рассматриваемой организации учет объектов основных средств ведется в соответствии с законодательными и нормативными актами РФ. Амортизация, 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 по договору купли – продажи и выбывают в результате их физического износа, и реализуются на сторону.

В ООО "Х" обработка первичной документации и формирование регистров аналитического и синтетического учета производится автоматизировано. Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации. В ООО "Х" амортизация начисляется линейным способом и учитывается на синтетическом счете 02 «Амортизация 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;
- изменение способа начисления амортизации;
- создание резерва на ремонт 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. 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.).
6. 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. )
7. 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.)
8. 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>.

9. 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>.

10. 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](http://www.minfin.ru/common/img/uploaded/library/2008/10/pbu_1.pdf).

11. 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>.

12. 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>.

13. 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>.

14. 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/>.

15. 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>.

16. 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>.

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

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

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

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

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

22. 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..

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

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

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

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

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

28. Камышанов П.И., Барсукова И.В., Густяков И.М. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты.[Текст] – М.: ИД ФБК – ПРЕСС, 2016. – 520с.

29. Кепп Н.В., Кобзева В.В. Бухгалтерский учет [Текст]- СПб.: СПбГПУ,

2016. - 213с.

30. 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.

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

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

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

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

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

36. 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.

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

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

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

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

41. 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.

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

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

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

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

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

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

48. 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.

49. Экономика предприятия [Текст]: учеб. пособие / А.И. Ильин, В.И. Станкевич, Л.А. Лобан и др. ; под общ. ред. А.И. Ильина. — 4-е изд., стер. — М.: Новое знание, 2016. — 698 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**