

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Выпускная квалификационная работа студентки

заочной формы обучения
направления подготовки 38.03.01. Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
5 курса группы 06001352

Скрыпниковой Наталии Николаевны

Научный руководитель
д.э.н., профессор
Усатова Л.В.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПОСТРОЕНИЯ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	6
1.1. Понятие, оценка и классификация основных средств	6
1.2. Значение и задачи бухгалтерского учета основных средств	16
1.3. Нормативное регулирование учета основных средств	19
2. ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА	24
2.1. Организационная характеристика ООО «Г»	24
2.2. Анализ основных финансово – экономических показателей	28
2.3. Организация учетной работы в обществе	36
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	40
3.1. Документы для оформления движения основных средств	40
3.2. Действующая практика учета поступления и использования основных средств	46
3.3. Порядок начисления и учет амортизации основных средств	62
3.4. Рекомендации по совершенствованию учета основных средств	73
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	78
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	82
ПРИЛОЖЕНИЯ	89

ВВЕДЕНИЕ

Основные средства являются одним из наиболее существенных элементов активов организации, так как они в своей совокупности обеспечивают материально-техническую базу и условия производственно-хозяйственной деятельности организации. Наиболее полное и рациональное использование основных средств способствует улучшению всех ее технико-экономических показателей, таких как рост производительности труда, увеличение выпуска продукции, выполнения работ и предоставление услуг, а также повышению её качества и снижению себестоимости

В свою очередь, эффективность использования основных средств достигается путем обеспечения адекватного их учета, составления и предоставления сопоставимой и достоверной информации об имущественном положении организации, поскольку именно в системе бухгалтерского учета формируется большая часть информации, необходимой для принятия стратегических управленческих решений

В связи с этим исследование вопросов теории, нормативно-правового обеспечения учета основных средств, его методических и организационных аспектов позволяет утверждать, что в учете основных средств накопилось достаточно много проблем различного свойства, требующих комплексного решения. Комплексность в данном случае означает, что выявление возможностей развития учета основных средств должно начинаться с переосмысления его теоретических положений, базовой терминологии, продолжаться исследованием методических вопросов учета и заканчиваться реализацией профессионального авторского суждения в решении ряда прикладных учетных ситуаций

Однако в вопросах теории, методики и практики учета основных средств остаются нерешенными отдельные положения, касающиеся их признания как актива организации, первоначальной оценки и последующего изменения учетных параметров, построения учетной политики в отношении

способов учета основных средств, организации их аналитического учета на основе систематизированной классификации и другие аспекты

В этой связи считаем, что данная тема исследования учета основных средств формируют потребность в продолжение разработок в отношении в части учета основных средств и определяют актуальность выбранной темы исследования для эффективного функционирования коммерческих организаций

Значительный вклад в развитие методики бухгалтерского учета, в том числе основных средств, внесли В.П. Астахов, А.С.Бакаев, П.С. Безруких, Н.Г. Волков, Н.Д. Врублевский, Н.П. Кондраков, В.Д. Новодворский, В.Ф. Палий, Д.В.Слабинский, Н.Г. Соколов, В.Г. Широбоков и другие

Среди зарубежных ученых, занимавшихся проблемами методики бухгалтерского учета, в том числе и основных средств, следует отметить труды Р. Антони, Л. Бернстайна, М.Бромвича, М.Р. Мэтьюса, Б. Нидлза, Ж. Ришара, Р.Холта, Дж. А. Хиггинса, Ч. Т. Хорнгрена, Э.С. Хэндриксона

Целью работы является исследование теоретических, нормативно-правовых и методических положений бухгалтерского учета основных средств коммерческой организации и разработка предложений по их развитию для решения ряда прикладных задач, в совокупности направленных на повышение эффективности деятельности коммерческих организаций

Содержание поставленной цели раскрывается через решение следующих задач исследования:

- обобщить и систематизировать теоретические положения, раскрывающие сущность и состав основных средств как объекта бухгалтерского учета;
- исследовать действующий порядок нормативного регулирования учета основных средств и выявить недостатки в их содержании;
- разработать направления развития аналитического учета основных средств

Предметом выпускной квалификационной работы является комплекс теоретических, методических и прикладных проблем бухгалтерского учета основных средств. Решение данных проблем заключается исследование вопросов содержания и классификации основных средств в учете, признания активов в качестве основных средств и их оценки

Объектом выпускной квалификационной работы послужила практика учета основных средств коммерческих организаций

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы применялись такие общенаучные методы познания, как анализ и синтез, системность и комплексность, аналогия, исторический и логический подходы, классификация, обобщение

Во введении определена актуальность темы, поставлены цель и задачи, описаны объект, предмет и методические основы организации

В первой главе выпускной квалификационной работы рассмотрены понятие, оценка и классификация основных средств, нормативное регулирование учета основных средств

Во второй главе представлена организационная характеристика, проведен анализ показателей, изучена организация учетной работы исследуемого общества

В третьей главе рассмотрена действующая практика учета поступления и использования основных средств, и рассмотрен порядок начисления и учет амортизации основных средств

В заключение дана оценка степени выполнения цели и задач выпускной квалификационной работы, обобщены наиболее важные обобщения работы, сформулированы выводы и предложения

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ПОСТРОЕНИЯ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1. Понятие, оценка и классификация основных средств

Основные средства – это средства, которые участвуют в процессе производства длительное время, сохраняя при этом свою натуральную форму, но при этом их стоимость переносится постепенно, по частям, по мере использования [12 С. 140].

Учет основных средств регламентируется «Положением по бухгалтерскому учету основных средств», утвержденным приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н в ред. от 16.05.2016 г. № 64н (ПБУ 6/01)

Согласно ПБУ 6/01 п.4 активы относят к основным средствам при единовременном выполнении следующих условий:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

- объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации

Под экономической выгодой понимается получение определенных преимуществ, дополнительного дохода, прибыли (рис. 1).

Сопоставление определений дохода и экономической выгоды при квалификации имущества в качестве основного средства

Таблица 1.

Особенности учета основных средств, действующие в бухгалтерском и налоговом учете

Первоначальная стоимость объекта	Как отразить ОС в бухгалтерском учете	Как отразить ОС в налоговом учете
Стоимость до 40 000 руб.	В этом случае организация вправе выбрать один из двух способов: * включить в состав материальных запасов и списать на текущие расходы при вводе в эксплуатацию; * включить в состав основных средств и начислять амортизацию	списать на текущие расходы при вводе в эксплуатацию
от 40 000 до 100 000 руб. включительно	включить в состав ОС и амортизировать	списать на текущие расходы при вводе в эксплуатацию
свыше 100 000 руб.	включить в состав ОС и амортизировать	включить в состав ОС и амортизировать

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по их первоначальной стоимости – это стоимость, по которой актив принят субъектом учета к бухгалтерскому учету

Переоцененная стоимость – это стоимость актива на дату переоценки за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения актива

Балансовая стоимость – первоначальная стоимость актива с учетом ее изменений

Остаточная стоимость – это стоимость, по которой актив отражается в бухгалтерской (финансовой) отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения актива

Единица учета основных средств – инвентарный объект, которому присваивается инвентарный номер в порядке, установленном учетной политикой субъекта учета. Этот инвентарный номер сохраняется за ним на весь период его нахождения в учреждении

Инвентарные номера объектов основных средств, выбывших с балансового учета, объектам основных средств, вновь принятым к бухгалтерскому учету, не присваиваются

При признании объекта основных средств субъектом учета определяется состав инвентарного объекта

Объектом основных средств считается имущество со всеми 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 предназначенных для выполнения определенной работы

Оценка имущества формируется следующим образом:

– приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных расходов на его покупку;

– имущества, полученного безвозмездно, – по рыночной стоимости отражается в бухгалтерском учете на дату прихода;

– имущества, произведенного в самой организации, – по стоимости его изготовления;

– имущества – по стоимости ценностей, переданных или подлежащих передаче организации

Фактически произведенные расходы – это затраты на приобретение имущества, то есть уплаченные проценты, наценки, комиссионные вознаграждения, таможенные пошлины, затраты на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые организацией

Текущая рыночная стоимость формируется на основе цены, действующей на дату прихода имущества, полученного безвозмездно, что должно быть подтверждено документально или экспертным путем

Стоимость изготовления – это фактически произведенные затраты на изготовление объекта имущества, в стоимость которого включается

стоимость израсходованного сырья, материалов, топлива, электроэнергии, суммы начисленной заработной платы и другие расходы.

По стоимости объекты основных средств подразделяются на объекты стоимостью более 40 000 рублей и менее 40 000 рублей

В соответствии с положением ПБУ 6/01 организация может принять как элемент учетной политики порядок учета объектов основных средств, стоимость которых не превышает 40 000 рублей, с начислением и без начисления амортизации.

В настоящее время увеличен минимальный размер стоимости, который позволяет отнести имущество к основным средствам в налоговом учете.

В первом случае такие объекты учитываются на балансе с начислением амортизации, во втором случае их стоимость списывается с балансового учета при передаче в эксплуатацию

В налоговом учете согласно пункту 1 статьи 257 НК РФ, основными средствами признаются средства труда первоначальной стоимостью свыше 100 тысяч рублей. Соответственно, объекты, которые стоят меньше 100 тысяч рублей не относятся к основным средствам, и их стоимость списывается в текущие расходы организации» [1]

«Правила бухгалтерского учета позволяют отражать основные средства, первоначальная стоимость которых не превышает установленного лимита, в составе материально-производственных запасов На рисунке 2., представлены критерии признания основных средств в соответствии с правилами признания в бухгалтерском и налоговом учете.

Рис. 2. Критерии признания основных средств

Величина лимита составляет 40 тысяч рублей (п. 5 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»).

В этой связи можно сказать, что объекты до 40 тысяч рублей можно принять к учету одним из двух способов:

- либо как основные средства;
- либо как материально-производственные запасы организации.

В соответствии с (п. 5 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»), то имущество стоимостью 40 тысяч рублей и более отражается в бухгалтерском учете в качестве основного средства

Классификация основных средств является составным элементом организации учета имущества в экономическом субъекте. Она помогает конкретизировать необходимую информацию о тех или иных объектах, решает определенные задачи учетного процесса и управления.

Классификация ОС предполагает их группировку по определенным признакам [16 С.9].

Согласно положению по бухгалтерскому учету (ПБУ 6/01) объект основных средств – это актив организации, который:

- используется в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;

- используется в течение длительного времени, то есть срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- не предполагается к перепродаже;

- способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем

К основным средствам 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 и прочие соответствующие объекты

В бухгалтерском учете объекты основных средств классифицируются по следующим признакам:

- как объекты, требующие и не требующие государственной регистрации;

- по видам деятельности и принадлежности организации;

- по области применения и видам;

- по принадлежности;
- по степени использования, а также по стоимости

Для определения срока полезного использования необходимо применять ОКОФ (приказ Росстандарта № 2018/ст).

Классификация основных средств, включаемых, в амортизационные группы с 01.01.2017 утверждена (постановление Правительства РФ № 1 в редакции постановления № 640 от 07.07.2016)

Классификация основных средств, применяемая с 2017 года, предназначена только для определения сроков полезного использования основных средств в целях исчисления налога на прибыль.

В этой классификации основные средства сгруппированы иначе: изменились коды и наименования основных средств, добавлены объекты, которых не было в классификации, некоторые позиции перемещены из одной амортизационной группы в другую

На основании выше изложенного целесообразно рассмотреть примерный пошаговый алгоритм необходимых действий по определению срока полезного использования основных средств в организации.

На первом этапе – определяем, к какой из групп относится приобретенный организацией объект основных средств. Для этого изучаем классификацию основных средств, утвержденную постановлением Правительства РФ № 1 в редакции постановления Правительства от 07.07.2016 № 640, и соотносим конкретное основное средство с соответствующими группами. После того как соответствие удалось, установить необходимо определить необходимый период срока полезного использования, прописанный в классификации соответствующий интервальным значениям классификации 1 (письмо Минфина России от 31.03.2016 № 03-03-06/1/18112)

На втором этапе – необходимо определить срок полезного использования с помощью ОКОФ, в том случае если определить срок использования не получилось, необходимо это определить путем

собственных расчетов, которые должны быть основаны на технических документах производителей основных средств (п. 6 ст. 258 НК РФ)

В соответствии с применяемыми требованиями к основным средствам не относятся:

- предмет, служащий менее одного года, независимо от его стоимости;
- предмет стоимостью ниже лимита, устанавливаемого Министерством Финансов России (менее 40 000 руб., с 2016 г. в налоговых учетах субъекта этот лимит составит 100000 руб.), независимо от срока их службы, за исключением сельхоз машин и орудий, строительных механизированных инструментов, оружия, а также рабочих и продуктивных скотов, которые относятся к основному средству;
- орудий лова (тралов, неводов, сетей, мережей и прочего орудия лова) независимо от их стоимости и срока службы;
- бензомоторных пил, сплавного троса, сезонных дорог, усы и временные ветки лесовозной дороги, временных зданий в лесах сроком эксплуатации до двух лет (передвижных обогревательных домиков, пилоточных мастерских и прочее);
- специального инструмента и специального приспособления (инструментов и приспособлений целевого назначения, предназначенного для серийных и массовых производств определенного изделия или для изготовлений индивидуальных заказов), независимо от их стоимости;
- сменного оборудования, многократно используемого в производствах приспособлениях к основному средству и другие вызываемые специфическими условиями изготовления устройств и принадлежности независимо от их стоимости;
- специальные одежды, специальные обуви, а также постельные принадлежности независимо от их стоимости и сроков использований;
- форменные одежды, предназначенные для выдачи работнику экономического субъекта, одежды и обуви в учреждениях здравоохранения,

просвещения, социального обеспечения и других учреждениях, состоящих на бюджете, независимо от стоимости и сроков использований;

– временное сооружение, приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на себестоимости строительного или монтажного характера (работы) в составе накладных расходов;

– тара для хранения материальных ценностей на складе или осуществлений технологического процесса, стоимостью в пределах лимита, установленного Минфином России;

– предмет, предназначенный для выдачи напрокат, независимо от их стоимости;

– молодняки животного и животное на откорме, птицы, кролики, пушной зверь, семьи пчел, а также ездовые и сторожевые собаки, подопытные животные;

– многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала;

– машины и оборудование, числящиеся как готовое изделие на складе организации – изготовителе, снабженческих и сбытовых организаций, сданные в монтаж или подлежащие для монтажа, которые находятся в пути, числятся на балансе капитального строительства

По сроку полезных использований основного средства, на основе классификационных кодов ОКОФ разработаны специальные перечни из 10 амортизационных групп, которые утверждены Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 «О классификации основного средства, включаемого в амортизационную группу». Данные перечни применяются в основном для группировок амортизируемого имущества, определения срока их полезного использования (СПИ) и расчетов суммы амортизации в целях исчислений налога на прибыли. Однако, согласно пункту 1 Постановления Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 г. № 1 установлено, что данные классификации могут также использовать и для целей бухгалтерского учета

В таблице 2. представлен список амортизационных групп, в которые объединяются объекты основных средств.

Таблица 2.

Классификация основных средств по сроку полезного использования

Срок полезного использования	Состав группы
От 1 до 2-х лет включительно	Машин и оборудования
Свыше 2-х до 3-х лет включительно	Машин и оборудования; Инвентаря производственного и хозяйственного; Насаждений многолетних.
Свыше 3-х до 5-ти лет включительно	Сооружения и передаточного устройства; Машин и оборудования; Средств транспортных; Инвентаря производственного и хозяйственного; Основных средств, не включенные в другие группировки.
Свыше 5-ти до 7-ми лет включительно	Зданий; Сооружений и передаточных устройств; Машин и оборудования; Средств транспорта; Инвентаря производственного и хозяйственного; Скота рабочего; Насаждений многолетних.
Свыше 7-ми до 10-ти лет включительно	Зданий; Сооружений и передаточных устройств; Машин и оборудования; Средств транспортных; Инвентаря производственного и хозяйственного; Насаждений многолетних; Основных средств, не включенные в другие группировки.
Свыше 10-ти до 15-ти лет включительно	Сооружений и передаточных устройств; Жилищ; Машин и оборудования; Средств транспорта; Инвентаря производственного и хозяйственного; Насаждений многолетних.
Свыше 15-ти до 20-ти лет включительно	Зданий; Сооружений и передаточных устройств; Машин и оборудования; Средств транспорта; Насаждений многолетних; Основных средств, не включенные в другие группировки.
Свыше 20-ти до 25-ти лет включительно	Зданий; Сооружений и передаточных устройств; Машин и оборудования; Средств транспорта; Инвентаря производственного и хозяйственного.
Свыше 25-ти до 30-ти лет включительно	Зданий; Сооружений и передаточных устройств; Машин и оборудования; Средств транспорта.
Свыше 30-ти лет	Зданий; Сооружений и передаточных устройств; Жилищ; Машин и оборудования; Средства транспорта

По характеру участия в производственном процессе основные средства делятся, как активные и пассивные.

– активные – основные средства, которые непосредственно воздействуют на предмет труда и влияют на выпуск продукции;

– пассивные – основные средства, которые обеспечивают условия для нормального протекания процесса производства

Другие виды классификаций основных средств имеют в своей основе следующие признаки группирования

По видам экономической деятельности различают основные средства: промышленности; сельского хозяйства; торговли; связи; транспорта; строительства

По формам собственности основные средства можно объединить в группы: государственные; частные; коллективные; иностранные

По продолжительности эксплуатации или возрастному составу (не путать со сроком полезного использования) основные средства относят в группы: до 5 лет; от 5 до 10 лет; от 10 до 15 лет; от 15 до 20 лет; свыше 20 лет.

Важнейшими факторами, влияющие на структуру основных средств являются: характер выпускаемой продукции, объем выпуска продукции, уровень автоматизации и механизации, уровень специализации и кооперирования, климатические и географические условия расположения предприятий

1.2 Значение и задачи бухгалтерского учета основных средств

Основные средства – это дорогостоящие объекты хозяйствующего субъекта, поэтому их учету уделяется повышенное внимание

Основные средства являются материально-технической базой экономического субъекта. От их структуры, степени использования и воздействия на предмет труда зависят производственная мощность, уровень

технической вооруженности, производительности труда, ассортимент, количество и качество выпускаемой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг на предприятии и, следовательно, конкурентоспособность самого субъекта [25.С 126]

От их количества, стоимости, технического уровня, эффективности использования во многом зависят конечные результаты деятельности субъекта: выпуск продукции, её себестоимость, прибыль, рентабельность, устойчивость финансового состояния

Основные средства – одна из важнейших категорий экономического состояния хозяйствующего субъекта, которая выделена в отдельную группу и должна, особым образом учтена в бухгалтерии. Основные средства в своей совокупности образуют производственно – техническую базу организации и определяют ее производственный потенциал

На протяжении длительного периода использования основные средства:

- поступают в организацию и передаются в эксплуатацию;
- подвергаются ремонту, при помощи которого восстанавливаются их физические качества;
- перемещаются внутри организации;
- выбывают из организации вследствие ветхости или нецелесообразности дальнейшего использования

С помощью бухгалтерского учета основных средств обобщается одна из важнейших частей информации, на основе которой вырабатывается стратегия и тактика развития субъекта, обосновываются планы и управленческие решения, выявляются резервы повышения эффективности производства, оцениваются результаты хозяйственной деятельности субъекта

Основные задачи ведения бухгалтерского учета представлены на рисунке 3.

Рис. 3. Основные задачи учета основных средств

Основные средства являются одним из основных факторов, от состояния и использования которых зависят результаты деятельности экономического субъекта.

Указанные задачи находят отражение в реализации основных функций бухгалтерского учета: информационной, контрольной, обратной связи, аналитической

Информационная функция, при этом, обусловлена тем, что управление организацией осуществляется на основе информации об основных средствах, большая часть которой предоставляется бухгалтерским учетом

Контрольная функция состоит в том, что бухгалтерский учет является источником данных о фактическом наличии, сохранности и техническом состоянии основных средств, о способности выполнять плановые нормативы

Функция обратной связи заключается в том, что информация, полученная об основных средствах с помощью бухгалтерского учета, используется не только для оценки плановых заданий, но и является базой для разработки новых планов

Аналитическая функция состоит в том, что информация об основных средствах, предоставленная бухгалтерским учетом, дает возможность анализировать хозяйственную деятельность организации

Основная задача в организации должна сводиться к тому, чтобы не допускать чрезмерного старения основных средств (особенно активной части), так как от этого зависит уровень их физического и морального износа, а, следовательно, и результаты работы хозяйствующего субъекта.

Эти задачи решают с помощью надлежащей документации и правильной организации учета наличия и движения основных средств, расчетов по их амортизации и учета затрат по их ремонту [21 С.101].

1.3. Нормативное регулирование учета основных средств

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности состоит из документов четырех уровней: законодательных; нормативных; методических; организационных (рисунок 4.)

«Система нормативного регулирования бухгалтерского учета применительно к хозяйствующим субъектам имеет следующую структуру:

1 уровень: относятся законодательные документы: федеральные законы, указы и постановления Правительства Российской Федерации;

2 уровень: относятся нормативные документы, устанавливающие правила ведения бухгалтерского учета и положения по учету;

3 уровень: относятся методические документы: инструкции, рекомендации, которые носят рекомендательный, разъясняющий и уточняющий характер по отношению к документам более высоких уровней.

4 уровень: учетная политика, рабочие документы хозяйствующего субъекта, а также положения и инструкции, носящие обязательный характер для системы внутреннего регламентирования хозяйственной деятельности

Рис. 4. Нормативное регулирование бухгалтерского учета

Ведение бухгалтерского учета основных средств осуществляется в строгом соответствии с нормативными документами, которые носят либо обязательный, либо рекомендательный характер применения

Первый уровень – законодательный, устанавливающий единые методические и правовые основы ведения учета основных средств. В его состав входят следующие документы:

1. Гражданский кодекс Российской Федерации часть I от 30 ноября 1994 года №51-ФЗ, ред. от 07.02.2017 №12-ФЗ и часть II от 26 января 1996 года №14-ФЗ, ред. от 23.05.2016 №146-ФЗ, который определяет права и обязанности граждан Российской Федерации;

2. Налоговый кодекс Российской Федерации часть I от 31 июля 1998 года №146-ФЗ, ред. от 28.12.2016 №475-ФЗ и часть II от 5 августа 2000 года №117-ФЗ, ред. от 28.12.2016 №475-ФЗ, который устанавливает систему налогов и сборов в нашей стране.

3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402/ФЗ от 06.12.2011 года (ред. от 23.05.2016 №149-ФЗ), являющийся основным документом, определяющим процедуры ведения бухгалтерского учета. В нем

прописаны основные понятия, применяемые в бухгалтерском учете, и конкретизированы основные задачи: формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия, которой должны быть обеспечены как внешние, так и внутренние пользователи бухгалтерской отчетности, а также предотвращение отрицательных результатов и выявление внутрихозяйственных резервов, которые могли бы обеспечивать финансовую устойчивость организации. Согласно этому законодательному акту разрабатываются нормативные документы по ведению бухгалтерского учета

Второй уровень – нормативный. Нормативными актами обязательными для всех организаций являются, документы, утвержденные законодательными и исполнительными органами, регуливающими хозяйственную и финансовую деятельность экономических субъектов.

Один из основных нормативных актов по регулированию учета основных средств – Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утв. приказом Минфина России от 30 марта 2001 года №26н (в ред. от 16.05.2016 года). Это документ нормативного регулирования учета, который определяет основы методологии формирования данных об основных средствах в бухгалтерском учете: раскрывает общие положения бухгалтерского учета основных средств, регламентирует порядок оценки, амортизации, восстановления, выбытия основных средств, а также отражает раскрытие информации об основных средствах в бухгалтерской отчетности.

Последние изменения, внесенные в ПБУ 6/01 в 2016 году, касались определения первоначальной стоимости основных средств и порядка начисления амортизации для организаций, применяющих упрощенные способы ведения бухгалтерского учета.

Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» используется наряду с другими ПБУ:

– «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утв. приказом Минфина России от 6 октября 2008 года № 106н (ред. от 06.04.2015 года) регламентирует порядок составления и применения в организации учетной

политики. Действие данного положения распространяется только на юридических лиц, исключая кредитные и бюджетные организации.

В учетной политике организации предусмотрен отдельный раздел «Учет основных средств», в котором четко прописываются все основные элементы, необходимые для достоверного отражения поступления и выбытия основных, начисления амортизации на предприятии;

– «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008), утв. приказом Минфина России от 24 октября 2008 года №116н (ред. от 06.04.2015 года). Данное положение применяется при строительстве основных средств не собственными силами предприятия, а по договорам строительного подряда;

– «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006), утв. приказом Минфина России от 27 ноября 2006 года № 154н (ред. от 24.12.2010 года). Данное положение регламентирует принимать к учету основные средства, стоимость которых выражена в иностранной валюте только после пересчета в рубли по курсу, действовавшему на дату совершения операций;

– «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утв. приказом Минфина России от 6 июля 1999 года № 43н (ред. от 08.11.2010 года) раскрывает порядок отражения основных средств организации в бухгалтерском балансе и приложении к бухгалтерскому балансу;

– «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утв. приказом Минфина России от 6 мая 1999 года № 32н (ред. от 06.04.2015 года) регламентирует относить поступления от продажи основных средств в прочие доходы;

– «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утв. приказом Минфина России от 6 мая 1999 года № 33н (ред. от 06.04.2015 года). Данное положение относит величину расходов, связанных с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств к прочим расходам, а также не признает расходами организации выбытие активов в связи с приобретением основных средств и т.д.

Третий уровень – методический, включающий документы рекомендательного характера такие как:

1. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утв. приказом Минфина России от 13 октября 2003 года № 91н (ред. от 24.12.2010 года). Именно Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) регламентирует применение данных указаний, которые определяют процедуры организации учета исследуемых активов. На основе настоящих Методических указаний организации разрабатывают внутренние положения, инструкции, иные организационно-распорядительные документы, необходимые для организации учета основных средств и контроля за их использованием.

2. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению утв. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 года №94н (ред. от 08.11.2010 года) устанавливает единые подходы к применению Плана счетов бухгалтерского учета и отражению фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета

Четвертый уровень – организационный. В данную категорию документов входят приказы руководителя экономического субъекта и распорядительные документы внутреннего характера. Примерами подобных документов являются приказ об учетной политике организации, график документооборота, рабочий план счетов

2.ОРГАНИЗАЦИОННО – ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА

2.1. Организационная характеристика ООО «Г»

История создания исследуемого общества с ограниченной ответственностью «Подкова» начинается с момента его государственной регистрации как юридического лица.

Для регистрации общества с ограниченной ответственностью необходимо соблюдать следующий порядок подачи документов:

- составление и подача сообщения в ИФНС об открытии расчетного счета в банке;
- открытие расчетного счета общества в обслуживающем отделении коммерческого банка;
- подготовка полного пакета документов для регистрации общества и подача их в регистрирующий орган;
- получение документа подтверждающего о регистрации юридического лица;
- подготовка документов для заказа печати, с указанием соответствующих данных об обществе

Права и обязанности юридического лица общество приобретает с момента его регистрации в установленном законодательством порядке в форме общества с ограниченной ответственностью. Общество в своей деятельности руководствуется законодательством Российской Федерации, Уставом и Положениями, которые утверждаются на общем собрании представителей Общества. Сокращенное наименование: ООО «Г»»

Юридический адрес Общества: Российская Федерация, 308519, Белгородская область, поселок Северный, улица Шоссейная, 12.

Общество обладает полной хозяйственной самостоятельностью, имеет в собственности обособленное имущество, которое учитывается в бухгалтерском балансе. Общество имеет право от своего имени приобретать

и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, несет обязанность, выступает в качестве истца и ответчика в судах

В соответствии с законодательством Российской Федерации Общество вправе в установленном порядке открывать необходимые счета в банке на территории Российской Федерации и за ее пределами.

Для обеспечения своей деятельности в обществе имеются необходимые, штампы и бланки со своим наименованием. Для осуществления хозяйственной деятельности в обществе имеется финансовая печать, на которой отражено полное фирменное наименование общества и необходимые реквизиты, и другие средства визуальной идентификации. Общество с ограниченной ответственностью создается на неограниченный срок деятельности

Как правило, управление обществом осуществляется, в соответствии с законодательством РФ и Уставом общества ООО «Г». Уставный капитал общества определяет минимальный размер имущества, гарантирующий интересы его кредиторов. Исполнительный орган общества его директор, к компетенции, которого относятся:

- определение основных направлений деятельности общества, утверждение годовых планов, его организационной структуры, изменение устава общества, утверждение годовых отчетов и годовых бухгалтерских балансов;
- принятие решения о распределении прибыли общества;
- утверждение документов, регулирующих внутренний контроль деятельности общества;
- принятие решения о реорганизации или ликвидации общества;
- назначение соответствующих комиссий, а также их утверждение;
- решение других вопросов, предусмотренных Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью»

Текущее руководство деятельностью общества осуществляет директор, компетенция которого определяется в соответствии с заключенным контрактом, между директором и обществом

Согласно заключенному контракту директор общества имеет право»:

- без доверенности представлять общество во взаимоотношениях с другими юридическими лицами и совершать сделки;
- издавать приказы о назначении на должности работников общества, об их переводе и увольнении;
- применять меры поощрения и налагать дисциплинарные взыскания;
- выдавать доверенности, заключать договоры (контракты), в том числе трудовые;
- издавать распоряжения и давать указания, обязательные для руководящих работников и персонала общества;
- решать другие вопросы, не входящие в исключительную компетенцию директора общества

Уставный капитал общества определяет минимальный размер имущества, гарантирующий интересы его кредиторов, который формируется денежными средствами. Размер доли участника общества в уставном капитале определяется в процентах

В соответствии с уставом предметом основной деятельности исследуемого субъекта является:

- монтаж оборудования и сооружений;
- выполнение ремонтно-строительных и отделочных работ;
- производство деревянных строительных конструкций, включая сборные деревянные строения, и столярных изделий;
- оказание услуг по перевозке грузов;
- осуществление других видов хозяйственной деятельности, не запрещенных законодательством Российской Федерации.

Нормативно – законодательная база сформирована системой документов регулирующих деятельность ООО «Г»

Организационная структура общества линейно-функциональная, то есть между отделами наблюдаются как обратные, так и прямые взаимосвязи.

Сверху от руководства общества поступают соответствующие указания по управлению, снизу информация для принятия оперативных управленческих решений

Бухгалтерский учет в обществе ведется в соответствии с утвержденной учетной политикой, которая формируется на основе положения ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации». Приложением к учетной политике и основой организации ведения бухгалтерского учета является утвержденный главным бухгалтером рабочий план счетов. Учетная политика составляется главным бухгалтером и утверждается руководителем общества.

Бухгалтерский учет осуществляется отделом учета и отчетности как структурным подразделением, который возглавляется главным бухгалтером. Каждый сотрудник отдела ведет определенный участок учета, имеет свои должностные обязанности, что отражено в инструкции. Все сотрудники, которые занимаются учетной работой, являются материально ответственными лицами, с которыми заключаются договора

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету в состав годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности общества включаются:

Бухгалтерский баланс – приложения (3, 5);

Отчет о финансовых результатах – приложения (4, 6);

Отчетность в исследуемом обществе составляется согласно следующим положениям по бухгалтерскому учету:

– Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (принят ГД ФС РФ 21.10.1994) (ред. от 06.04.2011);

– Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (принят ГД ФС РФ 19.07.2000) (ред. от 21.04.2011);

– Федеральный закон от 06.12.2011 № 402/ФЗ «О бухгалтерском учете»;

– Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» (ред. от 08.11.2010);

– Приказ Минфина РФ 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 05.10.2011);

– Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 06.10.2008 № 106н (ред. Приказ Минфина РФ от 11.03.2009 г. № 22н);

– Положение о платежной системе Банка России 384/П от 29.06.2012г.;

– Положение о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации от 12.10.2011 № 373/П.

– Постановление Правительства РФ от 06.05.2008 г. № 359. Положение об осуществлении наличных денежных расчетов и расчетов с использованием платежных карт без применения контрольно-кассовой техники и других нормативных документов.

Для ускорения и упрощения ведения бухгалтерского учета в обществе разработан главным бухгалтером и утвержден директором график документооборота» [3]

2.2. Анализ основных финансово – экономических показателей

Анализ – процесс исследования финансового состояния и основных результатов финансовой деятельности организации с целью выявления резервов повышения его рыночной стоимости и обеспечения его эффективного развития

Многие ученые считают, что в процессе финансового анализа можно получить небольшое число ключевых (наиболее информативных) параметров, дающих объективную и точную картину финансового состояния организации, на основе которых практически все пользователи принимают решения по оптимизации своих интересов

Финансовый анализ подразделяется на внешний и внутренний. Внешний анализ основывается на публикуемой отчетности, а внутренний анализ – на всей системе имеющейся информации о деятельности организации. С этой точки зрения внешний анализ является составной частью внутреннего анализа, рамки и возможности которого шире

Субъектами внешнего анализа выступают владельцы организаций, инвесторы, кредиторы, администрация, правительственные учреждения.

Субъектами внутреннего анализа являются администрация организации, собственники, аудиторы, консультанты. Основное различие между внутренним и внешним анализом заключается в разнообразии целей и задач, решаемых различными субъектами анализа. Процесс проведения анализа зависит от поставленной цели. Он может использоваться для предварительной проверки при выборе направления инвестирования, при рассмотрении вариантов слияния организаций, при оценке деятельности руководства организации, при прогнозировании финансовых результатов, при обосновании и выдачи кредитов, при выявлении проблем управления производственной деятельностью [16,с.284]

В нашем случае проводился анализ основных показателей, для оценки финансово-хозяйственной деятельности организации и формирования по полученным результатам выводов о работе организации за определенный период. Для того чтобы сформировать таблицы основных показателей деятельности исследуемой организации, мы изучили отчетность за последние три года. В период изучения отчетности мы увидели, что исследуемая организация составляет следующие формы отчетности:

– Бухгалтерский баланс;

– Отчет о финансовых результатах

Анализ основного показателя финансово – хозяйственной деятельности проводится на основе бухгалтерской отчетности ООО «Г» за 2015 – 2017 годы. По результату проведенного анализа можно сделать определенные выводы и рекомендации

Показатели финансового положения ООО «Г» представлены в таблице

3. Выполненные расчеты позволяют отметить следующее:

– собственный капитал в 2016 году увеличился на 1690 тыс. рублей или 2,8%, а в 2017 году уменьшился – 25387 тыс. рублей или 40,8%;

– оборотный актив также в 2016 году увеличился на 3291 тыс. рублей или 19,6%, а в 2017 году уменьшился – 2371 тыс. рублей или 11,8%;

– внеоборотный актив в 2017 году уменьшился – 21374 тыс. рублей или 41,1%, а в 2016 году увеличился на 2365 тыс. рублей или 4,8%;

– краткосрочное обязательство за анализируемый период увеличивается в 2015 году на 64,4%, в 2017 году – 15,2%;

– среднегодовая оценка основного средства за анализируемый период имеет тенденцию уменьшаться в 2017 году – 21,8%, а в 2016 году уваливаться – 6,1%;

– среднегодовые стоимости дебиторских задолженностей в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличиваются – 14,6%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом – 0,4%;

– среднегодовые стоимости кредиторских задолженностей с каждым годом только увеличиваются в 2016 году по сравнению с 2015 годом – 52,9%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом – 33,8%.

– среднесписочное число работников в 2017 году уменьшается в сравнении с 2016 годом на 2 человека.

Таблица 3.

Основные финансово-экономические показатели деятельности за 2015 – 2017 гг.

Показатели	2015	2016	2017	Абсолютные (+, -)		Темп прироста, %	
				2015/ 2015	2017/ 2016	2016/ 2015	2017/ 2016
1. Собственный капитал тыс. руб.	60246	61936	36649	1690	-25287	2,8	-40,8
2. Оборотные активы тыс. руб.	16750	20041	17670	3291	-2371	19,6	- 11,8
3. Внеоборотные активы, тыс. руб.	49652	52017	30643	2365	-21374	4,8	-41,1
4. Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	6156	10122	11664	3966	1542	64,4	15,2
5. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	36899	39157	30631	2258	-8526	6,1	-21,8
6. Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	12126	13895	13953	1769	58	14,6	0,4
7. Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	5320	8139	10893	2819	2754	52,9	33,8
8. Среднесписочная численность персонала, чел.	233	234	232	1	-2	0,4	-0,9
9. Выручка тыс. руб.	86426	81506	82658	-4920	1152	-5,7	1,4
10. Прочие доходы, тыс. руб.	6460	12227	8319	5767	-3908	63,4	-32,0
11. Прочие расходы, тыс. руб.	7812	6092	4245	-2771	-1847	-31,3	-30,3
12. Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	1415	-8443	-4020	-7028	-4423	-596,6	47,6
13. Прибыль (убыток) до налогообложения тыс. руб.	63	-2308	54	2245	-2254	-2663,4	-1,19
14. Чистая прибыль (убыток) отчетного периода, тыс. руб.	3	- 2310	7	-2307	-2303	-77,00	-154,7
15. Уровень расходов, %	98,4	110,4	104,9	12,0	-5,5	-	-
16. Рентабельность продаж, %	1,637	-10,358	-4,862	-10,359	-15,220	-	-
17. Фондоотдача	2,34	2,08	2,70	-0,26	0,62	-11,1	29,8
18. Фондоемкость	0,43	0,48	0,37	0,05	-0,11	11,6	-22,9

Анализируемые показатели выручки, позволяют отметить, что в 2016 г. по сравнению с 2015 годом она уменьшаются на 5,7%, а в 2017 г. по сравнению с 2016 годом происходит их рост – 1,4%.

Это может свидетельствовать о вероятности снижения спроса на продукцию, выполнение работ и представление услуг, а в дальнейшем роста и, как следствия, изменение объема продажи.

Чистая прибыль в исследуемом периоде, то есть за период 2015 – 2017 годы соответственно составляет 3 тыс. рублей и 7 тыс. рублей.

Прочий доход имеют тенденцию увеличения в 2016 году в сравнении с 2015 годом – 63,4%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом – уменьшается 3908 тыс. рублей или 32%

Прочий расход за анализируемый период в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшается – 31,3% и составили 6092 тыс. рублей, а в 2017 году в сравнении с 2016 годом – 30,3% и составили – 4245 тыс. рублей.

Прибыль (убыток) от продажи в 2016 и 2017 годы имеет тенденцию снижения, то есть убыток в исследуемом обществе уменьшился и составляет – 4020 тыс. рублей

Прибыли (убытки) до налогообложения с каждым годом снижаются и составляют соответственно – 63 тыс. рублей; (– 2308) тыс. рублей; 54 тыс. рублей

В 2017 году финансовые показатели в исследуемом субъекте улучшились, то есть в 2017 году чистые прибыли равны 7 тыс. рублей. Но также необходимо отметить, что руководство субъекта должно обратить внимания на такие показатели как уровень расхода, так как он составляют более 100%, что негативно влияет на финансовые показатели деятельности в целом. Необходимо обратить внимание на рост затрат, так как опережающие темпы роста затрат субъекта над ростом объемов выручки играют важную роль. От их величины зависит финансовые показатели, как результаты хозяйствующего субъекта. Оптимальный уровень затрат позволит

увеличивать эффективность производства, и как результат, увеличивать доходы субъекта

Рассматриваемый показатель финансового состояния субъекта, представлен таблице 4. И так необходимо отметить, что финансовый показатель характеризует рядом показателей, значение которых рассмотрено в таблице 4. Расчет выполнен на основе бухгалтерского баланса исследуемого предприятия за период 2015 – 2017 годы

Данные таблицы 4 позволяют заключить, что коэффициенты автономии за анализируемый период выше нормативного значения. На основании данных представленных в таблице можно заключить, что субъект располагает достаточной величиной собственного капитала согласно проведенному анализу можно отметить, что данный показатель в 2015 году составил – 60426 тыс. рублей, в 2016 году – 61936 тыс. рублей, в 2017 году – 36649 тыс. рублей. Его увеличение в 2016 году составляет 1690 тыс. рублей по сравнению с 2015 годом, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом данный показатель уменьшается – 25287 тыс. рублей

Краткосрочное обязательство увеличиваются в 2016 году – 3966 тыс. рублей, а в 2017 по сравнению с 2016 годом – 1542 тыс. рублей.

Внеоборотный актив в 2016 году увеличился – 2365 тыс. рублей, а в 2017 году уменьшился – 21374 тыс. рублей и составляют – 30643 тыс. рублей.

Оборотный актив в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличивается – 3291 тыс. рублей, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом уменьшается – 2371 тыс. рублей.

Коэффициент финансовой устойчивости, выше нормативного значения это характерно, так как величина заемного капитала за анализируемый период с каждым годом только увеличивается, такая тенденция, характерна для коэффициента автономии.

Коэффициент финансовой устойчивости и коэффициент финансирования выше нормы в 2015–2017 годы

Таблица 4.

Показатели финансового состояния ООО «Г» за 2015 – 2017 гг.

Показатели	Норматив. значение	Период			Отклонение (+, -)	
		2015	2016	2017	2016/ 2015	2017/ 2016
Собственный капитал тыс. руб. стр.1300	–	60246	61936	36649	1690	-25287
Долгосрочные обязательства, тыс. руб. стр. 1400	–	–	–	–	–	–
Краткосрочные обязательства, тыс. руб. стр. 1500	–	6156	10122	11664	3966	1542
Внеоборотные активы, тыс. руб. стр. 1100	–	49652	52017	30643	2365	-21374
Оборотные активы, тыс. руб. стр. 1200	–	16750	20041	17670	3291	-2371
Валюта баланса стр.1700		66402	72058	48313	17320	-23745
Коэффициент финансовой независимости (автономии)	$\geq 0,4-0,6$	0,907	0,860	0,759	-0,047	-0,101
Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	0,907	0,860	0,759	-0,047	-0,101
Коэффициент финансирования	$\geq 0,7$	7,986	6,112	3,142	-1,874	-2,970
Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала	$< 1,0$	0,102	0,163	0,318	0,061	0,155
Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,176	0,160	0,164	-0,016	0,004
Индекс постоянного актива	–	2,964	2,596	1,734	-0,368	-0,862
Коэффициент привлечения долгосрочных займов	–	–	–	–	–	–

Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала меньше единицы за исследуемый период.

Коэффициент маневренности меньше нормы, он показывает, насколько мобильны собственные средства.

Коэффициент маневренности собственного капитала показывает, какая часть собственного капитала вложена обществом и это говорит о том, что общество имело возможность для свободного финансового маневрирования, так как доля собственных средств, инвестированных в наиболее мобильные активы, была выше критического уровня

Учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета общества на 2017 год разработана на основании законодательства РФ (ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»). Она в полном объеме раскрывает способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователями бухгалтерской отчетности

Бухгалтерский учет в обществе ведется в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете». В состав бухгалтерской службы общества входят: главный бухгалтер, бухгалтер по начислению заработной платы, бухгалтер по учету материалов, бухгалтер по налогам, бухгалтер кассир. Функциональные обязанности распределены и закреплены за каждым работником бухгалтерии, которые утверждены директором и главным бухгалтером. Функциональные обязанности распределены и закреплены за каждым работником бухгалтерии

Проанализировав основные экономические показатели финансово – хозяйственной деятельности общества можно отметить что, анализируемое общество является прибыльным, это положительный фактор.

Таким образом, исследуемое общество можно признать финансово устойчивым, так как показатели, характеризующие финансовое состояние достаточно стабильны на протяжении трех лет

2.3. Организация учетной работы в обществе

Бухгалтерский учет может быть действенным лишь в том случае, когда вся учетная работа и ее организация будут строго продуманы, обоснованы и

увязаны во всех своих частях и деталях, а учетный аппарат хозяйствующего субъекта будет экономичным, слаженным и гибким

Правильно организованный учет и повседневный контроль создают условия для выявления недостатков и достижений на отдельных участках деятельности субъектов и обеспечивают возможность оперативно определить недостатки

При постановке бухгалтерского учета руководитель и главный бухгалтер организации имеют право:

- самостоятельно устанавливать организационную форму бухгалтерской работы, исходя из вида организации и конкретных условий хозяйствования;
- определять форму и методы бухгалтерского учета, отчетности и контроля;
- разрабатывать систему внутрипроизводственного управленческого учета, отчетности и контроля;
- формировать в установленном порядке учетную политику организации

Решение вопросов организации правильного учета и повышения его качества является весьма сложной задачей, требующей от учетных работников большого опыта и научных знаний. Это обуславливает необходимость дальнейшего повышения уровня теоретической работы в области учета, глубокого изучения и обобщения передового опыта организации учета и учетного аппарата и способов выполнения учетных работ

Организация учетного аппарата зависит от размера хозяйствующего субъекта, видов выпускаемой продукции, характера технологического процесса, типа организации производства и его организационной структуры.

В целях четкого разграничения обязанностей проверки и обработки первичных документов, а также их представления для отражения на счетах бухгалтерского учета разработана схема документооборота

Порядок и сроки предоставления документации в обществе обуславливается графиком документооборота, где отражено движение документов от момента их составления или получения от другой организации

до передачи в архив, после записи в учетные регистры идет от составления первичных документов

Основными этапами документооборота являются составление документов в низовых звеньях общества, прием документов в бухгалтерии, последующая обработка документов, отражение данных бухгалтерских документов в системе учетных записей и хранение документов в архиве для различных последующих справок

На основе разработанной схемы утверждается график документооборота, который является основой организации первичного учета. В графике документооборота определяется круг лиц, ответственных за оформление документов, и указывается порядок, место, время прохождения документа с момента составления до сдачи в архив

Процесс обработки учетных данных можно подразделить на четыре этапа: сбор, регистрация и передача первичных данных и отражения на счетах учета (рисунок 5.).

На первом этапе осуществляется проверка данных по счетам учета на начало отчетного периода по счетам бухгалтерского учета.

На втором этапе осуществляется процесс сбора информации учетных данных, для последующего отражения на счетах бухгалтерского учета.

На третьем этапе производится процесс формирования учетных данных на счетах бухгалтерского учета: остатков и оборотов по счетам за отчетный период [4]

Рис. 5. Сбор, регистрация и обработка данных учета

На четвертом этапе учетного процесса осуществляется процесс формирование регистров, контроль обработки информации, записанной в учетных регистрах бухгалтерского учета

На пятом этапе учетного процесса обработки данных производится формирование регистров по учету и отчетности (главная книга, оборотная ведомость) [29]

Строение учётных регистров, применяемых в бухгалтерском учёте, их взаимосвязь и последовательность, а также способы записи в них хозяйственных операций определяются применяемой формой бухгалтерского учета в организации самостоятельно [4]

Ответственность за организацию бухгалтерского учёта, соблюдение законодательства несёт руководитель. Структура бухгалтерии организована линейным способом: все работники подчиняются главному бухгалтеру

Главный бухгалтер общества обеспечивает контроль и отражение на счетах бухгалтерского учёта всех хозяйственных операций и несёт ответственность за ведение бухгалтерского учёта, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчётности, а также оперативной и результативной информации в установленные сроки

Бухгалтерский учет в исследуемом обществе ведется в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402/ФЗ.

Бухгалтерский учет в исследуемом обществе ведется бухгалтерией под руководством главного бухгалтера

Главный бухгалтер общества непосредственно подчиняется директору общества и несет ответственность за формирование учетной политики, организацию ведения бухгалтерского учета и отчетности в целом.

Главный бухгалтер общества следит за прохождением, документов между структурными подразделениями, а самое главное обращает внимание на правильность составления и своевременность оплаты документов

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

3.1. Документы для оформления движения основных средств

Каждая запись на счетах бухгалтерского учета производится на основании первичных учетных документов, фиксирующих факт совершения той или иной хозяйственной операции. При этом первичные учетные документы могут быть приняты к учету только в том случае, если они подписаны лицом, уполномоченным на совершение таких действий

Как показывает практика, неправильное составление тех или иных документов (а тем более их отсутствие) – это одна из основных причин возникновения конфликтов с налоговыми органами, партнерами по бизнесу, собственными работниками. При отсутствии надлежащим образом оформленных документов организация сталкивается с необходимостью доказывать факт осуществления ею тех или иных финансово-хозяйственных операций (получения и отгрузки продукции, несения затрат производственного характера и т.п.) с помощью иных имеющихся в ее распоряжении документов, что в ряде случаев бывает затруднительно

Поэтому практически перед каждым бухгалтером встают вопросы:

какие документы организация должна иметь в обязательном порядке и как их создать;

- как оформить ту или иную операцию;
- как заполнить конкретный документ и кто его должен подписывать;
- на основании, каких документов делаются те или иные проводки

Все записи в бухгалтерских регистрах производятся на основании первичных учетных документов. При налоговой проверке бухгалтерские документы выполняют функцию письменного свидетельства о факте совершения хозяйственной операции либо о праве на ее совершение и служат одним из средств контроля правильности и достоверности отражения хозяйственных операций в бухгалтерском и налоговом учете

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

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

Поступающие основные средства принимает комиссия, которая назначается руководителем общества. Для оформления приема основных средств комиссией составляется в одном экземпляре акт (накладная) приемки-передачи основных средств (ф. № ОС/1) на каждый объект при принятии к учету. Общий акт на несколько объектов необходимо составлять лишь в том случае, если объекты однотипны, имеют одинаковую стоимость и приняты одновременно под ответственность одного и того же лица

В актах указывается краткая характеристика наименование объекта, год постройки или выпуска заводом изготовителем, первоначальная стоимость, присвоенный объекту инвентарный номер, место использования объекта и другие сведения, необходимые для аналитического учета основных средств

После оформления акт приемки-передачи основных средств передается в бухгалтерию для отражения в учете. К акту прилагается техническая документация, относящаяся к этому объекту (паспорт, чертежи и другие сведения)

Для ведения бухгалтерского учета могут использоваться формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета, разработанные экономическим субъектом самостоятельно

При разработке формы первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета должны быть соблюдены требования и рекомендации в области бухгалтерского учета к данным документам

Однако на практике формы для поступления, выбытия и движения основных средств применяются унифицированные, так как очень удобны и отражают все необходимые реквизиты

Поступление основных средств может совершаться путем покупки, дарения, мены. Каждая такая операция должна оформляться такими документами как:

– акт (накладная) приемки – передачи основных средств, форма ОС/1, используется для принятия к учету различных ОС, за исключением сооружений или зданий;

– ОС/1а – для принятия к учету зданий (сооружений);

– ОС/1б – для принятия к учету групп объектов ОС

Данные формы применяются при отражении в учете, а также ввода их в эксплуатацию, кроме тех случаев, когда ввод объектов в действие должен производиться, в соответствии законодательством и оформляться в особом порядке

Чтобы принять к учету объекты основных средств, необходимо создать комиссию, которая, в свою очередь, проведет осмотр и проверку технического состояния основных средств, а также возможность его дальнейшей эксплуатации

Для приема к учету оборудования необходимо использовать формы:

– ОС/14 – унифицированная форма, на базе которой составляется акт о приемке различных типов оборудования, включаемых в состав основных средств организации;

– ОС/15 – заполняется при проведении монтажных работ по установке оборудования

Если же в процессе монтажа были выявлены существенные недочеты, которые не позволяют использовать данное оборудование в дальнейшем, необходимо заполнить бланк по форме ОС/16

В зависимости от того, по чьей вине имеет место непригодности объекта, к составлению акта по форме ОС/6 могут привлекаться представители всей

цепочки лиц/организаций, участвовавших в процессе изготовления и доставки оборудования до конечного потребителя

После приема основных средств к учету и заполнения акта составляется инвентарная карточка форма ОС/6 или ОС/6а (групповой учет). В этой карточке отражаются данные подтверждающие факт поступления объекта основного средства

Для перемещения объекта основного средства используется накладная на внутреннее перемещение по форме ОС/2. Данный бланк составляется в 3 экземплярах:

- первый экземпляр остается у отправителя;
- второй экземпляр направляется в бухгалтерию, на основании которого, делаются соответствующие отметки в инвентарной карточке;
- третий экземпляр направляется получателю объекта основного средства

Согласно закону о бухгалтерском учете часть 1 ст. 9 Закона № 402/ФЗ предусмотрено, что каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. При этом факт хозяйственной жизни – это сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств (п. 8 ст. 3 ФЗ № 402)

В соответствии со ст. 9 ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402/ФЗ с 2013 года унифицированные формы, в том числе и накладная ОС/2, больше не являются обязательными к применению – они лишь рекомендованы для использования. Это означает, что каждый субъект может самостоятельно разработать регистры учета, но с соблюдением всех реквизитов формы ОС/2

Чтобы зафиксировать ремонт, реконструкцию основных средств, необходимо оформить акт приемки – сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов по форме ОС/3. В данном документе отражаются все сведения о понесенных затратах, исполнителе работ, что подтверждается подписями комиссии о приемке и руководителем организации. Если работы производились сторонней организацией, то при этом

данный документ оформляется в 2 экземплярах, один из которых должен быть завизирован исполнитель

После передачи утвержденного акта в бухгалтерию, делается соответствующая пометка в инвентарной карточке учета основных средств.

Акт типовой формы № ОС/3 является единственным основанием для отражения операции по увеличению балансовой стоимости основного средства после реконструкции (модернизации) к учету

Выбытие основных средств оформляется актом о списании объекта основного средства по форме ОС/4 (ОС/4б – для группового списания), которые вышли из строя и не подлежат ремонту

Данный документ целесообразно составить в 2 экземплярах, подписать руководителем и специально созданной комиссией

Один экземпляр составленного акта и соответственно заверенного подписями ответственных лиц и комиссии сдается в бухгалтерию;

Второй экземпляр остается у ответственного лица и служит основанием для сдачи ценностей, оставшихся в результате демонтажа (разборки) основных средств, на склад организации

В случае списания, то есть утилизации транспортного средства в отдел бухгалтерии необходимо передать документ, который подтверждает факт снятия с учета в органах ГИБДД. Для оформления такого списания объекта основного средства следует использовать бланк по форме ОС/4а – акт на списание автотранспортных средств

В случае продажи объекта основного средства используется акт приема-передачи по форме ОС/1. Подписать акт должна комиссия и руководитель хозяйствующего субъекта. Для каждой из организаций (принимающей и передающей стороны) предусмотрена своя страница для заполнения учетных данных об объектах основных средств

В актах о ликвидации основных средств указывается техническое состояние и причина ликвидации объекта, первоначальная стоимость, сумма накопленной амортизации, затраты по ликвидации, стоимость материальных

ценностей (запасных частей, металлолома и др.), полученных от ликвидации объекта (выручки от ликвидации), результат от ликвидации, превышение выручки над расходами по ликвидации или расходов над суммами выручки

В строке «Краткая характеристика объекта» записываются его основные качественные и количественные показатели, а также перечисляются его важнейшие пристройки, приспособления и принадлежности

Организация наряду с унифицированными формами может использовать бланки документов, разработанные самостоятельно и включающие 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 лиц, которые имеют право подписывать такие документ

Исследование методических аспектов учета основных средств позволило сделать вывод, что дискуссионными являются проблемы определения единицы учета основных средств, их первоначальной и последующей оценки, организации компонентного учета, разграничения работ по ремонту и модернизации, определения условий применимости учета частичной ликвидации, обоснования порядка оценки и учета объектов инвестиционной недвижимости

Эффективное выполнение информационной и аналитической функции учета зависит от того, насколько грамотно реализовано профессиональное суждение бухгалтера при организации учета на уровне экономического субъекта

3.2. Действующая практика учета поступления и использования основных средств

При постановке бухгалтерского учета основных средств хозяйствующего субъекта немаловажное значение отводится порядку организации учета объектов основных средств

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

Большая часть объектов основных средств приобретается или сооружается за плату.

Учет затрат на объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, осуществляется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы»

К счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» открываются субсчета по направлениям:

- 08/1 «Приобретение земельных участков»;
- 08/ 2 «Приобретение объектов природопользования»;
- 08/3 «Строительство объектов основных средств»;
- 08/4 «Приобретение объектов основных средств» и другие]

Аналитический учет ведется по затратам, отдельно по каждому объекту основных средств

Основные средства, приобретенные за плату, в том числе бывшие в эксплуатации, должны быть приняты к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Как уже отмечалось, первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации

Пример, ООО «Г» купило оборудование в июле 2017 года. Стоимость оборудования – 70 800 рублей (в том числе НДС 10 800 рублей). В августе имущество ввели в эксплуатацию. Ежемесячная амортизация – 3000 рублей. При этом бухгалтер в июле составит корреспонденцию счетов в бухгалтерском учете:

Дебет счета 08 «Вложения в необоротные активы», субсчет «Приобретение объектов ОС»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на сумму – 60 000 рублей – то есть отразит приобретение ОС

В следующем месяце, то есть в августе сделает записи по счетам:

Дебет счета 19/1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», на сумму – 10 800 рублей – таким образом, отразим в учете входной НДС;

Дебет счета 01 «Основные средства»

Кредит счета 08 «Вложения в необоротные активы» субсчет «Приобретение объектов ОС» на сумму 60 000 рублей – перевели оборудование в состав основных средств и ввели в эксплуатацию»

Дебет счета 68 субсчет «НДС»

Кредит счета 19/1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств» на сумму 10 800 рублей – приняли к вычету НДС;

Дебет счета 68 субсчет «Налог на прибыль»

Кредит счета **77** на сумму 12 000 рублей – отразили отложенное налоговое обязательство

В частности, экономический субъект может принять к вычету входной НДС, если соблюдаются следующие условия:

– организация намерена использовать объект основного средства только для облагаемой суммы НДС бизнес-активности;

– объект основного средства был принят к учету организацией;

– имеется счет-фактура, из которого можно установить размер входного НДС по объекту основного средства

Вычет по основному средству можно заявить в рамках трех лет, следующих за периодом принятия объекта основного средства к учету. Если же срок пропущен, вычетом пользоваться нельзя (письмо Минфина России от 05.02.2016 № 03-07-11/5851)

Если организация купила основное средство, которое будет использоваться в не облагаемой НДС активности, то НДС организация включает в учетную стоимость основного средства.

Если же объект основного средства служит целям облагаемой НДС деятельности, так и не облагаемой, то часть входного НДС уменьшает базу по НДС, а оставшаяся часть должна быть учтена в стоимости ОС (п. 4 ст. 170 НК РФ)

Это рассчитывается исходя из пропорции выручки от соответствующих видов деятельности в общем объеме оборота организации за налоговый период.

Пример, ООО «Г» приобрело согласно счету фактуры №628/114 от 28.06.2017 года оборудование на общую сумму 3380 тыс. рублей (в том числе НДС 515593,22 рублей)

В бухгалтерском учете это отражено следующим образом:

На сумму фактических затрат по приобретению оборудования будет сделана запись на счетах учета:

Дебет счета 08 «Вложения в необоротные активы»

Кредит счета 01 «Основные средства»

На сумму налога, на добавленную стоимость (НДС) по приобретенным основным средствам:

Дебет счета 19/1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»]

При вводе объекта основных средств в эксплуатацию в бухгалтерском учете делается запись:

Дебет счета 01 «Основные средства»

Кредит счета 08 «Вложения в необоротные активы»

Основанием при отражении в учете является товарная накладная № 628/148 от 28.06.2017 года; приходный ордер №13 от 28.06.2017 года; паспорт транспортного средства 16 НМ 720159, а передача в эксплуатацию оформляется требованием накладной

Пример, ООО «Г» приобрело согласно счету фактуры и накладной компьютер на общую сумму 49914 рублей (в том числе НДС 7614 рублей). Поступление основных средств, то в этом случае в учете общества будет отражено следующими проводками:

На сумму фактических затрат по приобретению объектов основных средств – 49914 рублей.

Дебет счета 08 «Вложения в необоротные активы»

Кредит счета 01 «Основные средства»

На сумму налога, на добавленную стоимость (НДС) по приобретенным основным средствам – 7614 рублей.

Дебет счета 19/1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

При вводе объекта основных средств в эксплуатацию (на основании акта) в бухгалтерском учете делается запись на сумму – 42300 рублей:

Дебет счета 01 «Основные средства»

Кредит счета 08 «Вложения в необоротные активы»

Исходя из этого, на объекты основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации в денежной оценке, согласованной учредителями (участниками) организации, производится запись по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями» (субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал») в корреспонденции со счетом 80 «Уставный капитал».

Перед отражением хозяйственной операции по принятию объектов

основных средств к бухгалтерскому учету на денежную оценку, согласованную с учредителями, производится запись по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в корреспонденции с кредитом счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал». Принятие объекта основных средств к бухгалтерскому учету производится в общеустановленном порядке с отражением по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции с кредитом счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» [40]

Основные средства, полученные организацией по договору дарения и в иных случаях безвозмездного поступления, принимаются к учету по рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету. Организация, принимающая к бухгалтерскому учету объекты, полученные по договору дарения и в иных случаях безвозмездного поступления, может нести соответствующие расходы по доставке указанных объектов, их регистрации и другие расходы, которые относятся организациями-получателями на увеличение первоначальной стоимости объектов. Предварительно эти расходы в общеустановленном порядке учитываются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» в корреспонденции со счетами 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» [42]

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) активы (включая и объекты основных средств), полученные безвозмездно, в том числе по договору дарения, рассматриваются как прочие доходы, относящиеся к одному или более отчетным периодам. Указанные активы принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости. Следовательно, на величину рыночной стоимости объекта основных средств, полученного безвозмездно, производится запись по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в корреспонденции с кредитом счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет «Безвозмездные поступления». Если поступили денежные средства, имеющие целевое назначение, например, на

приобретение объектов основных средств, сооружение, реконструкцию, модернизацию, организация отражает указанные поступления по дебету счетов учета денежных средств (51, 52, 50) в корреспонденции с кредитом счета 86 «Целевое финансирование» [3]

Принятие к учету основных средств, приобретенных за счет денежных средств, имеющих целевое назначение, отражается записью по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции с кредитом счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». (При этом следует иметь в виду, что затраты на капитальные вложения осуществляются в общеустановленном порядке с использованием счета 08). Сумма, числящаяся на счете 86 «Целевое финансирование», переносится в кредит счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет «Безвозмездные поступления» [27]

При отражении в бухгалтерском учете операций с объектами основных средств по договору мены следует руководствоваться принципами:

- по определению величины поступлений и дебиторской задолженности;
- величины оплаты и кредиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, заложенными в Положениях по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (10/99)» [3]

Стоимость основных средств, приобретенных в обмен на другое имущество по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей. Указанный принцип определения стоимости обмениваемых ценностей соответствует определению текущей цены товара, приведенной в статье 524 ГК РФ, в соответствии с которой «текущей ценой признается цена, обычно взимавшаяся при сравнимых обстоятельствах за аналогичный товар в месте, где должна была быть осуществлена передача товара. Если в этом месте не существует текущей цены, может быть использована текущая цена, применявшаяся в другом месте, которая может

служить разумной заменой, с учетом разницы в расходах по транспортировке товара» [1]

В соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации капитальные вложения в арендованные основные средства являются собственностью арендатора, если иное не предусмотрено договором аренды. При этом арендатор может передать произведенные капитальные вложения арендодателю (при его согласии принять их на баланс) и списать указанные капитальные вложения, учтенные на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», на счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». При несогласии арендодателя принять произведенные арендатором затраты в улучшение объекта арендатор списывает указанные затраты и отражает их в бухгалтерском учете по кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и дебету счета 01 «Основные средства», учитывая их в составе прочих основных средств. На сумму произведенных капитальных вложений арендатором открывается отдельная инвентарная карточка»

В процессе инвентаризации основных средств у организации могут быть обнаружены неучтенные объекты, которые принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости с отражением ее на счете 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы», с последующим установлением причин возникновения излишка и виновных лиц»

В практике работы могут встречаться случаи предоставления основных средств в безвозмездное пользование. По договору безвозмездного пользования не происходит перехода права собственности, в связи, с чем полученные в безвозмездное пользование объекты отражаются ссудополучателем за балансом на счете 001 «Арендованные основные средства». Ссудодатель учитывает переданные в безвозмездное пользование объекты основных средств на счете 01 «Основные средства» и начисляет по ним амортизацию (за исключением тех объектов, по которым амортизация не начисляется)

Объекты основных средств, приобретенные организацией для предоставления за плату во временное пользование с целью получения дохода, принимаются к бухгалтерскому учету и учитываются на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности». В учете они отражаются по первоначальной стоимости исходя из фактически произведенных затрат на приобретение (включая расходы по доставке, монтажу, установке), предварительно учтенных на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Договором аренды, заключенным между арендодателем и арендатором, может предусматриваться выкуп арендного имущественного комплекса. Поступление основных средств организацией-арендатором по согласованной оценке в случае аренды имущественного комплекса отражается по дебету счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности» в корреспонденции с кредитом счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Арендные обязательства». При переходе права собственности на указанное имущество по стоимости, определенной в соответствии с передаточным актом и договором аренды предприятия в целом как имущественного комплекса, арендатор производит записи по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции с кредитом счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности»

Объекты основных средств выбывают в результате:

- продажи другому юридическому лицу или физическому лицу;
- списания в случае морального и физического износа;
- передачи в виде вклада в уставный капитал других организаций;
- ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;
- передачи по договорам мены, дарения;
- списания в случае, если они были сданы в аренду с правом выкупа, в момент перехода права собственности на них к арендатору;
- недостачи и порчи и других причин

Организация, являясь собственником объектов основных средств, принимает решение об их списании. Это положение не распространяется на имущество, принадлежащее организации на праве хозяйственного ведения и оперативного управления, решение о выбытии и реализации которого должно приниматься его собственником, а также на имущество, находящееся в аренде

Для определения целесообразности или непригодности объектов основных средств к дальнейшему использованию, невозможности или неэффективности их восстановления, а также для оформления необходимой документации на списание указанных объектов в организации (если наличие основных средств является существенным) приказом ее руководителя может быть создана постоянно действующая комиссия

В состав комиссии входят соответствующие должностные лица, в том числе главный бухгалтер и лица, на которых возложена ответственность за сохранность основных средств и назначается председатель

Комиссия принимает решение, результаты которого оформляют актом на списание основных средств (форма № ОС/4) или актом на списание автотранспортных средств (форма № ОС/4а). В актах приводят данные, характеризующие объект (дата принятия объекта к бухгалтерскому учету, год изготовления или постройки, время ввода в эксплуатацию, срок полезного использования, первоначальная стоимость объекта, сумма начисленной амортизации по данным бухгалтерского учета, проведенные ремонты). Подробно указывают причины выбытия, состояние основных частей, деталей, узлов, конструктивных элементов и обосновывают нецелесообразность или невозможность их восстановления. Для списания стоимости машин, оборудования и транспортных средств вследствие аварий к акту прилагают копию акта об аварии, а также указывают причины, вызвавшие аварию, и виновных лиц. Оформленные акты на списание основных средств или автотранспортных средств, утвержденные руководителем организации, передаются в бухгалтерскую службу организации, которая отмечает выбытие объектов в инвентарной карточке (инвентарной книге). Отметка о выбытии

объекта производится и в документе, который был открыт по месту его нахождения. Инвентарные карточки по выбывшим объектам хранятся в организации не менее 5 лет»[49]

Передача объектов основных средств одной организацией в виде вклада в уставный (складочный) капитал другой организации оформляется актом о приеме-передаче основных средств (форма № ОС/1). На основании акта бухгалтерская служба организации производит соответствующую запись в инвентарной карточке переданного объекта и прилагает ее к акту о приеме-передаче. Об изъятии карточки на выбывший объект делается отметка в инвентарном списке по местонахождению объекта. Перемещение объектов основных средств между структурными подразделениями организации также оформляется актом (накладной) формы № ОС/1

Например, в обществе была произведена передача оборудования для оказания услуг из одного отдела в другой.

Порядок выбытия основных средств и отражения данных операций в учете экономического субъекта представлен в таблице 5

При этом использовалась накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств. При передаче основных средств в нашем случае основным моментом является то, что в обязательном порядке необходимо сделать отметку в инвентарной карточке учета основных средств о перемещении объекта и проверить подписи лиц, то есть лиц кто принял и кто сдал объект основного средства

Безвозмездная передача объектов основных средств оформляется актом о приеме-передаче основных средств (форма № ОС/1) с приложением договора дарения и письменного сообщения принимающей организации о принятии к бухгалтерскому учету указанных объектов или договора мены

На основании акта в учете организации производится соответствующая запись в инвентарной карточке переданного объекта и прилагает ее к акту о приеме-передаче основных средств (форма № ОС/1)

Таблица 5.

Порядок отражения в бухгалтерском учете выбытия основных средств

Наименование операции	Бухгалтерские проводки		Примечание
	Дт	Кт	
Списание первоначальной стоимости объекта	01 /выбытие	01	По балансовой стоимости на 01 счете
Списание начисленной амортизации объекта	02	01 /выбытие	Накопленная на 02 счете сумма амортизации
Убытки от списания остаточной стоимости объекта	91	01 /выбытие	По остаточной стоимости объекта
Оплачен покупателем счет на продаваемый объект	51	62	По счету-фактуре по продажной цене, в т.ч. НДС
Если продажная стоимость объекта больше его балансовой остаточной стоимости (п.3 ст.154 НК РФ)	91	68 /НДС	НДС по ставке 18/118 на разницу между продажной ценой (с НДС) и остаточной стоимостью объекта
Если продажная стоимость объекта меньше его балансовой остаточной стоимости (п.3 ст.154 НК РФ)	91	68 /НДС	НДС к уплате в бюджет не начисляется
Выявлена прибыль (убыток) от продажи основного средства	91 или 99	99 или 91	Сформировавшееся сальдо по данной операции на счете 91

Для учета выбытия объектов основных средств (в результате продажи, списания, частичной ликвидации, передачи безвозмездно) к счету 01 «Основные средства» может открываться субсчет «Выбытие основных средств», в дебет которого переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит – сумма накопленной амортизации

По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» на счет 91 «Прочие доходы и расходы»

Например, ликвидировано вследствие полной амортизации здание гаража на территории организации. Первоначальная стоимость – 170000 рублей, сумма начисленной амортизации – 162000 рублей. Разборка произведена силами рабочих самой организации, и расходы составили 14000 рублей, стоимость непригодных к дальнейшему использованию материалов после демонтажа

здания по рыночным ценам вторичного сырья – 15000 рублей. На счетах будут произведены следующие бухгалтерские записи. На первоначальную стоимость выбывшего объекта – 170000 рублей:

Дебет счета 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств»

Кредит счета 01 «Основные средства»

На сумму начисленной амортизации на момент ликвидации – 162000

Дебет счета 02 «Амортизация основных средств»

Кредит счета 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств».

На сумму расходов по разборке и вывозу строительного мусора силами самой организации – 14000 рублей:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счета 23 «Вспомогательные производства», субсчет 2 «Прочие расходы»

Списывается остаточная стоимость ликвидированного объекта основных средств – $170000 - 162000 = 8000$ рублей:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»

Кредит счета 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств»

Стоимость материалов, полученных от ликвидации здания гаража и непригодных к использованию, по рыночным ценам вторичного сырья на дату отражения в учете – 3000 рублей:

Дебет счета 10 «Материалы», субсчет «Прочие материалы»

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 1 «Прочие доходы»

Списание сальдо (убыток) по счету 91 «Прочие доходы и расходы» – 9000 рублей:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов»

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы»

Списывается на финансовый результат сальдо по счету 91 «Прочие доходы и расходы» – 9000 рублей:

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки»

Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Объекты основных средств могут выбыть и быть списаны также вследствие недостачи, порчи.

При отсутствии виновных лиц, суммы недостачи, которые были учтены на первоначальном счёте 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», списываются в дебет субсчета 91 «Прочие доходы и расходы». Порядок списания приведён в статье 12 ФЗ «О бухгалтерском учёте»

Например, на складе организации произошел пожар, в результате которого была уничтожена партия компьютерной техники. Провели инвентаризацию, по результатам которой комиссия установила, что испортилась техника на сумму 260 000 рублей

Органы пожарной инспекции дали заключение, что возгорание произошло в результате удара молнии, то есть виновные лица отсутствуют.

Бухгалтер в бухгалтерском учете делает следующие проводки:

Дебет 94 Кредит 01 на сумму 260 000 рублей – стоимость сгоревшей техники списана по результатам инвентаризации на счет недостач;

Дебет 91 (99) Кредит 94 – сумма недостачи, возникшей в результате пожара, списана на расходы организации

Комиссия (если таковая создана в организации) может потребовать у соответствующего работника письменное объяснение причины выбытия того или иного объекта и на его основании установить характер недостачи или порчи имущества. В случае недостачи или порчи стоимость недостающих объектов основных средств и сумма начисленной по ним амортизации отражаются в порядке, установленном для выбытия основных средств

В соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете», если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании с них убытков, убытки от недостачи имущества и его порчи на прочие расходы

Остаточная стоимость недостающих или полностью испорченных объектов (первоначальная стоимость за минусом суммы накопленной амортизации), выявленная на счете 01 «Основные средства», субсчет «Выбытие основных средств», списывается в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». Следует иметь в виду, что на счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» отражаются и недостачи объектов основных средств, выявленные за прошлые отчетные периоды (до начала отчетного года)]

Допустим, в организации работником было сломано оборудование, купленное за тридцать семь тысяч рублей. НДС, уплаченный организацией при покупке оборудования, был предъявлен к вычету, и сумма вычета составила шесть тысяч семьсот двадцать рублей. Амортизация оборудования в денежном выражении составила пятнадцать тысяч шестьсот рублей. Остаточная стоимость, соответственно, будет равна 21 400 рублей (37000 – 15600). Сумма восстановленного НДС будет равняться 4280 рублям (при восстановлении НДС остаточную стоимость имущества умножаем на 20% , то есть по формуле $21400 * 0,2$)

Сумма же восстановленного НДС в доле недоамортизированной части стоимости составит 3886 рублей ($6720 * 21400 : 37000$). И так, суммарный размер с учётом НДС составит 25 680 рублей (21400 + 4280).

Оклад работника составляет 20800 рублей – заработная плата меньше, чем размер ущерба. В соответствии с произведенными расчетами взыскать организации с виновного лица получится только исходя из суммы среднемесячного заработка (таблица 6)

Таблица 6.

Бухгалтерские проводки по недостатке оборудования

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	Сумма
Списана первоначальная стоимость оборудования	01/2	01/01	37000
Списана начисленная сумма амортизации	02	01/2	15600
Списана остаточная стоимость оборудования (37000 – 15600)= 21400	94	01/2	21400
Восстановлена сумма НДС в доле недоамортизированной части стоимости оборудования (6720 * 21400/ 37000) =3886	19	68	3886
Восстановленный НДС перечислен в бюджет	68	51	3886
Отнесена сумма на счёт недостачи НДС по недоамортизированной части стоимости оборудования	94	19	3886
Сумма причинённого работником ущерба отнесена за счёт виновного лица	73	94	25286
Начислена заработная плата работнику	20	70	20800
Исчислен налог на доходы физического лица – НДФЛ (20800 * 13 %) = 2704	70	68	2704
Исчислена сумма удержания по взысканию ущерба ((20800 – 2704) * 20 %) =3619,20	70	73	3619,20
Выдана з/плата работнику (20800 – 2704 – 3619,2) = 14477	70	50	14477

В случаях списания недостачи при отсутствии виновных лиц, суммы недостачи, которые были учтены на первоначальном счёте 94, который называется «Недостачи и потери от порчи ценностей», списываются в дебет субсчёта прочие расходы 91 счета «Прочие доходы и расходы»

Когда ущерб организации нанесен вследствие недостачи по вине работника, на него возлагается материальная ответственность.

Суммы, подлежащие взысканию с виновных лиц, по недостающим объектам основных средств отражаются по дебету счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба», в корреспонденции с кредитом счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и

стоимостью недостающего объекта относится:

Дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»

Кредит счета 98 «Доходы будущих периодов», субсчет 4 «Разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей»

По мере погашения задолженности по недостающему объекту производится запись по дебету счетов учета денежных средств в корреспонденции с кредитом счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям». Одновременно соответствующая доля разницы между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и стоимостью недостающего объекта, по которой он учитывался в бухгалтерском учете, относится в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» в корреспонденции с дебетом счета 98 «Доходы будущих периодов»

По данным бухгалтерского учета поступления и выбытия основных средств видно, что в обществе в большей степени за анализируемый период наблюдалось поступление объектов основных средств в результате приобретения. Однако имело и место списания объектов пришедших в негодность. Синтетический учет объектов основных средств в обществе ведется с помощью программы «1С» в соответствии с планом счетов бухгалтерского учета

Проводимые операции в организации оформляются соответствующими регистрами синтетического учета: анализами счетов 01,08; оборотной ведомостями по счетам 01,08, оборотами по счету 01

3.3 Порядок начисления и учет амортизации основных средств

Любые объекты основных средств, кроме земли, под влиянием природных, технических и экономических факторов постепенно утрачивают первоначальные свойства и физические качества, подвергаясь физическому и моральному износу. Последствия физического износа может частично устранить ремонт объекта, но с наступлением определенного времени

производимые затраты на ремонт перестают окупаться и становятся ненужными. Моральный износ проявляется иначе, нежели физический, и выражается в отставании устаревших видов основных средств от современных по конструкции, эксплуатационным возможностям, производственным расходам на обслуживание и другим параметрам

Денежные средства, которые возмещают затраты на приобретение, изготовление и сооружение новых объектов основных средств, могут быть получены только из выручки, поступившей за реализацию продукции (работы, услуги). В стоимость продукции (работ, услуг), поступившей на рынок, включают и суммы на частичное погашение стоимости действующих основных средств, то есть амортизационные отчисления

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

По жилищным объектам, объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам, а также многолетним насаждениям, стоимость не погашается, то есть амортизация не начисляется

Амортизация – это сумма износа основных средств, в денежном выражении, включаемая в затраты Согласно ПБУ 6/01 амортизация начисляется на все основные средства, за исключением земельных участков, объектов природопользования, жилищного фонда, квартир, объектов внешнего благоустройства, многолетних насаждений, а также приобретенных изданий (книги, брошюры)

В соответствии с ПБУ 6/01 по вновь поступившим объектам организации самостоятельно выбирают способы начисления амортизации, к числу которых относятся:

– *линейный способ* – при данном способе амортизация начисляется – исходя из первоначальной стоимости основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

– *способ уменьшаемого остатка* – при способе уменьшаемого остатка амортизация начисляется исходя из остаточной стоимости ОС на начало

отчетного периода и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, установленного в соответствии с законодательством РФ;

– *способ списание стоимости по сумме* чисел лет срока полезного использования – при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования амортизация начисляется исходя из первоначальной стоимости объекта ОС и годового соотношения, где в числителе число лет, оставшихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта;

– *способ списание стоимости пропорционально* объему продукции (работ)

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) амортизация начисляется исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта ОС и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств

По группе однородных объектов основных средств, в течение всего срока полезного использования амортизация начисляется только одним из указанных способов. В целях налогообложения основные средства, распределяются по амортизационным группам (таблица 7)

Таблица 7.

Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы

Группа и срок использования	Объекты основных средств
первая группа от 1 до 2 лет	Машины и оборудование
вторая группа от 2 до 3 лет	Машины и оборудование; инвентарь производственный и хозяйственный; многолетние насаждения.
третья группа от 3 до 5 лет	Сооружения и передаточные устройства; машины и оборудование; средства транспортные; инвентарь производственный и хозяйственный.
четвертая группа от 5 до 7 лет	Здания; сооружения и передаточные устройства; машины и оборудование; средства транспортные; инвентарь производственный и хозяйственный; скот рабочий; насаждения многолетние.
пятая группа от 7 до 10 лет	Здания; сооружения и передаточные устройства; машины и оборудование; средства транспортные; инвентарь производственный и хозяйственный; насаждения многолетние.
шестая группа от 10 до 15 лет	Сооружения и передаточные устройства; жилища; машины и оборудование; средства транспортные; инвентарь производственный и хозяйственный; насаждения многолетние.
седьмая группа от 15 до 20 лет	Здания; сооружения и передаточные устройства; машины и оборудование; средства транспортные; насаждения многолетние; основные средства, не включенные в другие группировки.
восьмая группа от 20 до 25 лет	Здания; сооружения и передаточные устройства; машины и оборудование; транспортные средства; инвентарь производственный и хозяйственный.
девятая группа от 25 до 30 лет	Здания; сооружения и передаточные устройства; машины и оборудование; транспортные средства.
десятая группа свыше 30 лет	Здания; сооружения и передаточные устройства; жилища; машины и оборудование; транспортные средства; насаждения многолетние.

Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утверждается правительством Российской Федерации

Подводя итог можно отметить, что основные средства классифицируются по различным признакам, наиболее важными из которых являются функциональное назначение, отраслевой признак, вещественно-натуральный состав и срок использования

Таким образом, при каждом из четырех способов годовая сумма амортизации различна. Выбор оптимального способа начисления амортизации является приоритетной задачей для любого хозяйствующего субъекта. Выбранный способ будет влиять не только на себестоимость, но и на налоговые

обязательства организации. В обществе применяется линейный метод начисления амортизации основных средств. Основные средства стоимостью до 40 000 рублей принято списывать на затраты по мере их передачи в эксплуатацию. Этот метод позволяет равномерно списывать стоимость основных средств и является оптимальным методом для начисления амортизации

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или его списания. Сумма амортизации по полностью амортизированным основным средствам не начисляется

Для учета амортизаций применяют счет 02 «Амортизаций основных средств» по двум субсчетам: 02/1 «Износ собственного основного средства», 02/2 «Износ имущества, сдаваемого в лизинг (в прокаты)». Этот счет предназначен для обобщений информации об амортизациях, накопленных за время эксплуатации объекта основного средства

1. Суммы начисленных амортизаций по объекту основного средства производственного назначения отражается в учете:

Дебет счета 20 «Основные производства»

Дебет счета 25 «Общепроизводственный расход»

Дебет счета 26 «Общехозяйственный расход»

Дебет счета 44 «Расход на продажи» (в торговлях)

Кредит счета 02 «Амортизация основного средства»

2. При выбытии основного средства сумма начисленных амортизации списывается:

Дебету счета 02 «Амортизаций основного средства»

Кредиту счета 01 «Основных средств»

Аналитический учет по счету 02 «Амортизаций основного средства» ведут по видам и отдельному инвентарному объекту основного средства

На исследуемом субъекте порядок начислений амортизационного отчисления основного средства производят линейными методами. При этом в бухгалтерском учете делается соответствующая проводка:

Дебет счета 20 «Основные производства»

Дебет счета 23 «Вспомогательное производство»

Дебет счета 26 «Общехозяйственный расход»

Кредит счета 02 «Амортизация основного средства»

Применение одного из способа начислений амортизаций по группе однородного объекта основного средства осуществляют в течение всего срока полезных использований объекта, входящего в эти группы

Начисления амортизации и отчисления по объекту основного средства осуществляют независимо от результата деятельности организаций в отчетных периодах и отражают в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся. Суммы начисленных амортизаций по объекту основного средства отражают в бухгалтерском учете путем накоплений соответствующей суммы на отдельных счетах 02 «Амортизация основного средства»

Начисленные суммы амортизаций основного средства отражают в бухгалтерском учете по кредиту счета 02 «Амортизация основного средства» в корреспонденции со счетами:

Дебет счета 08 «Вложений во внеоборотный актив» – начислена сумма амортизаций по основному средству, учитывают в составе строящегося объекта;

Дебет счета 20 «Основные производства» – начислены суммы амортизаций по основному средству, учитываемому в составе себестоимости;

Дебет счета 23 «Вспомогательное производство» – начислены суммы амортизаций по основному средству, используемому во вспомогательных производствах;

Дебет счета 25 «Общепроизводственный расход» – начислены суммы амортизаций по основному средству, используемому в обслуживании основных и вспомогательных производств;

Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы» – начислены суммы амортизаций по основному средству, используемому для нужд управления;

Дебет счета 44 «Расход на продажи» – начислены суммы амортизаций по основному средству, используемому в продажу

Организация – арендодатель отражает начисленную сумму амортизации по основным средствам, сданным в аренду (если арендная плата формирует операционные доходы), следующим образом:

Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств» – начислена сумма амортизации по основным средствам, сданным в аренду

При выбытии (продаже, списании, частичной ликвидации, передаче безвозмездно) объектов основных средств сумма начисленной по ним амортизации списывается следующим проводками:

Дебет счета 02 «Амортизация основных средств»

Кредит счета 01 «Основные средства» – списана начисленная сумма амортизации по основным средствам

Аналитический учет по счету 02 «Амортизация основных средств» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. Построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения данных об амортизации основных средств, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчетности

Согласно Налоговому Кодексу Российской Федерации начисление амортизации основных средств осуществляется в следующем порядке. Все амортизируемое имущество подразделяется в зависимости от срока полезного использования на десять групп. Из его состава исключаются объекты, первоначальная стоимость которых менее 40 тыс. рублей (с 2017 года стоимость составляет 100 тыс. рублей). Они включаются в состав материальных расходов организации в полной сумме с момента ввода в эксплуатацию. Амортизация основных средств начисляется линейным и нелинейным способами. В обществе амортизация основных средств

начисляется линейным способом

При применении нелинейного способа сумма начисленной за один месяц амортизации определяется как произведение остаточной стоимости объекта амортизируемого имущества и нормы амортизации, определенной для данного объекта

Когда остаточная стоимость объекта достигнет 20% первоначальной или восстановительной стоимости, сумма амортизации за один месяц определяется путем деления остаточной стоимости на количество месяцев, оставшихся до истечения срока полезного использования объект

Итоги ведомостей амортизационных отчислений используют для отражения исчисленных сумм на пассивном счете амортизация основных средств, по кредиту которого записывают суммы ежемесячных амортизационных отчислений. При этом дебетуют счета основного и вспомогательных производств, общепроизводственных и общехозяйственных расходов, обслуживающих производств и хозяйств, расходов на продажу и тому подобные счета в зависимости от того, где находятся те или иные объекты основных средств

Операции по начислению амортизации основных средств отражаются в бухгалтерском учете следующими записями:

Дебет счета 20 «Основного производства» – по основным средствам основного производства горнодобывающей, химической, металлургической и других отраслей промышленности, в калькуляции, себестоимости, продукции которых амортизация выделена самостоятельной статьей;

Дебет счета 23 «Вспомогательных производств» – по основным средствам вспомогательных производств, если расходы по обслуживанию и управлению этими производствами учитывают непосредственно на данном счете;

Дебет счета 25 «Общепроизводственных расходов» – по зданиям, сооружениям, машинам, оборудованию и инвентарю цеха (производства, участка);

Дебет счета 26 «Общехозяйственных расходов» – по основным средствам общезаводского характера, а также переданным в бесплатное пользование предприятиям общественного питания, медицинским учреждениям, обслуживающим работников организации;

Дебет счета 44 «Расходов на продажу» – по основным средствам торговых, посреднических и подобных им организаций;

Дебет счета 91 «Прочих доходов и расходов» – по переданным в аренду основным средствам, когда аренда не является предметом деятельности организации;

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств»

Основанием для записей на счетах бухгалтерского учета операций по начислению амортизации служат разработанные таблицы, ведомости начисления амортизации.

По объектам основных средств, сданным в аренду, амортизация в большинстве случаев начисляется арендодателем и отражается бухгалтерской записью:

Дебет счета 91 «Прочих доходов и расходов»

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств»

Амортизационные отчисления, произведенные по объектам основных средств, отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в этом периоде.

Аналитический учет амортизации основных средств ведется по видам (группам) и отдельным инвентарным объектам зданий, сооружений, машин, оборудования.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо его списания с бухгалтерского учета. Прекращается начисление амортизации по объекту с первого числа месяца,

следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списание его с бухгалтерского учета.

Согласно учетной политике в обществе используется линейный способ амортизационных отчислений основных средств. Он является наиболее традиционным, простым и удобным для планирования затрат. В соответствии с 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.

Пример, в обществе в ноябре приобретено автотранспортное средство за 2000000 рублей (в том числе НДС 305084,75 рублей), которое сразу стало эксплуатироваться. Срок полезного использования согласно паспорту завода изготовителя составляет 5 лет (60 месяцев).

Документы на регистрацию права собственности были поданы в ноябре.

В бухгалтерском учете были сделаны следующие проводки:

– оприходован автомобиль (без НДС) – 1694915,25 руб. (2000000 – 305084,75):

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

– учтена сумма НДС – 305084,75 рублей:

Дебет счета 19/1 «Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств»

Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

– оплачен счет продавца – 2000000 рублей:

Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

Кредит счета 51 «Расчетные счета».

– автомобиль отражен в учете в составе основных средств организации – 1694915,25 рублей:

Дебет счета 01 «Основные средства»

Кредит счета 08/4 «Вложение во внеоборотные активы» субсчет «Приобретение основных средств».

– произведен налоговый вычет – 305084,75 рублей.

Дебет счета 68 субсчет «Расчеты по НДС»

Кредит счета 19 /1«Налог на добавленную стоимость при приобретении основных средств».

Для обобщения информации об амортизации основных средств, принадлежащих организации, предназначен пассивный счет 02 «амортизация основных средств». Начисленная сумма амортизации основных средств относится в кредит счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (издержек обращения). Например, в организации по сроку произведено начислении амортизации, в нашем случае по транспортному средству.

– начислена амортизация линейным способом по автотранспортному средству за месяц – 32000 рублей:

Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы»

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

При выбытии (продаже, списании, передаче безвозмездно и др.) объектов основных средств, принадлежащих организации 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.

Начисление амортизации отражается в бухгалтерском учете следующими проводками:

– отражена сумма начисленной амортизации по основным средствам, используемым в капитальном строительстве:

Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

– начислены суммы амортизации по производственным основным средствам на затраты производства или издержки обращения:

Дебет счета 20 «Основное производство»

Дебет счета 23 «Вспомогательное производство»

Дебет счета 25 «Общепроизводственные расходы»

Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы»

Дебет счета 44 «Расходы на продажу»

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

– начислена амортизация по основным средствам непромышленного назначения

Дебет счета 29 «Обслуживание производства и хозяйства»

Кредит счета 02 «Амортизация основных средств».

– отражена сумма начисленной амортизации по основным средствам, сданным в аренду:

Дебет 91/2 «Прочие расходы»

Кредит 02 «Амортизация основных средств».

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета в связи с прекращением права собственности или иного вещного права.

3.4. Рекомендации по совершенствованию учета основных средств

В соответствии с ПБУ 6/01 в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности как минимум следующая информация:

- о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчетного года;
- о движении основных средств в течение отчетного года по основным группам (поступление, выбытие и т. п.).

Данные о наличии основных средств в обществе представлены в активе бухгалтерского баланса в разделе «Внеоборотные активы» по строке 1150. По данной статье баланса отражается остаточная стоимость основных средств, которая формирует учтенные данные по основным средствам на активном счете 01 «Основные средства» за вычетом начисленной амортизации, которая учитывается на счете 02 «Амортизация основных средств».

Изучив практические аспекты организации бухгалтерского и налогового учета основных средств в обществе, следует отметить, что организация является полноправным владельцем объектов основных средств.

Согласно принятой учетной политике в обществе стоимость основных средств в бухгалтерском учете погашается в течение срока их полезного использования через амортизационные начисления линейным способом. Для целей налогового учета амортизация основных средств в 2017 году начислялась линейным методом исходя из срока полезного использования.

На основе бухгалтерских документов считаем, что исследуемому экономическому субъекту и его бухгалтерской службе необходимо обратить внимание на применение «амортизационной премии». Данное понятие определено пунктом 9 статьи 258 Налогового Кодекса Российской Федерации. Специалисты в области учета по разному относятся к необходимости использования в практике права отнесения расходов в капитальные вложения в сумме не более 10% – 30% (согласно конкретной амортизационной группы) первоначальной стоимости основных средств в расходы налогового периода (47, с. 32).

Списание до 10% – 30% первоначальной стоимости в налоговом учете одновременно дает существенный разрыв данных между двумя видами учета. В соответствии с нормами ПБУ 6/01, оказывающими то же влияние, создаются

определенные неудобства для учетного работника. Но и с экономической точки зрения это тоже не всегда оправдано. Если объект дорогостоящий, то единовременное списание части его стоимости в затраты чрезмерно «утяжелит» себестоимость отчетного периода. Кроме того, не следует единовременно списывать долю стоимости по объектам с очень коротким сроком полезного использования (около года). Необходимо индивидуально подходить к каждому из введенных в эксплуатацию активов.

При существовании различных вариантов налогового учета работникам учетного отдела необходимо четко определить (обосновать), оставлять ли за собой право пользования п. 9 ст. 258 Налогового Кодекса Российской Федерации. Результаты принятого решения необходимо четко прописать в учетной политике.

С целью совершенствования системы бухгалтерского учета исследуемого общества целесообразно внедрить в практику работы следующие мероприятия:

- более рационально подходить к разработке системы документооборота;
- усилить контроль за своевременностью и правильностью оформления первичных документов в части заполнения всех обязательных реквизитов;
- обеспечить организацию более подробного (аналитического) инвентарного учета.

Ведение инвентарного учета осуществляется в инвентарных карточках учета основных средств (форма № ОС/6). Если на объект, включает несколько приспособлений и частей, которые составляют единое целое, открывать одну инвентарную карточку. Инвентарные карточки группировать в картотеке в соответствии с Общероссийским классификатором основных средств.

Внутри разделов, подразделов, классов и подклассов группировку проводить согласно месту эксплуатации (структурному подразделению), техническим и другим документам по приобретению, сооружению, перемещению и списанию таких объектов основных средств.

Накладные приема-передачи объектов основных средств составлять в процессе принятия в бухгалтерском учете основных средств. Каждому объекту

предназначены отдельные акты. Когда основные средства относятся к одному типу, имеют одинаковую стоимость и поступили одновременно, то возможно составление общего акта.

Для повышения эффективности использования и обеспечения сохранности следует организовать надлежащий учет основных средств по местам их эксплуатации. Если объектов большое количество, то учет в местах эксплуатации можно организовать в инвентарном списке или другом соответствующем документе.

Внедрение рекомендованных мероприятия будет способствовать совершенствованию системы аналитического учета, повышению эффективности внутреннего контроля за содержанием, состоянием и сохранностью объектов основных средств, а также эффективности их использования в исследуемом обществе.

«Переход России к принципиально новым экономическим отношениям обусловил необходимость кардинальных преобразований в системе бухгалтерского учета. Смысл их заключается в приведении всех элементов в соответствие с новыми экономическими реальностями, то есть об осуществлении комплекса мер по обеспечению адекватности бухгалтерского учета рыночным отношениям, то есть разработки учетной политики.

В соответствии с приказом Минфина России от 9 декабря 2008 года № 60н было утверждено Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»

«Являясь одним из элементов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации, Положение «Учетная политика организации» должно применяться в комплексе с другими нормативными документами по бухгалтерскому учету»(3)

«Учетная политика организации регламентируется законодательством по бухгалтерскому учету и подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией организации

При формировании учетной политики организации по конкретному направлению ведения и организации учета осуществляется выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному вопросу в нормативных документах не установлены способы ведения учета, то при формировании учетной политики осуществляется разработка субъектом соответствующего способа исходя из Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» и иных нормативных документов

Таким образом, учетная политика организации является интегральным системообразующим документом учетно-аналитического обеспечения деятельности организации, поскольку она во многом определяет финансовую, налоговую и дивидендную политику, реализующуюся в рамках бухгалтерского и налогового учета

В этой связи мы считаем, что учетная политика должна быть представлена в разрезе бухгалтерского, налогового, управленческого учета. Причем принципиально важным является представление данной информации в рамках единого документа, что позволит повысить информационную ценность учетной политики для различных категорий пользователей.

Элементы учетной политики субъекта с прогнозируемым влиянием на отчетность и результаты его деятельности, которые, в свою очередь, делятся на элементы учетной политики с долгосрочным периодом воздействия на результат (более 12 месяцев) и элементы учетной политики с краткосрочным периодом воздействия на результат (менее 12 месяцев):

- переоценка основных средств;
- порядок списания стоимости основных средств, стоимостью от 40 до 100 тысяч рублей;
- стоимостное ограничение отнесения к основным средствам;
- способ начисления амортизации по основным средствам;
- оценка запасов подлежащих к отнесению к основным средствам.

Поэтому при формировании учетной политики, необходимо предусмотреть какая учетная система будет использоваться организацией в качестве приоритетной. Развитие аналитического учета основных средств базируется на классификационных признаках и современных требований к учетной информации при использовании автоматизации учетного процесса.

Таким образом, можно отметить, что основным документом осуществления финансового, управленческого и налогового учета является учетная политика организации

Но у разных хозяйствующих субъектов могут быть разные цели и задачи, поэтому для оптимизации их финансовой деятельности представляется возможным разрабатывать такую учетную политику, которая бы в полной мере учитывала все особенности каждого из них. По нашему мнению, этот документ должен представлять собой Положение об особенностях ведения бухгалтерского учета организации, в разработке которого должны принимать участие специалисты и руководители всех служб управления организацией. Выбор учетной политики существенно влияет на результаты работы хозяйствующих субъектов

При формировании учетной политики необходимо понимать, что при ее разработке следует формировать её не как единый внутренний стандарт, а как совокупность так называемой базовой учетной политики и прилагаемых к ней методических рекомендаций, разрабатываемых организацией самостоятельно для различных учетных объектов и методических рекомендаций для учета основных средств, включающих проработку вопросов определения сроков полезного использования

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные средства организации являются частью имущества, важной составной частью организации, её материально-технической базой и представляют собой совокупность материально-вещественных ценностей, действующих в течение длительного времени

Поскольку основные средства обеспечивают материально техническую базу, влияют на эффективность труда и результаты деятельности организации, то их учет должен быть организован согласно указаниям и инструкций по ведению бухгалтерского учета. Выпускная квалификационная работа посвящена исследованию основных средств, их роли в использовании экономическими субъектами и разработке практических рекомендаций по их эффективному использованию

Подводя итог, следует отметить, что основные средства – это материально-вещественные ценности, действующие в неизменной натуральной форме в течение длительного периода времени и утрачивающие свою стоимость по частям

Все основные средства классифицируются по экономическим признакам, наиболее важными из которых являются функциональное назначение, интенсивность износа и сроки службы

По результатам проведенного исследования при выполнении выпускной квалификационной работы можно сделать следующие общие выводы:

– собственный капитал в 2016 году увеличивается на 1690 тыс. рублей или 2,8%, а в 2017 год уменьшается – 25387 тыс. рублей или 40,8%;

– оборотные активы в 2016 году увеличивается на 3291 тыс. рублей или 19,6%, а в 2017 году уменьшается – 2371 тыс. рублей или 11,8%;

– в необоротные активы в 2017 году уменьшается – 21374 тыс. рублей или 41,1%, а в 2016 году увеличивается на 2365 тыс. рублей или 4,8%;

– краткосрочные обязательства за анализируемый период увеличиваются в 2016 году на 64,4%, в 2017 году – 15,2%;

– среднегодовая стоимость основных средств в обществе за анализируемый период имеет тенденцию уменьшения в 2017 году –21,8%, а в 2016 году увеличения – 6,1%;

– среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась – 14,6%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом – 0,4%;

– среднегодовая стоимость кредиторской задолженности с каждым годом только увеличивается в 2016 году по сравнению с 2015 годом –52,9%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом – 33,8%;

– среднесписочная численность в 2017 году уменьшилась в сравнении с 2016 годом на 2 человека;

– выручка в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшилась на 5,7%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом выросла – 1,4%.

И это свидетельствует о вероятном снижении спроса на выполненные работы и представленные услуги, а в дальнейшем роста и, как следствия, изменение объемов продаж.

Чистая прибыль в 2015 году составила 3 тыс. руб., а в 2017 году чистая прибыль выросла на 4 тыс. рублей по сравнению с 2015 годом и составила 7 тыс. рублей.

Прочие доходы имеют тенденцию увеличения в 2016 году в сравнении с 2015 годом – 63,4%, а в 2017 году по сравнению с 2016 годом – уменьшаются 3908 тыс. рублей или 32%.

Прочие расходы за анализируемый период в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшились – 31,3% и составили 6092 тыс. рублей, а в 2017 году в сравнении с 2016 годом – 30,3% и составили – 4245 тыс. рублей.

Прибыль (убыток) от продаж в 2016 и 2017 году имеет тенденцию уменьшения, то есть убыток в исследуемом обществе уменьшается и составляет – 4020 тыс. рублей

Прибыль (убыток) до налогообложения с каждым годом уменьшается и составляет соответственно – 63 тыс. рублей; (–2308) тыс. рублей; 54 тыс. рублей.

По результатам проведенного исследования можно отметить, что в 2017 году наблюдается улучшение некоторых показателей и как следствие в обществе получена незначительная чистая прибыль, которая в 2017 году равна 7 тыс. рублей

Изучив практические аспекты организации бухгалтерского и налогового учета основных средств в обществе, следует отметить, что организация является полноправным владельцем объектов основных средств

Согласно принятой учетной политике в обществе стоимость основных средств в бухгалтерском учете погашается в течение срока их полезного использования через амортизационные начисления линейным способом. Для целей налогового учета амортизация основных средств в 2017 году начислялась линейным методом исходя из срока полезного использования

На основе бухгалтерских документов считаем, что исследуемому экономическому субъекту и его бухгалтерской службе необходимо обратить внимание на применение «амортизационной премии». Данное понятие определено пунктом 9 статьи 258 Налогового Кодекса Российской Федерации. Специалисты в области учета по разному относятся к необходимости использования в практике права отнесения расходов в капитальные вложения в сумме не более 10% – 30% (согласно конкретной амортизационной группы) первоначальной стоимости основных средств в расходы налогового период.

Списание до 10% – 30% первоначальной стоимости в налоговом учете одновременно дает существенный разрыв данных между двумя видами учета. В соответствии с нормами ПБУ 6/01, оказывающими то же влияние, создаются определенные неудобства для учетного работника. Но и с экономической точки зрения это тоже не всегда оправдано. Если объект дорогостоящий, то единовременное списание части его стоимости в затраты чрезмерно «утяжелит» себестоимость отчетного периода. Кроме того, не следует единовременно

списывать долю стоимости по объектам с очень коротким сроком полезного использования (около года). Необходимо индивидуально подходить к каждому из введенных в эксплуатацию активов

При существовании различных вариантов налогового учета работникам учетного отдела необходимо четко определить (обосновать), оставлять ли за собой право пользования п. 9 ст. 258 Налогового Кодекса Российской Федерации. Результаты принятого решения необходимо четко прописать в учетной политике

С целью совершенствования системы бухгалтерского учета исследуемого общества целесообразно внедрить в практику работы следующие мероприятия:

- более рационально подходить к разработке системы документооборота;
- усилить контроль за своевременностью и правильностью оформления первичных документов в части заполнения всех обязательных реквизитов;
- обеспечить организацию более подробного (аналитического) инвентарного учета.

Внедрение рекомендованных мероприятия будет способствовать совершенствованию системы аналитического учета, повышению эффективности внутреннего контроля за содержанием, состоянием и сохранностью объектов основных средств, а также эффективности их использования в исследуемом обществе

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс РФ [Электронный ресурс]: часть 1 от 30.11.1994 г. №51/ФЗ (ред. от 06.04.2011 г.), часть 2 от 26.01.1996 г. №117/ФЗ (ред. 07.02.2011г.). Ресурс доступа: <http://www.grazkodeks.ru/> (дата обращения: 26.04.2018);
2. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс]: Ч 1 от 31.07.1998 г. №146/ФЗ (ред. от 28.12.2016 г.), Ч 2 от 05.08.2000 г. №117/ФЗ (ред.28.11.2016г.). Ресурс доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165 (дата обращения: 30.12.2017);http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165 (дата обращения: 30.04.2018);
3. О бухгалтерском учете ФЗ № 402-ФЗ от 06.12.2011 (ред. 04.11.2014) [Электронный ресурс] / Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 28.04.2018);
4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99» [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н (в ред. от 8 ноября 2010 г. № 142н)[Электронный ресурс]/Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.04.2018);
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) от 06.10.2008 N 106н [Электронный ресурс] / Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 13.05.2018);
6. Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» [Электронный ресурс]/Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 15.05.2018);
7. Приказ Минфина России «О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов

финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации» № 217-н от 28.12.2015 [Электронный ресурс] / Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» (Дата обращения: 13.05.2018);

8. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (с изменениями внесенными приказами Минфина России от 05.10.2011 № 124н, от 17.08.2012 № 113н, от 04.12.2012 № 154н, от 06.04.2015 № 57н) [Электронный ресурс] / Доступ из справочно-правовой системы «Консультант Плюс» (дата обращения: 13.05.2018);

9. Приказ Минфина России от 12.12.2005 № 147н «Об изменении норм некоторых положений по бухгалтерскому учету» / [Электронный ресурс] / Доступ из справно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 27.04.2018);

10. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» [Электронный ресурс] / Доступ из справно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 27.04.2018);

11. 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» [Электронный ресурс] / Доступ из справно-правовой системы «КонсультантПлюс» (дата обращения: 02.04.2018);

12. Акатьева, М.Д. Бухгалтерский учет и анализ [Текст]: Учебник/ М.Д.Акатьева, В.А.Бирюков – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 252 с.

13. Акулич, В.В. Методика анализа основных средств [Текст]/ В.В. Акулич // Планово-экономический журнал. – 2012. – №7. – 30–35 с.;

14. Алексеева, Г.И. Доходы будущих периодов: проблемы учета в условиях реформирования российского бухгалтерского учета [Текст] / Г.И.

Алексеева//Актуальные вопросы современной экономики. –2014. – №3. – С.125–134.;

15. Алтухова, Н. В. Бухгалтерский учет на предприятии как сложная система [Текст] / Н.В. Алтухова // Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2015. – № 1 (10). – С. 10 –12.;

16. Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: Практикум / И.В. Анциферова. – М.: Дашков и К, 2016. – 368 с.;

17. Артеменко, В.Г. Экономический анализ [Текст]: учеб.пособие / В.Г. Артеменко, Н.В. Анисимова // – М.: КНОРУС, 2015. – 288 с.;

18. Архарова, З.П. Выручка: оценка и отражение в отчетности в соответствии с МСФО [Текст] / З.П. Архарова // Транспортное дело России. – 2014. – № 5. – С. 57–59;

19. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебное пособие [Текст] / В. П. Астахов // – Изд. 5-е, переработанное и дополненное. - М. :МарТ; Ростов н/Д : МарТ, 2014. - 960 с.;

20. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие [Текст]/ Ю.А. Бабаев, Л.Г. Макарова, К.С. Маляренко [и др.]. – М.: ИЦ РИОР, 2013. – 170 с.;

21. Бабаева, З.Ш. Общие принципы и содержание учетной политики за рубежом [Текст] /З.Ш. Бабаева//Актуальные вопросы современной экономики. – 2014. –№1. – С.143–146.;

22. Бариленко, В.И. Анализ хозяйственной деятельности [Текст]/ В.И. Бариленко. – М: Омега-Л, 2013. - 414 с.;

23. Баханькова Е. Р. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие [Текст] / Е.Р. Баханькова // - М.: ИЦ РИОР, ИНФРА-М, 2014. - 255 с.;

24. Бахолдина, И.В. Бухгалтерский финансовый учет[Текст]: Учебное пособие / И.В. Бахолдина, Н.И. Гольшева. – М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 320 с.

25. Бдайчиева, Л. Ж. Бухгалтерский учет: учебник [Текст] / Л. Ж. Бдайчиева. – М.: Издательство Юрайт, 2011. – 735 с.;

26. Беляков, Д.А., Долгий, В.И., Еремеев, М.А. Оценка резервов повышения эффективности управления промышленными предприятиями [Текст] / Д.А. Беляков, В.И. Долгий, М.А. Еремеев // Вестник УГУЭС. Наука. Образование. Экономика. Серия: Экономика. - 2015. – № 3. - С. 37-41;

27. Бережная, Е.В. Диагностика финансово-экономического состояния организаций [Текст] /Е.В. Бережная, О.В. Бережная, О.И. Космина // Учебное пособие. – М: ИНФРА-М, 2014. - 304 с.;

28. Богатая, И.Н., Евстафьева Е.М. Исследование современных тенденций развития бухгалтерского учета отчетности в Российской Федерации [Текст] / И.Н. Богатая, Е.М. Евстафьева // Международный бухгалтерский учет. – 2013. - № 25. – С. 8-14;

29. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет[Текст]: Учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. – 510 с.

30. Бухгалтерский финансовый учет [Текст]: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / под общ.ред. Н.А. Лытневой ; рец.: Н.В. Парушина, Е.А. Кыштымова. – М.:ИД «ФОРУМ» : ИНФРА-М, 2014. - (Высшее образование). – 647 с.;

31. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие/ Бахолдина И. В., Голышева Н. И. – М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 320 с.;

32. Бычкова, С. М. Бухгалтерский и налоговый учет основных средств организации [Текст] / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 2. - С. 81-94.;

33. Голикова, Е.И. Бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность: реформирование [Текст] / Е.И. Голикова // – М.: ДиС, 2015. – 224 с.

34. Голощапова, Т.В., Хальнина Ю.А. Исследование факторов, влияющих на финансовые результаты предприятия [Текст] /Т.В. Голощапова, Ю.А. Хальнина // Школа университетской науки. – 2015. -№2. – С. 17–19;

35. Греченюк, А.В. Бухгалтерская отчетность как элемент раскрытия информации акционерными обществами: российская действительность [Текст]

// Менеджмент в России и за рубежом/ А.В. Греченюк, О.Н. Греченюк. – 2015. – № 5. - С. 85-90;

36. Гусаров, В.М. Статистика: Учебное пособие для вузов [Текст] / В.М. Гусаров. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 463 с.;

37. Гусева, Л. И. Анализ в управлении финансовым результатом предприятия [Текст] / Л.И. Гусева, А.В. Порицкий // Новосибирск: ООО «Академия управления», ФГБОУ ВПО «Новосибирский государственный технический университет», кафедра «Производственный менеджмент и экономика энергетики». – 2014. – 234 с.;

38. Демина, И.Д. Проблемы применения проекта ПБУ 6 «Учет основных средств» в отечественной практике бухгалтерского учета [Текст] / И.Д. Демина, Е.Н. Домбровская // Вестник университета (Государственный университет управления). – 2014. – № 4. – С. 13-17.

39. Демина, И.Д. Экономические выгоды от использования основных средств и их влияние на релевантность отчетной информации [Текст] / И.Д. Демина, Е.Н. Домбровская // Международный бухгалтерский учет. 2014. N 33. С. 24 – 33.

40. Дмитриева, И. М. Бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие [Текст] / И. М. Дмитриева.– М. :Юрайт, 2014. — 306 с.;

41. Дрягина, Л. А. Организационные аспекты построения интегрированной системы учета на предприятии [Текст] / Л.А. Дрягина // Известия Самарского научного центра Российской академии наук. – 2010. – Т. 12. № 4. – С. 514-520;

42. Ефимова, О.В. Финансовый анализ: современный инструментарий для принятия экономических решений [Текст]: учебник / О.В. Ефимова. – М.: Омега-Л, 2014. – 348 с.

43. Завьялова, Т.В. Глобальный переход наМСФО в 2015 году [Текст] / Т.В. Завьялова, Т.В. Булычева // Инновации в образовательной среде: материалы Международной научно-практической конференции. (Саранск, 2015 г.). – Саранск, 2015. – С. 373–376.;

44. Ибрагимова, А.Х. Учет и нормативное регулирование [Текст] / А.Х. Ибрагимова // Актуальные вопросы современной экономики. - 2014. – № 1 – С. 15-19.;
45. Иноземцева, Ю.А. Международный учет основных средств [Текст] / Главная книга. – 2015. – № 3. – С. 41-44.;
46. Камилова Э.Р. Пути совершенствования учета основных средств[Текст] / Э. Р. Камилова, А.И. Гайнуллина //Экономическое развитие России: тенденции, перспективы. / Нижегородский государственный педагогический университет имени Козьмы Минина, 2015. С. – 125–127.;
47. Касьянова, Г.Ю. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет [Текст] / Г.Ю. Касьянова // – М.: АБАК, 2015. - 336 с.
48. Касьянова, Г.Ю. Учет - 2016: бухгалтерский и налоговый [Текст] / Г.Ю. Касьянова // - М.: АБАК, 2016. – 960 с.
49. Керимов, В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: [Текст] Учебник / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2016. – 688 с.;
50. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет [Текст]: учеб.пособие / Н.П. Кондраков. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.:ТК Велби, издательство Проспект, 2015. - 504 с.;
51. Конев, К.А. Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации [Текст] / К.А. Конев // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №16. – С. 21-23.;
52. Костюкова, Е. И. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие. [Текст] / Е.И. Костюкова, С.А. Тунин, И.Б. Манжосова // М.: КНОРУС. – 2014. – 408 с.;
53. Красюкова, И.В. Закон «О бухгалтерском учете» и его значение для развития экономики [Текст] / И.В. Красюкова//Актуальные вопросы современной экономики. – 2014. - № 1. – С.50–57.;
54. Латышева, З. И. Проблемы начисления амортизации основных средств в бухгалтерском и налоговом учете[Текст] / З.И. Латышева, Ю.В. Лисыцина // Научное обеспечение агропромышленного производства:

материалы Международной научно-практической конференции. – 2012. С. – 60-62.;

55. Леонова, О.И. Амортизация как способ взаимосвязи бухгалтерского и налогового учета [Текст] / О.И. Леонова. – Воронеж, 2013. – 95 с.;

56. Леонова, О.И. Методологические положения начисления амортизации основных средств и их влияние на налоговую нагрузку сельскохозяйственных организаций [Текст] / О.И. Леонова, Н.Н. Волкова // Современная экономика: проблемы и решения. – 2012. – № 6 (30). – С. 68–78.;

57. Лытнева, Н.А. Концептуальные направления совершенствования системы и устойчивым развитием промышленных предприятий [Текст]: монография / Н.А. Лытнева. – Орел: Изд-во ОрелГИЭТ, 2014. – 120 с.;

58. Мирошниченко, Т.А. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность (продвинутый уровень) [Текст] : учебник / Т.А. Мирошниченко, И.М. Бортникова, О.А. Зубарева.: изд-во ДонГАУ, 2015. – 257 с.;

59. Новосельцева, С.Н. Проблемы и перспективы развития бухгалтерского учета и отчетности РФ через изменения законодательного регулирования [Текст] / С.Н. Новосельцева // Вестник Белгородского университета кооперации, экономики и права. – 2013. – № 3(47). – С. 201-206;

60. Носкова, Ю.В. Налоговый учет в России и в международной практике [Электронный ресурс] / Ю. В. Носкова // «Налоговый вестник». - 2015. - № 17 // Режим доступа: <http://www.lawmix.ru/bux/30815> (дата обращения: 10.10.2017);

61. О компании «Мегафон» [Электронный ресурс] Официальный сайт ПАО «Мегафон». – Режим доступа: <http://corp.megafon.ru/> (дата обращения 19.09.2017 г.)

62. Учет, анализ, аудит [Текст] : учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по направлению «Экономика» (уровень бакалавриата) / под общ.ред. Т.Ю. Серебряковой ; рец.: Л.Г. Макарова и др. - М. : ИНФРА-М, 2014. - 345 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ