

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

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ**

**Кафедра «Учет, анализ и аудит»**

**УЧЕТ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В  
ОРГАНИЗАЦИИ**

**Выпускная квалификационная работа  
(бакалаврская работа)**

**обучающегося заочной формы обучения  
направления подготовки 38.03.01 Экономика  
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  
4 курса группы 06001359  
Гладких Ольги Николаевны**

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

**БЕЛГОРОД, 2017**

## ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
1. Основные положения бухгалтерского учета и экономического анализа основных средств	6
1.1. Понятие, классификация и оценка основных средств, задачи их учета и анализа	6
1.2. Особенности учета и оценки основных средств по российским и международным стандартам	19
1.3. Нормативно — правовая база учета основных средств	24
1.3. Организационно – экономическая характеристика ООО "XXX"	27
2. Бухгалтерский учет основных средств в ООО "XXX"	37
2.1. Документальное оформление движения основных средств в ООО "XXX"	37
2.2. Организация синтетического и аналитического учета основных средств в ООО "XXX"	44
2.3. Отражение информации об основных средствах в бухгалтерской (финансовой) отчетности	51
2.4. Мероприятия по совершенствованию учетного процесса основных средств в ООО "XXX"	54
3. Экономический анализ движения основных средств ООО "XXX"	60
3.1. Анализ состояния и движения основных средств ООО "XXX"	60
3.2. Анализ эффективности использования основных средств в ООО "XXX"	66
3.3. Резервы повышения эффективности использования основных средств в ООО "XXX"	75
Заключение	79
Список использованной литературы	85
Приложения	90

## ВВЕДЕНИЕ

Необходимым условием осуществления финансово-хозяйственной деятельности является обеспечение предприятия основными средствами. Данная группа активов составляет существенную часть всего имущества хозяйствующего субъекта.

Основные средства играют огромную роль в процессе труда, поскольку они составляют производственно-техническую базу и производственную мощь предприятия. Их количество, стоимость, состояние и эффективность использования оказывает прямое воздействие на конечные финансовые результаты любого хозяйствующего субъекта. Интенсивное применение основных средств способствует улучшению технико-экономических показателей, в том числе приводит к увеличению выпуска продукции, снижению себестоимости, а также росту прибыли.

Грамотная организация бухгалтерского учета основных средств является залогом успешного функционирования любого хозяйствующего субъекта. От своевременного и точного отражения хозяйственных операций, связанных с объектами основных средств, зависит правильность установления величины амортизационных отчислений, размера доходов, расходов, рентабельности и ряда других показателей, определяющих эффективность хозяйственной деятельности предприятий.

В современных условиях активно развивается процесс реформирования российского бухгалтерского учета, разрабатываются новые положения по бухгалтерскому учету, а также значительно корректируются существующие. Помимо этого идет адаптация российского учета к международным стандартам. Данные изменения касаются в частности и учета основных средств.

Таким образом, все вышесказанное обуславливает актуальность темы.

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

Для достижения поставленной цели, необходимо решить следующие задачи:

- изучить теоретические основы учета основных средств

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

Методической и теоретической основой для исследования послужили труды отечественных экономистов, в частности работы Н.Л. Вещуновой, Е.В. Старовойтовой, Л.М. Бурмистровой, Н.А. Каморджановой, А.Д. Ларионова, Д.А. Ендовицкого, научно-методическая литература и материалы семинаров и конференций, содержащие теоретические основы изучаемой темы. Были также использованы периодические издания, с целью рассмотрения различных точек зрения авторов на важнейшие аспекты учета основных средств. Законодательные и нормативные акты изучены для ознакомления с требованиями, предъявляемыми к основным средствам. Помимо этого при исследовании были использованы Интернет-ресурсы, отражающие наиболее актуальную информацию, связанную с рассматриваемой темой.

При написании выпускной квалификационной работы были использованы такие методы и приемы, как счета и двойная запись, оценка, сравнение, группировка, табличный метод, анализ и синтез собранной информации.

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

В процессе написания работы была изучена бухгалтерская финансовая отчетность ООО "XXX" за 2013-2015 гг., в частности бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Структура выпускной квалификационной работы: введение, три главы, заключение, список используемой литературы, приложения.

В первой главе раскрываются важнейшие теоретические аспекты учета основных средств. В частности, рассматриваются различные подходы к определению термина «основные средства», изучается взаимосвязь с

понятиями «основные фонды» и «основной капитал», рассматриваются критерии признания объекта основным средством, исследуется многообразие видов оценок основных средств, в том числе отличных от традиционных, рассматриваются вариации формирования первоначальной стоимости в зависимости от способа поступления объекта на предприятие, а также приводятся классификации основных средств по разнообразным признакам. Далее изучается система нормативного регулирования учета основных средств с описанием важнейших документов. В завершение главы дается сравнительная характеристика российской системы бухгалтерского учета основных средств и международных стандартов.

Вторая глава отражает организационно-экономическую характеристику предприятия. Вначале излагается история возникновения организации, указывается ее адрес, описывается структура управления и основные виды деятельности с выделением особенностей функционирования предприятия, которые оказывают влияние на систему бухгалтерского учета. Затем производится анализ экономических показателей предприятия, в частности изучаются такие показатели, как объем выручки от продаж, себестоимость продукции, чистая прибыль, уровень рентабельности и другие, а также осуществляется оценка финансовой устойчивости, ликвидности и кредитоспособности предприятия. В заключение главы дается характеристика организации ведения бухгалтерского учета, в частности описывается структура бухгалтерской службы с указанием основных функций ее сотрудников и рассматривается организационно-распорядительная документация предприятия.

Третья глава описывает бухгалтерский учет наличия и движения основных средств на данном предприятии. В первую очередь дается описание первичного учета основных средств с указанием документов, которыми оформляется поступление, наличие, выбытие и инвентаризация основных средств. Далее рассматривается синтетический и аналитический учет основных средств, в частности идет описание счетов и субсчетов, используемых на

предприятию для отражения движения основных средств и начисления амортизации, а также указываются основные корреспонденции счетов по данным операциям. Затем описывается процесс формирования показателей бухгалтерской финансовой отчетности, отражающих информацию об основных средствах. В завершении главы предложены пути совершенствования учета основных средств на данном предприятии.

# 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

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

В российской учетной практике имеет место многообразие трактовок понятия «основные средства», поскольку современные экономисты имеют различные взгляды на данный термин, на саму сущность и экономическую природу основных средств.

Данному вопросу посвящено большое количество научных работ, однако к единому мнению бухгалтеры и экономисты не пришли до сих пор. Основные подходы к определению данного термина представлены в таблице 1.1 (Приложение 1).

Основными причинами данных расхождений во взглядах ученых являются:

- воздействие терминологии экономической теории на учетно-аналитические науки и теорию бухгалтерского учета;
- сближение российского учета с требованиями международных стандартов финансовой отчетности;
- существование гражданско-правовой и налоговой позиций, которые имеют противоречивый характер и оказывают влияние на методику и практику бухгалтерского учета [33, с.147].

Изучение многообразия трактовок понятия «основные средства» имеет важное значение, поскольку в бухгалтерской практике часто возникают сложные и противоречивые ситуации, при которых один и тот же объект можно признать как основным средством, так и другим видом активов.

Именно в отношении основных средств возникают огромные проблемы, связанные с первоначальным признанием, переклассификацией, а также первоначальной и последующей оценкой. Долгосрочный характер применения,

разное назначение, значительная стоимость и другие характеристики основных средств определяют высокую значимость суждения бухгалтера, которое может создать более существенные искажения в бухгалтерской отчетности, чем если бы ошибки были бы допущены в отношении других объектов учета.

Помимо вопроса, связанного с трактовкой термина «основные средства», имеет место расхождение во мнениях ученых о возможности использования понятия «основные фонды» в качестве синонима к понятию «основные средства».

Термин «основные фонды» преимущественно используется в экономическом анализе, в сфере бухгалтерского учета по большей части применяется термин «основные средства». В то же время существуют экономисты, такие как М.П. Переверзев, Б.И. Герасимов, Л.Е. Романова, В.А. Ерофеева, которые рассматривают данные понятия как взаимозаменяемые и при описании определения термина «основные средства» в скобках указывают «основные фонды» [27, с.325].

Другие экономисты, напротив, разграничивают данные понятия, полагая, что несмотря на тесную взаимосвязь, между ними имеют место существенные различия. При этом под основными фондами понимается средства труда, многократно используемые в хозяйственно-финансовой деятельности и не утрачивающие первоначальный внешний вид на протяжении длительного времени с постепенной потерей своей стоимости по мере износа [32, с.149]. В свою очередь основные средства представляют собой денежные средства, которые вложены в данные основные фонды.

Использование понятия «основные фонды» в бухгалтерском учете преимущественно необходимо в отношении объектов, которые по видовому составу относятся к основным средствам, но в качестве таковых не учитываются по различного рода причинам [27, с.327].

Помимо вышеописанных терминов экономистами используется понятие «основной капитал». Как считает Д.А. Ендовицкий, отождествление данного понятия с понятием «основные средства» не уместно. Основной капитал - это

один из элементов производительного капитала, который многократно используется в производстве продукции, переносит свою стоимость на созданный продукт по частям на протяжении длительного срока и возвращается в денежной форме также по частям [32, с.150]. В то время как основные средства являются одним из компонентов основного капитала, но в свою очередь не весь основной капитал может быть признан как объект основных средств. Однако при отождествлении основного капитала и внеоборотных активов нужно принимать во внимание влияние профессионального суждения бухгалтера в вопросах признания активов, которое формируется под влиянием требований налогообложения, бухгалтерского рационализма, который зачастую превращается в формализм.

Взаимосвязь рассмотренных терминов представлена на рисунке 1.1.

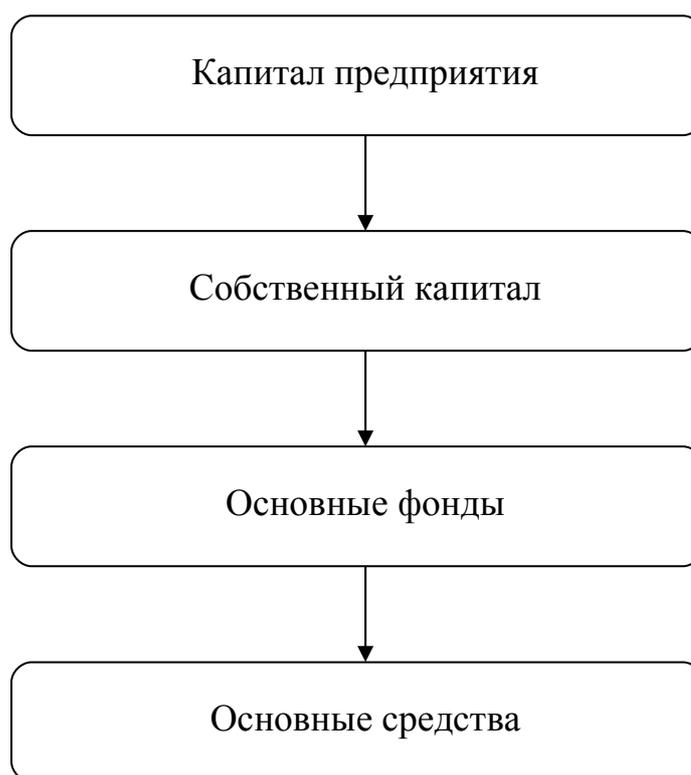


Рис. 1.1. Подходы к определению понятий «основной капитал», «основные фонды» и «основные средства»

Согласно ПБУ 6/01 для принятия объекта в качестве основного средства необходимо его соответствие определенным критериям [9]. Данные условия признания объекта представлены на рисунке 1.2.



Рис. 1.2. Критерии признания объекта основным средством

Объект, удовлетворяющий вышеуказанным условиям, но стоимостью менее 40000 рублей, учитывается в качестве материально-производственных запасов.

Основные средства, которые применяются исключительно для передачи за плату во временное пользование, подлежат отражению в учете как доходные вложения в материальные ценности.

В качестве единицы бухгалтерского учета в соответствии с ПБУ 6/01 выступает инвентарный объект, то есть объект предмет или комплекс предметов, которые являются единым целым и выполняют определенную функцию [9].

В целях обеспечения контроля за сохранностью основных средств каждому объекту присваивают инвентарный номер, который закрепляется за ним на все время его эксплуатации.

Объект, который находится в собственности нескольких предприятий, отражается в составе основных средств пропорционально доли предприятия в общей собственности.

Оценка представляет собой процесс определения денежного эквивалента стоимости объекта при его признании. Традиционно в российской практике учета выделяют три вида оценки: первоначальную, остаточную и восстановительную. Однако ряд экономистов выделяет дополнительные виды стоимости основных средств. Существующие виды оценок основных средств представлены на рисунке 1.3.

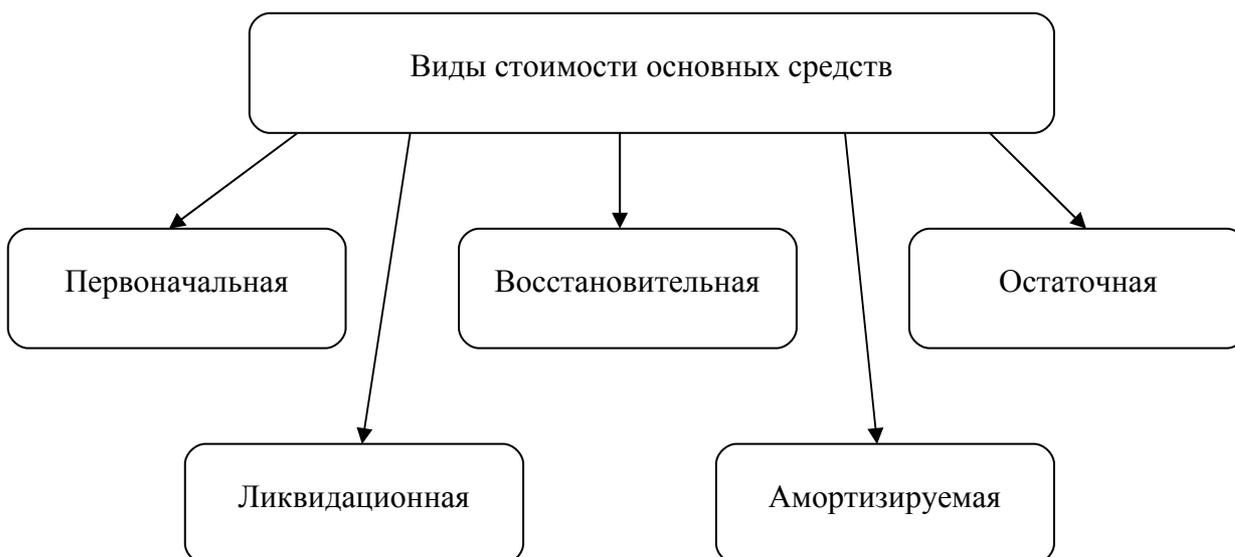


Рис. 1.3. Классификация видов стоимости основных средств.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая зависит от варианта их поступления на предприятие. Вариации оценок представлены в таблице 1.2.

Таблица 1.2

#### Варианты первоначальной стоимости

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

Согласно ПБУ 6/01 фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление считаются суммы, уплачиваемые [9]:

- поставщику согласно договору;

- за доставку объекта и приведение его в пригодное для использования состояние;
- за выполнение работ по договору строительного подряда;
- за информационные и консультационные услуги;
- в виде таможенных пошлин и таможенных сборов;
- в виде невозмещаемых налогов;
- в виде вознаграждения посреднической организации;
- иные затраты.

Первоначальная стоимость основных средств может изменяться в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки.

Оценка основных средств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, осуществляется в рублях с помощью пересчета иностранной валюты по курсу Центрального банка РФ на дату постановки объекта на учет.

Остаточная стоимость представляет собой разницу между первоначальной стоимостью и суммой накопленной амортизации. В связи с тем, что по данной стоимости в бухгалтерском балансе отражаются основные средства, ее также называют балансовой [24, с.215].

Со временем первоначальная стоимость основных средств отклоняется от стоимости аналогичных объектов, которые были приобретены или введены в эксплуатацию в настоящем периоде. С целью устранения данного расхождения возникает необходимость в периодической переоценке основных средств и определении их восстановительной стоимости.

Восстановительная стоимость есть ни что иное как стоимость воспроизводства основных средств в ценах, отражающих современные условия, иными словами это сумма денежных средств, которая была бы потрачена предприятием на замену основного средства в настоящий момент.

Базой для определения восстановительной стоимости могут являться сведения, представленные на рисунке 1.4.



Рис. 1.4. Базы для определения восстановительной стоимости

Помимо вышеописанных видах оценки основных средств, некоторые авторы, такие как В.П.Астахов, А.С. Алисенов, О.Е. Качкова, Е.И. Костюкова, Ю.А. Бабаев, выделяют ликвидационную и амортизируемую стоимости, что соответствует международным стандартам [26, с.326].

Ликвидационная стоимость – это стоимость отходов (лом, запасные части и т.д.), которые возникли после ликвидации или реализации основного средства и были приняты к учету.

Амортизационная стоимость представляет собой разницу между фактическими затратами на приобретение объекта и его ликвидационной стоимостью, иными словами это стоимость, перенесенная на вновь созданную продукцию за период использования соответствующего объекта.

Одной из предпосылок правильного и всестороннего учета основных средств является их строгое разграничение между собой, иными словами научно обоснованная классификация. Существующее многообразие видов основных средств вызывает необходимость их предварительной классификации для более точного учета и эффективного управления ими.

Тем не менее, несмотря на установленную подробную структуру, нередко возникают трудности с определением принадлежности основных средств к той или иной группе.

Для классификации основных средств используется ряд признаков, представленных на рисунке 1.5.



Рис. 1.5. Признаки классификации основных средств

По отраслевой принадлежности основные средства распределяются на следующие группы: промышленность, сельское хозяйство, строительство, торговля, транспорт, общественное питание и т.д. Группировка по данному признаку позволяет получить информацию о стоимости основных средств в каждой отрасли экономики.

В зависимости от степени использования среди основных средств можно выделить действующие, иными словами, находящиеся в эксплуатации, и бездействующие, то есть находящиеся в запасе, на консервации, а также на стадии достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации. Данная группировка необходима для получения сведений о загрузке и эффективности использования объектов.

В соответствии с функциональным назначением выделяют производственные и непроизводственные основные средства. Производственные основные средства – это объекты, связанные с осуществлением уставной деятельности, то есть принимающие участие в создании продукции, работ, услуг. В данную группу относятся те объекты, которые принимают участие в производственном процессе (машины, оборудование и т.д.), создают условия для его осуществления (производственные здания, сооружения и т.д.) или служат для хранения и перемещения объектов (складские помещения, транспортные средства и т.д.). Непроизводственные основные средства – это объекты, применяемые для непроизводственного потребления, то есть для удовлетворения социальных и культурных нужд (жилые дома, школы, больницы, библиотеки и т.д.).

Исходя из критерия принадлежности основные средства подразделяются на собственные, находящиеся в оперативном управлении или хозяйственном ведении и арендованные. Собственные основные средства принадлежат хозяйствующему субъекту на праве собственности, арендованные - находятся во временном пользовании за определенную плату.

По характеру участия в деятельности основные средства делятся на активные и пассивные. Активные основные средства – это объекты, участвующие в производственной деятельности и оказывающие активное воздействие на предмет труда (машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и т.д.). Пассивные основные средства – это объекты, создающие условия для осуществления производственной деятельности и не оказывающие воздействие на предмет труда (здания, сооружения и т.д.).

Согласно вещественному составу основные средства подразделяются на инвентарные и неинвентарные. Инвентарные основные средства – это объекты, которые имеют вещественное содержание (здания, сооружения и т.д.). Неинвентарные основные средства – это затраты, не имеющие вещественной формы (капитальные вложения и т.д.) [28, с.11].

По технической пригодности основные средства делятся на пригодные, на объекты, требующие капитального ремонта и на объекты, подлежащие списанию [47].

В зависимости от продолжительности эксплуатации выделяют следующие группы основных средств: до 5 лет, 5-10 лет, 10-15 лет, 15-20 лет и более 20 лет [47].

По видам основных средств выделяют: здания; сооружения; рабочие и силовые машины и оборудование; измерительные и регулирующие приборы и устройства; вычислительная техника; транспортные средства; инструменты; производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности; рабочий, племенной и продуктивный скот; многолетние насаждения; земельные участки, объекты природопользования; капитальные вложения; прочее.

Данная классификация играет большую роль, поскольку определение видовой структуры основных средств необходимо для целей управления. Принадлежность объектов к той или иной группе устанавливается на основе паспортов, инструкций по эксплуатации и прочей технической документации.

Здания - это архитектурно-строительные объекты, которые создают условия для осуществления трудовой деятельности, социально-культурного обслуживания и хранения материальных ценностей и в состав которых кроме конструктивных частей входят внутренние коммуникации, необходимые для его эксплуатации (система отопления, электропроводка, внутренние телефонные сети и т.д.).

Сооружения – это инженерно-строительные объекты, необходимые для выполнения производственных функций, не связанных с изменением предмета труда, и непроизводственных функций (нефтяные и газовые скважины, мосты, автодороги и т.д.).

Машины и оборудование – это устройства, занимающиеся преобразованием энергии, материалов и информации. В зависимости от преобладающего назначения они подразделяются на силовые (энергетические), рабочие и информационные.

Силовые машины и оборудование производит тепловую и электрическую энергию, а также преобразует энергию любого вида в механическую (паровые котлы, двигатели, генераторы и т.д.).

Рабочие машины и оборудование необходимо для механического, термического и химического воздействия на предметы труда.

Информационное оборудование используется для преобразования и хранения информации (системы связи, средства измерения, вычислительная техника и т.д.).

Транспортные средства – это средства передвижения, которые необходимы для перемещения людей и грузов, и составляют подвижной состав железнодорожного, водного, автомобильного, воздушного и городского транспорта (локомотивы, легковые и грузовые автомобили, суда, самолеты, и т.д.).

Инструмент – это предметы, используемые для воздействия на объект и имеющие срок полезного использования более 12 месяцев (электродрель, отбойные молотки и т.д.).

Производственный инвентарь – это предметы технического назначения, которые используются в процессе производства, но не относятся к оборудованию или сооружениям (емкости для хранения жидкостей, мебель для облегчения производственных операций и т.д.).

Хозяйственный инвентарь – это предметы конторского и хозяйственного обзаведения, которые не применяются в процессе производства (офисная мебель, предметы противопожарного назначения и т.д.).

Рабочий, племенной и продуктивный скот – это лошади и другие рабочие животные, а также животные, используемые для получения продуктов (коровы, овцы и т.д.), жеребцы и быки-производители.

Многолетние насаждения – это искусственные насаждения (плодово-ягодные, озеленительные и декоративные, живые изгороди).

Земельные участки – это участки, которые были переведены в собственность предприятия.

Объекты природопользования – это лесные и водные угодья, месторождения полезных ископаемых, которые находятся в собственности предприятия.

Капитальные вложения – это вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств

Прочие основные средства – это фонды библиотек, архивов, музеев, зоопарков, и т.д.

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

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

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета основных средств представлена четырьмя уровнями и показана в таблице 1.3.

Таблица 1.3

### Уровни нормативного регулирования

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

Первый уровень – законодательный и включает в себя документы, которые регулируют постановку и ведение бухгалтерского учета: законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ.

Основным документом первого уровня является Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 04.11.2015) «О бухгалтерском учете» [3]. Он устанавливает обязанность и организацию ведения бухгалтерского учета, определяет требования к бухгалтерской финансовой отчетности и ее составу, а также содержит основные принципы регулирования бухгалтерского учета, в том числе основных средств.

Федеральный закон от 29.10.1998 N 164-ФЗ (ред. от 31.12.2015) «О финансовой аренде (лизинге)» [5] также относится к первому уровню. Он содержит определения субъектов и предметов лизинга, основные его формы, правовые и экономические основы лизинговых отношений.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Постановление Госстандарта РФ от 26.12.1994 N 359 (ред. от 14.04.1998) «ОК 013-94. Общероссийский классификатор основных фондов» [11] также относится к третьему уровню. ОКОФ представляет собой стандарт для обоснования соответствия объектов основных средств к определенным классификационным группам.

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

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

### **1.3. Сравнительная характеристика учета основных средств по РСБУ и МСФО**

Развитие международных финансовых связей и рыночных отношений сделало возможным приближение российской системы бухгалтерского учета основных средств к международным нормам. Однако существуют некоторые аспекты учета, которые отличаются от международных стандартов.

Отличия в подходах к учету основных средств между РСБУ и МСФО связаны с целями российского и международного бухгалтерского учета. В России бухгалтерский учет направлен на формирование полной и достоверной информации о деятельности предприятия и его имущественном положении,

необходимой внутренним и внешним пользователям. Для российского бухгалтерского учета важно отражение имущественных отношений и раскрытие положения организации с юридической точки зрения. Бухгалтерский учет по международным стандартам нацелен на предоставление заинтересованным пользователям информации о финансовом положении, о финансовых результатах и денежных потоках организации, полезной для принятия экономических решений. Международные стандарты не стремятся к отражению юридической стороны операций, а направлены на их экономическую сущность [35, с.370].

Критерии сравнения, по которым производилось сопоставление ПБУ 6/01 и МСФО 16, представлены на рисунке 1.6.

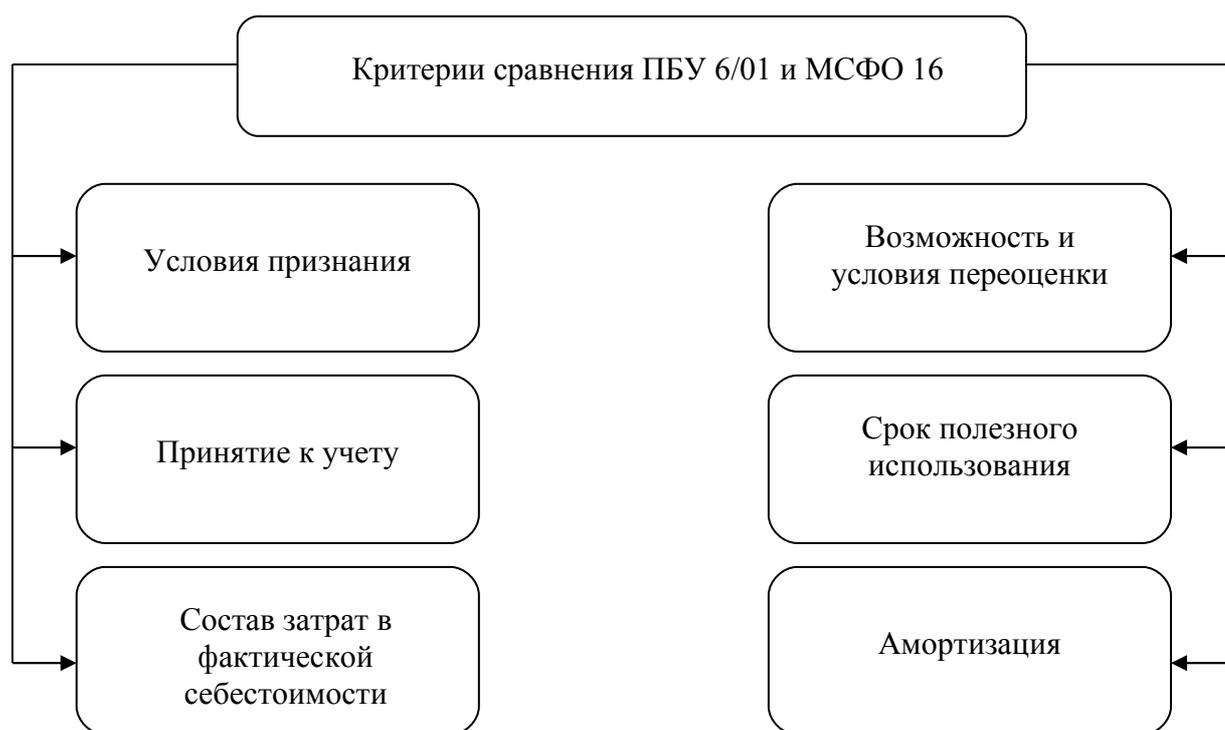


Рис. 1.6. Критерии сравнения ПБУ 6/01 и МСФО 16

Сравнительный анализ показывает, что имеют место существенные различия в учете основных средств согласно МСФО 16 и ПБУ 6/01. В частности данные несоответствия касаются вопросов первоначальной оценки, обесценения, переоценки и амортизации.

В соответствии с МСФО 16 к основным средствам относятся активы, которые используются при производстве, поставке товаров, предоставлении

услуг, сдачи в аренду или в административных целях в течение более чем одного отчетного периода. Объект также должен приносить экономические выгоды в будущем, а его себестоимость может быть надежно оценена. В целом, признаки объектов основных средств, описанные в ПБУ 6/01, совпадают с положениями международных стандартов. Отличительной особенностью является наличие стоимостного критерия в российском учете, тогда как в МСФО 16 данный критерий отсутствует.

В международной и российской практике используются схожие подходы к определению затрат, включаемых в стоимость основных средств, но в то же время существует ряд расхождений. Согласно российской практике учета в фактическую стоимость не включаются затраты на будущие демонтаж и вывоз оборудования, они относятся на расходы в момент их возникновения. Стоит также отметить, что в ПБУ 6/01 в отличие от МСФО 16 нет примеров затрат, не включаемых в себестоимость основных средств.

Согласно международному стандарту объект основных средств подлежит проверке на предмет обесценения при возникновении признаков того, что его балансовая стоимость может быть выше его возмещаемой величины. В ПБУ 6/01 не предусмотрены требования проверки основных средств на предмет обесценения. Объект основных средств, не способный приносить предприятию будущие экономические выгоды, подлежит списанию в полной сумме. В практике российского учета переоценка производится по текущей (восстановительной) стоимости, которая не обязательно соответствует справедливой стоимости, предусмотренной в МСФО 16.

В соответствии с МСФО 16 затраты, понесенные после первоначального признания в учете объекта основных средств, повышают стоимость этого объекта только в том случае, когда имеет место высокая вероятность получения предприятием будущих экономических выгод, связанных с данным объектом, или же когда такие затраты признаются как компонент, замещающий прежний компонент, учитываемый отдельно. Затраты, связанные с повседневным обслуживанием актива, относятся на расходы в момент их возникновения. В

отличие от МСФО 16 в ПБУ 6/01 последующие затраты на содержание и восстановление объекта основных средств капитализируются только в том случае, если они связаны с модернизацией или реконструкцией этого объекта, приводящей к улучшению изначальных нормативных показателей его функционирования, что подразумевает получение в будущем дополнительных экономических выгод [26, с.720].

Отличны от МСФО 16 также случаи прекращения амортизации, порядок ее начисления, определение амортизируемой величины и использование дополнительного четвертого метода амортизации. Согласно ПБУ 6/01 амортизируемой величиной является первоначальная стоимость актива, что не совпадает с определением, данным в международном стандарте. По международному стандарту амортизируемая величина актива представляет собой его фактическую стоимость, уменьшенную на сумму его остаточной стоимости, то есть суммы, которую предприятие смогло бы выручить за данный актив по состоянию на отчетную дату, если бы он уже отслужил соответствующий срок и был бы в том состоянии, в котором он будет в момент предполагаемого выбытия.

В соответствии с МСФО 16 объект основных средств амортизируется, даже если он простаивает, но прекращает амортизироваться, если он удерживается для продажи. Согласно ПБУ 6/01 в случаях, когда объект основных средств находится на консервации или в процессе восстановления, начисление амортизации приостанавливается.

В России срок полезного использования не подлежит пересмотру каждую отчетную дату, а только в случае улучшения нормативных показателей функционирования. ПБУ 6/01 предусматривает начисление амортизации с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия к учету, а не когда объект имеется в наличии и готов к эксплуатации.

Способы амортизации, разрешенные к использованию в рамках ПБУ 6/01, не отличаются от предусматриваемых в МСФО 16, за исключением того, что

дополнительно разрешается использование метода списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

Стоит также отметить, что существуют некоторые положения, являющиеся ключевыми в международном стандарте, но отсутствующие в ПБУ 6/01. Данные отличия следует принимать во внимание при трансформации отчетности в соответствии с требованиями МСФО.

Таким образом, в МСФО и РСБУ существуют как схожие моменты, так и значительные отличия в учете основных средств. Активная внешнеэкономическая деятельность и привлечение иностранных инвестиций обуславливают необходимость сближения российской системы бухгалтерского учета с международной практикой. Это позволит усовершенствовать внутреннюю систему управления предприятий, а также повысит конкурентоспособность российских организаций на международных рынках за счет обеспечения полезной и прозрачной информацией различных заинтересованных пользователей. В связи с этим целесообразно проводить комплексные научные исследования по реформированию российского учета, направленные на устранение расхождений с МСФО.

## **2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО "XXX"**

### **2.1. Организационная характеристика организации**

История предприятия начинается с 1980 года, когда был построен и введён в эксплуатацию «Тепличный комбинат» - тепличное хозяйство по производству овощей в закрытом грунте. С 1992 года предприятие являлось структурным подразделением ОАО «Оскольский электрометаллургический комбинат», а в 2001 году выделено в самостоятельное общество с ограниченной ответственностью «Агрофирма «Металлург».

ООО "XXX" расположено по адресу: Белгородская область, г. Старый Оскол, Промзона, площадка Дорожная, проезд 7Ш.

ООО "XXX" - многопрофильное предприятие, осуществляющее производство сельскохозяйственной продукции, её переработку и сбыт. Основными видами экономической деятельности организации является: растениеводство, овощеводство и животноводство. В частности, организация специализируется на производстве и продаже свежих огурцов, молока и мяса крупнорогатого скота.

В ООО "XXX" используется линейно-функциональная структура управления, основанная на единоначалии, линейном построении структурных подразделений и распределении функций между ними. Функциональные подразделения, которые образованы по видам деятельности предприятия, делятся на более мелкие, каждое из которых выполняет ограниченный перечень функций.

Уставом ООО "XXX" образование совета директоров и коллегиального исполнительного органа не предусмотрено. Во главе предприятия находится генеральный директор, единолично отвечающий за деятельность подчиненных подразделений.

Экономический отдел возглавляет главный экономист, который проводит аналитическую работу по совершенствованию экономической деятельности и разрабатывает мероприятия по улучшению технико-экономических показателей предприятия. Главный бухгалтер, возглавляющий отдел бухгалтерии, осуществляет организацию бухгалтерского учета, контроль расходования ресурсов и соблюдения финансовой дисциплины. Начальники участков животноводства, механизации и овощеводства руководят деятельностью соответствующих подразделений организации.

Структура управления предприятия представлена на рисунке 2.1.



Рис. 2.1. Структура управления ООО "XXX"

Финансовый результат ООО "XXX" формируется в основном за счет продажи продукции овощеводства. Одной из особенностей данного вида деятельности является то, что готовая продукция в течение года поступает неравномерно, так как ее получение зависит от сроков созревания растений. В связи с этим фактическая себестоимость произведенной продукции определяется в конце года.

В составе ООО "XXX" действуют 5 отделений: машинный парк, зернохранилище, молочно-товарная ферма, тепличный комплекс, растениеводческий комплекс.

Отделение «Тепличное» специализируется на выращивании огурцов в закрытом грунте (теплице). Тепличный комплекс, расположен на участке площадью 29,16 га и включает в себя 8 теплиц общей полезной площадью 12 га, что позволяет выращивать в закрытом грунте широкий спектр овощных

культур: огурцы, томаты, перец, баклажаны и т.д. Тепличный комплекс располагает всей необходимой транспортной и сельскохозяйственной техникой, подсобными и складскими помещениями, собственными системами водоснабжения и теплоснабжения. Деятельность тепличного хозяйства имеет сезонный характер, продажа готовой продукции происходит в течение первых трех кварталов года по мере получения урожая.

Отделение «Обуховское» специализируется на производстве продукции животноводства и растениеводства. Животноводческий комплекс представлен молочно-товарной фермой, которая включает два коровника, два родильных отделения, телятник. поголовье скота агрофирмы насчитывает 512 голов (крупнорогатый скот на выращивании и откорме – 306 голов; молочное стадо – 206 голов). Растениеводческий комплекс располагается на 1124 га земель, где выращиваются зерновые культуры (рожь, овес, пшеница), кормовые культуры (многолетние и однолетние травы), подсолнечник. Вся продукция растениеводства производится для обеспечения кормами собственного поголовья крупнорогатого скота. Доля кормов, которая идет на продажу сторонним организациям, незначительна и в основном является обменной операцией.

## **2.2. Анализ основных экономических показателей**

Основные финансово-экономические показатели ООО "XXX" за 2013-2015гг. представлены в таблице 2.1 (Приложение 19).

Как видно из данных таблицы 2.1, объем выпущенной продукции в 2015г. составил 256696 тыс.руб., что на 3786 тыс.руб. меньше, чем в 2014г., то есть присутствует уменьшение на 1,45%. Наибольший объем выпущенной продукции зафиксирован в 2014г. и составил 260482 тыс.руб., что на 7598 тыс.руб. больше, чем в 2013г.

В 2015г. объем выручки от продажи продукции равен 237682 тыс.руб., что на 3505 тыс.руб. меньше, чем в 2014г., но в то же время больше значения

2013г. Рост данного показателя может быть обусловлен увеличением объемов производства и продажи. За рассматриваемый период наибольшее значение выручки зафиксировано в 2014г. и равно 241187 тыс.руб.

В 2015г. среднесписочная численность работников составляет 367 чел., что на 24 чел. меньше, чем в 2014г. В течение всего рассматриваемого периода прослеживается постоянный спад данного показателя. Снижение численности работников объясняется нехваткой кадров и высокой текучестью кадров основных профессий.

Среднегодовая стоимость основных средств за изучаемый период постоянно снижается и в 2015г. составила 91128 тыс.руб. Данное значение меньше на 2885 тыс.руб. или на 3,07% соответствующего показателя в 2014г.

В 2015г. среднегодовая стоимость дебиторской задолженности составила 1023,5 тыс.руб., что на 361 тыс.руб. или 26,07% меньше, чем в 2014г. В течение всего изучаемого периода наблюдается постоянное снижение данного показателя.

Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности в 2015г. равна 19374 тыс.руб., что на 1433 тыс.руб. больше, чем в 2014г. Наименьшее значение данного показателя зафиксировано в 2014г. и составляет 17941 тыс.руб., что на 6,76% меньше значения 2013г.

Сумма материальных затрат в 2015г. равна 122709 тыс.руб., что на 5174 тыс.руб. или на 4,4% больше, чем в 2014г. За рассматриваемый период наименьшее значение материальных затрат зафиксировано в 2013г. и равно 106375 тыс.руб.

Размер себестоимости проданной продукции в 2015г. равен 204858 тыс.руб., что на 1965 тыс.руб. выше значения 2014г. В течение всего анализируемого периода наблюдается рост данного показателя.

Убыток от продажи продукции в 2015г. равен 4538 тыс. руб., что говорит об уменьшении на 3250 тыс.руб. или на 71,62% в сравнении с 2014г. На протяжении всего рассматриваемого периода наблюдается отрицательная динамика данного показателя, что обусловлено ростом коммерческих расходов.

Непокрытый убыток в 2015г. составляет 6644 тыс.руб., что свидетельствует о падении чистой прибыли на 408 тыс.руб. или на 6,14% в сравнении с 2014г. В течение всего изучаемого периода сохраняется отрицательная динамика данного показателя, что связано с ростом убытка от продаж и спадом размера прочих доходов.

В 2015г. производительность труда составила 699,44 тыс.руб., что на 33,25 тыс.руб. или 4,99% больше, чем в 2014г. В течение всего изучаемого периода наблюдается положительная динамика данного показателя, что свидетельствует о повышении эффективности труда и связано с ростом объема выпущенной продукции.

Материалоотдача в 2015г. равна 2,09 тыс.руб., что на 0,12 тыс.руб. или на 5,61% меньше, чем в 2014г. Данный факт говорит о снижении эффективности использования материальных ресурсов, которое обусловлено ростом суммы материальных затрат. Соответственно материалоемкость с 2014г. возросла на 0,03 тыс.руб., и в 2015г. составила 0,48 тыс.руб.

В 2015г. фондоотдача составила 2,82 руб., что на 0,5 руб. или на 1,67% больше, чем в 2014г. В целом наблюдается постоянный рост данного показателя, что обусловлено уменьшением среднегодовой стоимости основных средств и говорит о повышении эффективности их использования. Соответственно фондоемкость уменьшилась с 2014г. на 0,01 руб. и в 2015г. составила 0,35 руб.

Уровень рентабельности в 2015г. равен -3,24%, что на 0,17% меньше, чем в 2014г. В течение всего рассматриваемого периода наблюдается отрицательная динамика данного показателя, что в первую очередь связано с ростом непокрытого убытка. Рентабельность продаж также имеет негативную тенденцию. В 2015г. она составила -2,8%, что на 0,21% меньше, чем в 2014г.

Таким образом, в целом на предприятии наблюдается негативная тенденция основных показателей. В наибольшей степени это касается показателей прибыли от продажи, чистой прибыли, уровня рентабельности и рентабельности продаж.

Оценка финансовой устойчивости предприятия представлена в таблице 2.2 на основании данных Приложения 1-3.

Таблица 2.2

## Показатели, характеризующие финансовую устойчивость организации

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Отклонение (+;-)	
				2014г. от 2013г.	2015г. от 2014г.
1	2	3	4	5	6
Собственный капитал, тыс.руб.	217988	211752	205108	-6236	-6644
Заемный капитал, тыс.руб.	17656	22258	20900	4602	-1358
Долгосрочные обязательства, тыс.руб.	-	-	-	-	-
Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	17656	22258	20900	4602	-1358
Баланс, тыс.руб.	235644	234010	226008	-1634	-8002
Коэффициент концентрации собственного капитала	0,93	0,90	0,91	-0,03	0,01
Коэффициент концентрации заемного капитала	0,07	0,10	0,09	0,03	-0,01
Коэффициент финансовой зависимости	1,08	1,11	1,10	0,03	-0,01
Коэффициент текущей задолженности	0,07	0,10	0,09	0,03	-0,01
Коэффициент устойчивого финансирования	0,93	0,90	0,91	-0,03	0,01
Коэффициент финансового левериджа (риска)	0,08	0,11	0,10	0,03	-0,01

В 2015г. коэффициент концентрации собственного капитала составил 0,91, что на 0,01 больше, чем в 2014г., но в то же время имеет место снижение в сравнении с 2013г. Значит, происходит снижение доли активов, сформированных за счет собственного капитала. Но их размер по-прежнему достаточно велик, поскольку значение коэффициента близко к 1.

Коэффициент концентрации заемного капитала в 2015г. равен 0,09, что на 0,01 меньше, чем в 2014г., но в то же время больше значения 2013г. Следовательно, можно говорить о росте доли активов, сформированных за счет заемных средств, но их величина по-прежнему незначительна.

В 2015г. коэффициент финансовой зависимости составил 1,1, что на 0,01 меньше, чем в 2014г. Значение данного показателя свидетельствует о том, что на каждые 1,1 руб., вложенные в активы, приходится 1 руб. собственного капитала и 0,1 руб. заемного.

Коэффициент текущей задолженности в 2015г. равен 0,09, что на 0,01 меньше, чем в 2014г., что говорит о спаде доли активов, сформированных за счет краткосрочных заемных средств.

В 2015г. коэффициент устойчивого финансирования составил 0,91, что на 0,01 больше, чем в 2014г. Данный факт говорит о незначительном росте доли активов, сформированных за счет устойчивых источников средств.

Коэффициент финансового левериджа в 2015г. равен 0,1, что на 0,01 меньше, чем в 2014г. Его низкое значение позволяет сделать вывод о невысоком риске вложения капитала в данное предприятие.

Анализ ликвидности предприятия представлен в таблице 2.3.

Таблица 2.3

## Показатели, характеризующие ликвидность баланса

Показатели	Годы			Абсолютное (+;-)		Относительное (%)	
	2013	2014	2015	2014 от 2013	2015 от 2014	2014 к 2013	2015 к 2014
Денежные средства, тыс.руб.	11613	24375	12745	12762	-11630	109,89	-47,71
Дебиторская задолженность, тыс.руб.	1603	1166	881	-437	-285	-27,26	-24,44
Финансовые вложения, тыс.руб.	15000	-	-	-15000	-	-100,00	-
Оборотные средства, тыс.руб.	141549	140669	137699	-880	-2970	-0,62	-2,11
Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	17656	22258	20900	4602	-1358	26,06	-6,10
Коэффициент абсолютной ликвидности	1,51	1,10	0,61	-0,41	-0,49	-27,35	-44,32
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	1,60	1,15	0,65	-0,45	-0,50	-28,20	-43,18
Коэффициент текущей ликвидности	8,02	6,32	6,59	-1,70	0,27	-21,17	4,25

Коэффициент абсолютной ликвидности в 2015г. равен 0,61, что на 0,49 меньше, чем в 2014г. Уменьшение значения данного показателя на протяжении всего изучаемого периода свидетельствует о снижении гарантии погашения долгов.

Динамика коэффициента быстрой ликвидности также имеет негативную тенденцию. По сравнению с 2014г. он снизился на 0,5, и в 2015г. его значение стало ниже нормативного – 0,65. Следовательно, можно говорить об уменьшении размера краткосрочной задолженности, которое предприятие могло бы погасить при условии реализации дебиторской задолженности.

В 2015г. коэффициент текущей ликвидности составил 6,59, что на 0,27 больше, чем в 2014г., но в то же время имеет место спад в сравнении с 2013г. На протяжении всего изучаемого периода значения данного показателя остаются в пределах норм. Таким образом, у организации достаточно средств для ведения хозяйственной деятельности и покрытия краткосрочных обязательств.

Анализ платежеспособности предприятия представлен в таблице 2.4.

Таблица 2.4

## Анализ платежеспособности организации

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	Отклонение (+;-)	
				2014г. от 2013г.	2015г. от 2014г.
1	2	3	4	5	6
Платежные средства, тыс.руб.:					
- денежные средства	11613	24375	12745	12762	-11630
- дебиторская задолженность	1603	1166	881	-437	-285
Итого платежных средств, тыс.руб.	13216	25541	13626	12325	-11915
Срочные платежи, тыс.руб.:					
- задолженность по оплате труда	4421	4542	4505	121	-37
- задолженность перед государственными внебюджетными фондами	1310	1301	1788	-9	487
- задолженность по налогам и сборам	902	1024	998	122	-26
Итого срочных платежей, тыс.руб.	6633	6867	7291	234	424
Коэффициент платежеспособности	1,99	3,72	1,87	1,73	-1,85

Поскольку на протяжении всего изучаемого периода коэффициент платежеспособности больше 1, организация считается платежеспособной. Но в то же время стоит отметить снижение данного показателя в 2015г. на 1,85 в сравнении с 2014г.

### **2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в организации**

В ООО "XXX" предусмотрена автоматизированная форма бухгалтерского учета с полной автоматизацией учетного процесса.

Бухгалтерская служба имеет линейно-функциональную структуру. Все ее работники подчиняется непосредственно главному бухгалтеру. Каждый бухгалтер выполняет работу по ведению соответствующего участка бухгалтерского учета. Всего отдел бухгалтерии включает в себя 5 сотрудников.

Главный бухгалтер отвечает за организацию бухгалтерского учета и контроль над использованием ресурсов предприятия, формирует ученую политику и рабочий план счетов, обеспечивает составление отчетности, предоставляет методическую помощь сотрудникам организации, а также осуществляет руководство над бухгалтерской службой.

Заместитель главного бухгалтера контролирует осуществление кассовых и банковских операций, обеспечивает соблюдение финансовой дисциплины, производит контроль над начислением и уплатой налогов в бюджет, составляет месячные, квартальные и годовые отчеты, а также проверяет изменение законодательных и нормативных актов по финансам, бухгалтерскому учету и налогообложению.

Ведущий бухгалтер осуществляет налоговый учет на предприятии, обеспечивает правильное и своевременное перечисление налогов в бюджет, проверяет полноту и правильность составления документации по учету движения всех видов материальных ценностей.

Бухгалтер первой категории ведет учет кассовых и расчетных операций, а также осуществляет контроль над открытием и закрытием расчетных счетов.

Бухгалтер по заработной плате осуществляет работу по ведению бухгалтерского учета расчетов по оплате труда персонала организации, включая внесение изменений в справочную и нормативную информацию, которая применяется при обработке соответствующих данных.

Структура бухгалтерской службы представлена на рисунке 2.2.

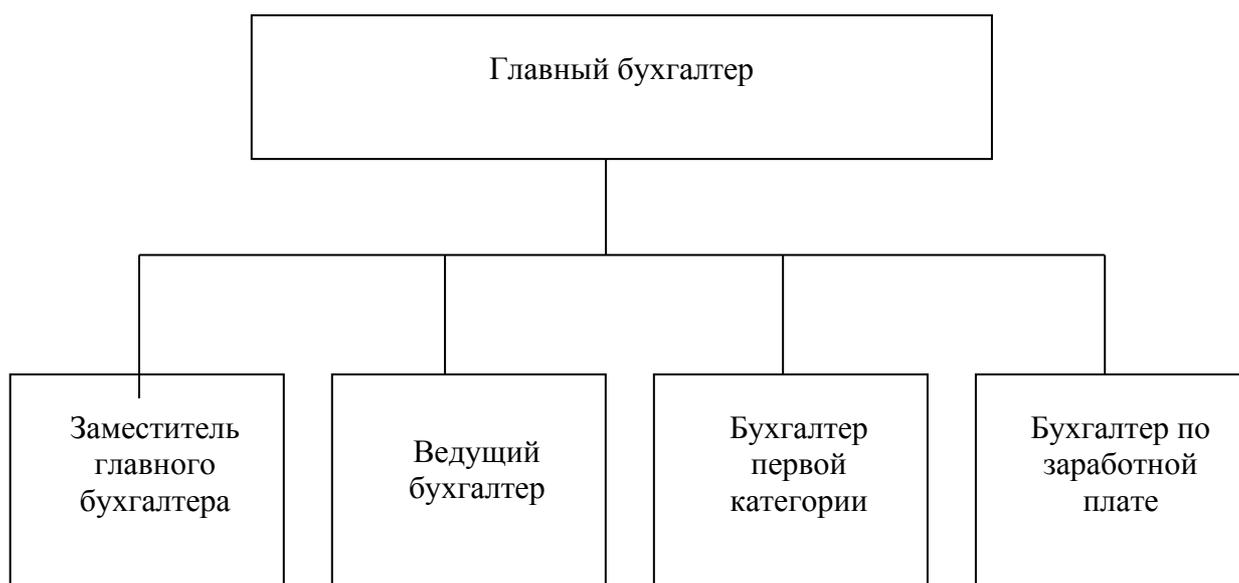


Рис. 2.2 Структура бухгалтерской службы ООО "XXX"

В ООО "XXX" обеспечивается соблюдение графика подготовки отчетной документации. Ее состояние, полнота и систематизация соответствуют установленным требованиям. Организационно-распорядительная документация, определяющая деятельность бухгалтерской службы, разработана частично. На предприятии имеются учетная политика, график документооборота, рабочий план счетов. Должностные инструкции отсутствуют.

В соответствии с п.1 ст. 8 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» учетная политика представляет собой совокупность способов ведения организацией бухгалтерского учета [3]. Данный документ применяется последовательно из года в год. Контроль над ее исполнением

возлагается на главного бухгалтера. Вместе с учетной политикой руководителем организации утверждаются: рабочий план счетов, порядок представления бухгалтерской финансовой отчетности, формы первичных документов и регистров бухгалтерского учета.

Учетная политика ООО "XXX" (Приложение 4) содержит разделы, представленные на рисунке 2.3.

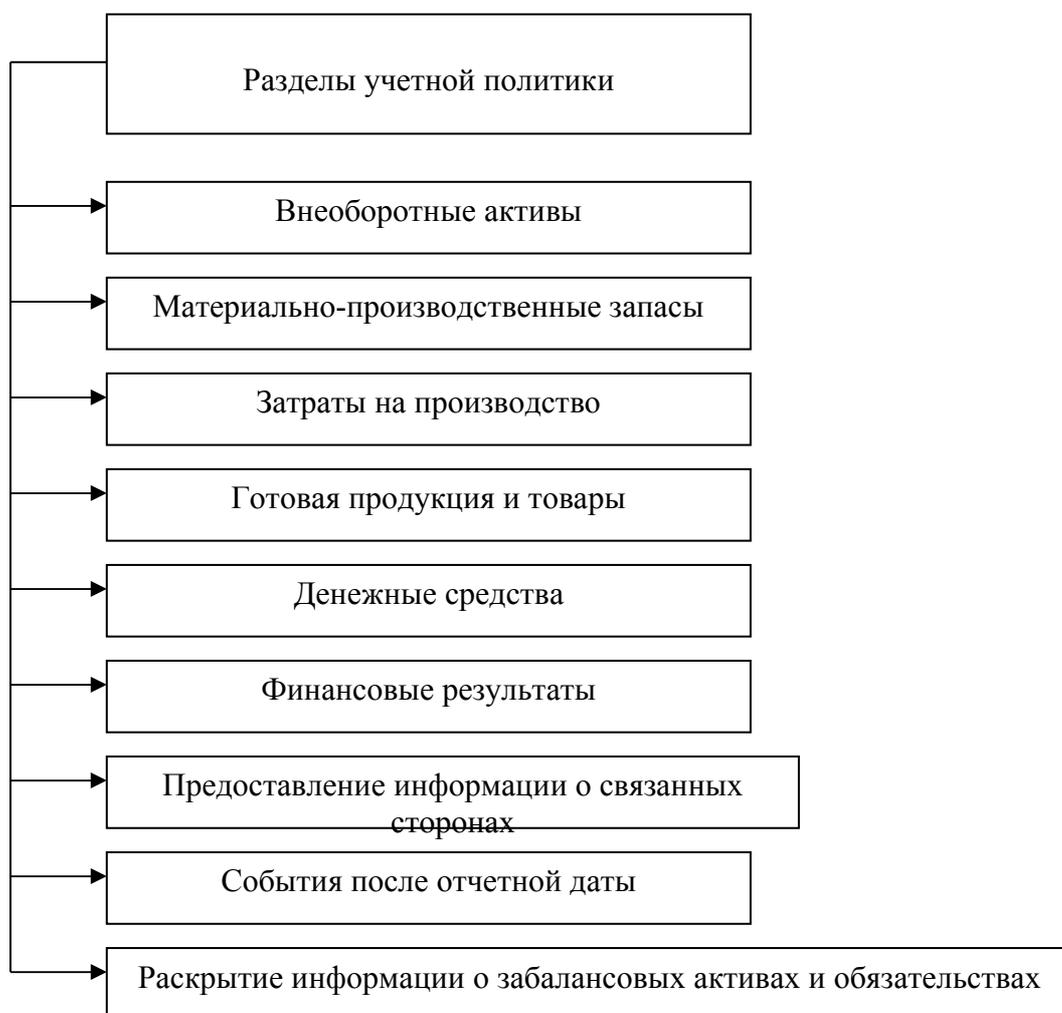


Рис. 2.3. Разделы учетной политики ООО "XXX"

График документооборота (Приложение 5) составляется в виде таблицы и представляет собой описание движения первичных документов. Он включает в себя следующую информацию: наименования документов, сроки предоставления, ответственное за составление лица, а также подразделения, куда представляются указанные документы.

Рабочий план счетов организации (Приложение 6) разрабатывается на основе утвержденного Министерством финансов Российской Федерации Плана счетов бухгалтерского учета и включает в себя синтетические и аналитические счета, которые необходимы для ведения бухгалтерского учета.

Бухгалтерская служба полностью обеспечивает сохранность документации. Согласно учетной политике первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерская финансовая отчетность хранятся не менее пяти лет. Работниками бухгалтерской службы систематически отслеживаются изменения законодательных и нормативных документов. Все сотрудники бухгалтерской службы активно и регулярно взаимодействуют друг с другом.

### 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

#### 3.1. Первичный учет наличия и движения основных средств

Движение основных средств связано с выполнением операций по их поступлению, внутреннему перемещению и выбытию.

Все хозяйственные операции по движению основных средств подлежат оформлению первичными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет [21, с.154]. Согласно графику документооборота в ООО "XXX" для оформления данных операций используются документы, представленные на рисунке 3.1.



Рис. 3.1. Первичные документы по учету основных средств ООО "XXX"

Основные средства поступают в организацию в случаях:

- приобретения за плату;
- изготовления самой организацией;
- внесения в качестве вклада в уставный капитал;
- поступления безвозмездно;
- обмена на другое имущество;
- в иных случаях.

Преобладающим способом поступления объектов в ООО "XXX" является их приобретение у изготовителей или торговых организаций.

Поступление основных средств осуществляется на основании договора купли-продажи (Приложение 7), в котором указываются стороны сделки, предмет договоров, условия поставки, цена, порядок расчетов, реквизиты с подписями сторон и прочие условия.

К основным сопроводительным документам относятся товарная накладная (Приложение 8) и счет-фактура (Приложение 9). Данные документы отражают сведения о поставщике, плательщике, грузоотправителе, грузополучателе, а также информацию о товаре (название, единица измерения, количество, цена, стоимость без учета и с учетом НДС).

Вне зависимости от варианта поступления основных средств их прием производит приемочная комиссия, утвержденная руководителем организации. Комиссия осуществляет осмотр основного средства и по результатам данного осмотра делает вывод о готовности объекта к использованию [20, с.53].

Поступление и ввод в эксплуатацию основных средств оформляется актом о приеме-передаче объектов основных средств (ф. № ОС-1) (Приложение 10).

В акте указываются следующие сведения: название объекта, дата ввода в эксплуатацию, присвоенный объекту инвентарный номер, год постройки или выпуска, первоначальную стоимость, срок полезного использования и способ начисления амортизации, краткую характеристику объекта, место использования.

Затем акт, утвержденный руководителем организации, вместе с технической документацией (паспорт, чертежи) передается в бухгалтерию, где открываются инвентарные карточки.

Инвентарная карточка учета объектов основных средств (ф. № ОС-6) (Приложение 11) является основным регистром аналитического учета и состоит из семи разделов.

В нее заносятся основные данные об объекте основных средств, такие как дата ввода в эксплуатацию, первоначальная стоимость, срок его полезного использования, а также информация о переоценке, ремонте, внутреннем перемещении и индивидуальных особенностях объекта.

Инвентарные карточки заполняются на основе первичных документов в одном экземпляре на каждый объект. Для обеспечения сохранности их регистрируют в описи инвентарных карточек, в которых записывают номер карточки, номер объекта и его наименование.

В бухгалтерии инвентарные карточки помещают в инвентарную картотеку, построенную согласно классификации основных средств, а внутри разделов - по месту эксплуатации и по видам. Карточки по объектам, находящимся на консервации, группируют отдельно [22, с.94].

Выбытие основных средств происходит в случаях:

- полного физического или морального износа;
- продажи;
- внесения в качестве вклада в уставный капитал других организаций;
- безвозмездной передачи;
- обмена на другое имущество;
- в иных случаях.

Основным вариантом выбытия объектов в ООО "XXX" является их ликвидация в результате физического или морального износа.

При выбытии основных средств создается специальная комиссия. В ее состав должны включаться представители экономических и технических служб. Комиссия осматривает объект основных средств и по результатам осмотра оценивает возможность или невозможность его дальнейшей эксплуатации. Помимо этого в ее компетенцию входит:

- определение причин списания основного средства;
- установление лиц, виновных в преждевременном списании объекта;

- оценка возможности использования деталей и материалов ликвидируемого объекта [42].

Ликвидацию основных средств за исключением автотранспорта оформляют актом на списание основных средств (ф. № ОС-4) (Приложение 12) в двух экземплярах.

В документе указываются следующая информация: причина списания, техническое состояние объекта, первоначальная и остаточная стоимость, сумма износа, затраты по ликвидации и стоимость материальных ценностей, полученных от списания, а также результаты ликвидации.

Первый экземпляр акта передается в бухгалтерию, где на его основании в инвентарной карточке производится отметка о выбытии объекта. Второй экземпляр передается лицу, отвечающему за сохранность основных средств. Оба экземпляра должны быть подписаны членами комиссии и утверждены руководителем организации.

Достоверность данных бухгалтерского учета и отчетности по основным средствам обеспечивается проведением инвентаризации, которая согласно учетной политике проводится один раз в три года по состоянию на 1 октября.

Инвентаризация проводится комиссией, в которую входят представители администрации организации, сотрудники бухгалтерии и другие специалисты при обязательном участии материально ответственных лиц [7]. Состав комиссии утверждается руководителем организации приказом на проведение инвентаризации (ф. № ИНВ-22) (Приложение 18).

Инвентаризация проводится с целью выявления фактического наличия основных средств и сопоставления результатов проверки с данными бухгалтерского учета. До ее проведения каждое материально ответственное лицо предоставляет расписку в том, что все ценности им оприходованы и вся документация сдана в бухгалтерию, а также проверяется правильность оформления первичных документов по учету движения основных средств. В случае выявления неточностей производятся соответствующие исправления [45].

Инвентаризационная комиссия для отражения фактического наличия основных средств составляет инвентаризационную опись (ф. № ИНВ-1) (Приложение 19) в двух экземплярах с указанием названий, инвентарных номеров и основных технических или эксплуатационных характеристик объектов. По неиспользуемым, принятым в аренду, не пригодным к эксплуатации вследствие полной амортизации или порчи объектам основных средств составляются отдельные описи [19, с.173].

Документ подписывают члены комиссии и материально ответственное лицо, у которого остается один экземпляр описи. Второй экземпляр передается в бухгалтерию.

В ходе инвентаризации недвижимости проверяется наличие документов, подтверждающих право собственности на нее.

По объектам, при инвентаризации которых выявлены отклонения от данных бухгалтерского аналитического учета, составляются сличительные ведомости (ф. № ИНВ-18) в двух экземплярах. Один экземпляр составляется для бухгалтерии, второй – для материально ответственного лица, которой должен дать соответствующие объяснения выявленным излишкам или недостачам объектов основных средств [44].

### **3.2. Синтетический и аналитический учет наличия и движения основных средств**

Для отражения информации о затратах предприятия в объекты, которые в дальнейшем будут приняты к учету в качестве основных средств, применяется счет 08 «Вложения во внеоборотные активы».

По дебету счета накапливаются произведенные предприятием затраты, связанные с поступлением основных средств и доведением их до состояния необходимого для использования. По кредиту счета производится списание сформированной первоначальной стоимости по введенным в эксплуатацию

объектам. Сальдо дебетовое показывает объем незавершенных капитальных вложений на начало или конец периода.

Согласно рабочему плану счетов в ООО "XXX" к счету 08 открыты субсчета, представленные на рисунке 3.2.

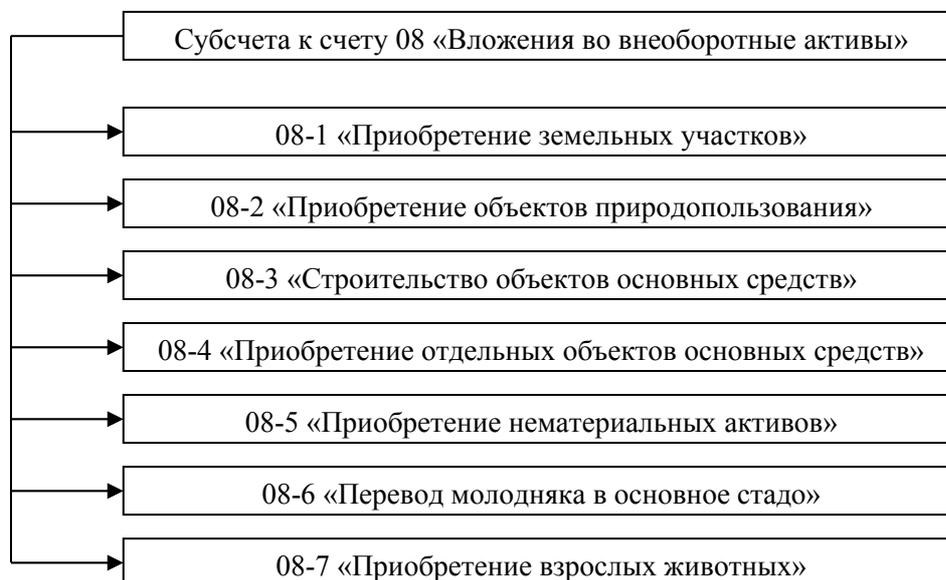


Рис. 3.2. Субсчета к счету 08 в ООО "XXX"

Схема строения счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» изображена на рисунке 3.3 на основании данных приложения 17.

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Дт		Кт	
Сальдо на начало периода	0,00		
С кредита счетов	Содержание хозяйственной операции и сумма (руб.)		В дебет счетов
11.1	Перевод молодняка животных в основное стадо 651023,27	Ввод основных средств в эксплуатацию 1169460,64	01.1
60.2	Приобретение объектов основных средств 1169460,64	Оприходование животных в состав основного стада 651023,27	01.4
Обороты за период	1820483,91	1820483,91	Обороты за период
Сальдо на конец периода	0,00		

Рис. 3.3. Схема строения счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»  
ООО "XXX"

Для отражения сведений о наличии и движении основных средств, которые находятся в эксплуатации, запасе, на консервации или в аренде, используется счет 01 «Основные средства».

По дебету счета отражается принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а также увеличение их первоначальной стоимости. По кредиту счета осуществляется списание первоначальной стоимости по выбывшим объектам, а также уменьшение их первоначальной стоимости. Сальдо дебетовое отражает остаток основных средств на начало или конец периода.

В ООО "XXX" учет основных средств в соответствии с рабочим планом счетов ведется в разрезе следующих субсчетов, изображенных на рисунке 3.4.

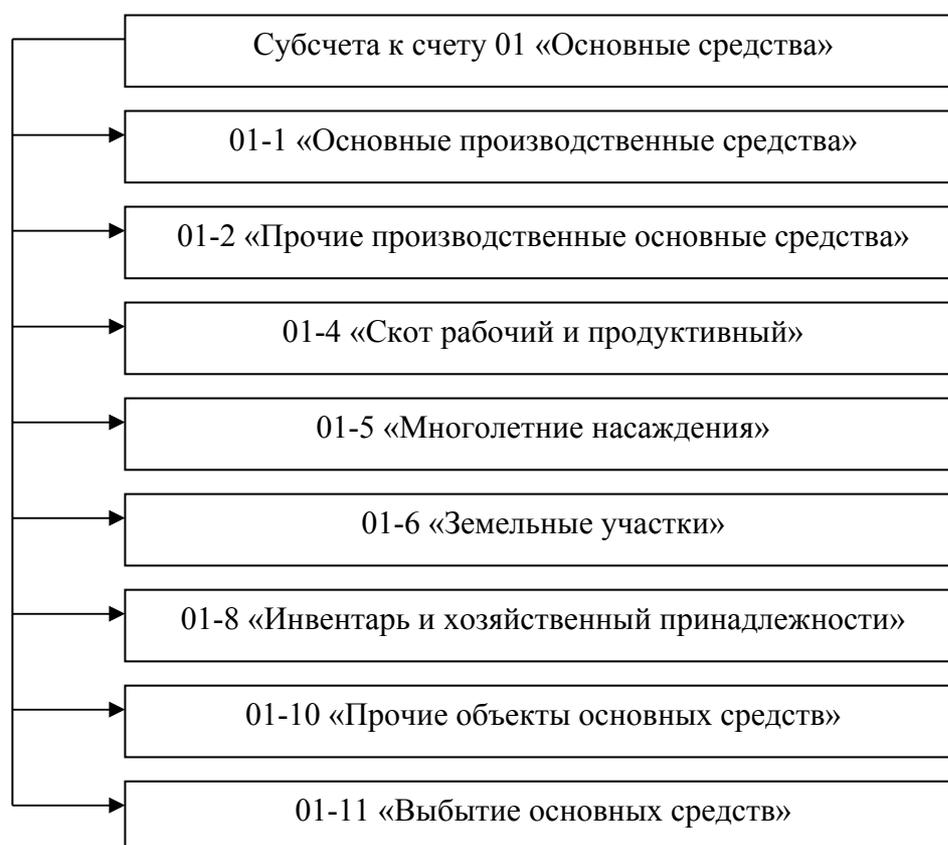


Рис. 3.4. Субсчета к счету 01 в ООО "XXX"

Схема строения счета 01 «Основные средства» представлена на рисунке 3.5 на основании данных приложения 16.

Дт		Кт	
Сальдо на начало периода	161606459,68		
С кредита счетов	Содержание хозяйственной операции и сумма (руб.)		В дебет счетов
01.1	Списание первоначальной стоимости выбывших основных средств 2329661,03	Списание первоначальной стоимости выбывших основных средств 2329661,03	01.11
08.4	Ввод основных средств в эксплуатацию 1169460,64	Списание сумм накопленной амортизации по выбывшим основным средствам 2561192,96	02.1
08.6	Оприходование животных в состав основного стада 651023,27	Принятие на учет животных, выбракованных из основного стада 318043,17	11.1
Обороты за период	4150144,94	5208897,16	Обороты за период
Сальдо на конец периода	160547707,46		

Рис. 3.5. Схема строения счета 01 «Основные средства»

## ООО "XXX"

В соответствии с договором поставки №47-13 с ООО «Тим Трейд» (Приложение 7) 26.04.2014 организацией был приобретен трактор ТУМ Т233НСТ с навесным оборудованием стоимостью 790 677,97 рублей, НДС – 142 322,03 рубля. Согласно товарной накладной № 0000003451 (Приложение 8) и счета-фактуры № 00713 (Приложение 9) общая сумма к оплате ООО «Тим Трейд» составила 933 000 рублей.

Для оформления приобретения трактора был составлен акт о приеме-передаче № 000015 от 26.04.2014 (Приложение 10). Приемочной комиссией было установлено, что данный объект соответствует техническим условиям и пригоден для эксплуатации. Трактору был присвоен код согласно ОКОФ 142918131 «Тракторы тяговых классов до 0,9 мощностью до 25,7 кВт» и дан инвентарный номер 00144 [11].

На основании акта о приеме-передаче № 000015 на трактор ТУМ Т233НСТ с навесным оборудованием инв. № 00144 заведена инвентарная карточка учета № 00169 (Приложение 11).

По операции приобретения трактора ТУМ Т233НСТ с навесным оборудованием инв. № 00144 в бухгалтерском учете были произведены следующие записи:

1) Принят к оплате счет поставщика за поставку трактора:

Дт 08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств»

Кт 60-2 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

790 677 руб. 97 коп.

2) Отражен НДС, уплаченный ООО «Тим Трейд»:

Дт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Кт 60-2 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

142 322 руб. 03 коп.

3) Оплачен счет ООО «Тим Трейд»:

Дт 60-2 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кт 51 «Расчетные счета»

933 000 руб. 00 коп.

4) Введен в эксплуатацию и принят к учету по первоначальной стоимости трактор ТУМ Т233НСТ с навесным оборудованием инв. № 00144:

Дт 01-1 «Основные производственные средства»

Кт 08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств»

790 677 руб. 97 коп.

Амортизация представляет собой условный процесс перенесения первоначальной стоимости основных средств по частям на стоимость произведенной продукции, который отражает износ основных средств во времени и позволяет возмещать затраты на приобретение средств.

Для отражения амортизации, начисленной за время эксплуатации основных средств, используется счет 02 «Амортизация основных средств».

По дебету счета производится списание амортизации по выбывшим основным средствам. По кредиту счета учитывается сумма начисленной в отчетном месяце амортизации. Сальдо кредитовое отражает сумму накопленной амортизации по основным средствам на начало или конец периода.

Схема строения счета 02 «Амортизация основных средств» изображена на рисунке 3.6 (Приложение 20) на основании данных приложения 18.

Согласно учетной политике (Приложение 4) начисление амортизации в ООО "XXX" производится в течение установленного срока службы линейным способом.

В соответствии с данным методом годовая сумма амортизационных отчислений вычисляется с помощью первоначальной стоимости и нормы амортизации, которая рассчитывается по следующей формуле:

$$\text{Норма амортизации} = \frac{1}{\text{Срок полезного использования}} \times 100\% \quad (3.1)$$

Следовательно, годовая сумма амортизации определяется по формуле:

$$\text{Амортизация} = \text{Первоначальная стоимость} \times \text{Норма амортизации} \quad (3.2)$$

Амортизационные отчисления на протяжении отчетного года производятся ежемесячно в размере  $\frac{1}{12}$  от годовой суммы.

Начисление амортизации осуществляется с первого числа месяца, который следует за месяцем постановки объекта на учет, и производится до погашения стоимости или списания данного объекта.

Начисление амортизации прекращается при переводе объекта на консервацию сроком более трех месяцев и в ходе его восстановления сроком более 12 месяцев.

Срок полезного использования – это период, на протяжении которого использование объекта приносит экономические выгоды предприятию. Он определяется предприятием самостоятельно при принятии объекта на учет.

В учетной политике прописано, что при определении срока полезного использования, ООО "XXX" руководствуется Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, исходя из минимального срока.

Предприятие имеет право пересмотреть срок полезного использования по основному средству при улучшении изначальных показателей его функционирования в результате реконструкции или модернизации.

В соответствии с инвентарной карточкой учета № 00169 первоначальная стоимость трактора ТУМ Т233НСТ с навесным оборудованием инв. № 00144 составляет 790677, 97 рублей. Трактор отнесен к пятой амортизационной группе, и срок его полезного использования равен 85 месяцам.

Месячная норма амортизации для данного объекта составит:

$\frac{1}{85} \times 100\% = 1,17647\%$ . Согласно ведомости начисления амортизации трактора ТУМ Т233НСТ с навесным оборудованием инв. № 00144 сумма амортизации за июль 2015г. равна 9302,09 рублей ( $790677, 97 \times 1,17647\%$ ). Поскольку объект поступил в организацию 26.04.2014, начисление амортизации осуществляется с 01.05.2014. Остаточная стоимость трактора ТУМ Т233НСТ с навесным оборудованием инв. № 00144 на 01.08.2015 составила 651146,56 рублей ( $790677, 97 - 15 \times 9302,09$ ), так как на эту дату он находится в эксплуатации 15 месяцев.

Операция начисления амортизации трактора ТУМ Т233НСТ с навесным оборудованием инв. № 00144 в бухгалтерском учете отражается следующей записью:

Дт 20-1 «Растениеводство»

Кт 02-1 «Амортизация основных средств, учитываемых на счете 01-1»

9302 руб. 09 коп.

Очиститель вороха самопередвижной ОВСН-25 инв. № 00380 был списан 11.09.2015 с учета в результате полной его амортизации. Ликвидационной комиссией было установлено, что данный объект больше не пригоден к

эксплуатации, связи с чем подлежит списанию. Выбытие очистителя вороха самопередвижной ОВСН-25 инв. № 00380 было оформлено актом на списание № 000005 от 11.09.2015 (Приложение 12).

Ликвидация очистителя вороха самопередвижной ОВСН-25 инв. № 00380 в бухгалтерском учете отражена следующими записями:

1) Списана первоначальная стоимость очистителя вороха:

Дт 01-11 «Выбытие основных средств»

Кт 01-1 «Основные производственные средства»

790 677 руб. 97 коп.

2) Списана сумма накопленной амортизации по объекту:

Дт 02-1 «Амортизация основных средств, учитываемых на счете 01-1»

Кт 01-11 «Выбытие основных средств»

790 677 руб. 97 коп.

Для проведения инвентаризации основных средств, находящихся в одном из структурных подразделений ООО "XXX", 01.10.2014 приказом руководителя № 452 (Приложение 13) была назначена специальная комиссия, в состав которой вошли начальник ОПС и МТС, главный экономист, бухгалтер и инженер по МТС.

Результаты проведенной инвентаризации представлены в инвентаризационной описи № 0003 (Приложение 14).

Всего было проверено пять объектов на сумму 822935,9 рублей. Согласно инвентаризационной описи № 0003 отсутствуют расхождения данных бухгалтерского учета с фактическим наличием основных средств.

### **3.3. Отражение информации об основных средствах в бухгалтерской (финансовой) отчетности**

Информация об основных средствах раскрывается в таких формах бухгалтерской финансовой отчетности, как бухгалтерский баланс (Приложение

1) и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Отчетные показатели формируются на основе данных оборотно-сальдовой ведомости (Приложение 15).

Согласно п. 49 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ основные средства отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости, иными словами по фактическим затратам на их приобретение, сооружение и изготовление за вычетом начисленной амортизации.

В соответствии с п. 32 ПБУ 6/01 отчетность должна отражать следующие сведения, представленные на рисунке 3.7.



Рис. 3.7. Информация об основных средствах, раскрываемая в отчетности  
Расчет отчетных показателей, раскрывающих информацию об основных средствах, представлен в таблице 3.1.

## Формирование показателей отчетности

Показатель	Раздел, строка	Показатели оборотно-сальдовой ведомости	Расчет	Сумма, тыс.руб.
Наличие основных средств на начало года по первоначальной стоимости	табл.5.1., столбец 3	Дебетовое сальдо по счету 01 на н.г.	-	155829
Накопленная амортизация на начало года	табл.5.1., столбец 4	Кредитовое сальдо по счету 02 на н.г.	-	62561
Наличие основных средств на начало года по остаточной стоимости	табл.5.1., столбец 5	Разница между дебетовым сальдо по счету 01 и кредитовым сальдо по счету 02 на н.г.	155829 - 62561	93268
	I, строка 1150 (2014г.)			
Поступило основных средств	табл.5.1., столбец 6	Дебетовый оборот по субсчетам 08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств» и 08-6 «Перевод молодняка в основное стадо»	4748 + 9194	13942
Начислено амортизации	табл.5.1., столбец 9	Кредитовый оборот по счету 02	-	15538
Выбыло основных средств	табл.5.1., столбец 7	Разница между кредитовым оборотом по счету 01 и субсчету 01-11 «Выбытие основных средств»	13161-2768	10393
Наличие основных средств на конец года по первоначальной стоимости	табл.5.1., столбец 13	Дебетовое сальдо по счету 01 на к.г.	-	159378
Накопленная амортизация на конец года	табл.5.1., столбец 14	Кредитовое сальдо по счету 02 на к.г.	-	71135
Наличие основных средств на конец года по остаточной стоимости	табл.5.1., столбец 15	Разница между дебетовым сальдо по счету 01 и кредитовым сальдо по счету 02 на к.г.	159378 - 71135	88243
	I, строка 1150 (2015г.)			

В бухгалтерском балансе в разделе «Внеоборотные активы» по строке 1150 отражается остаточная стоимость основных средств за три отчетных периода. Данный показатель формируется путем вычитания из дебетового

сальдо по счету 01 «Основные средства» кредитового сальдо по счету 02 «Амортизация основных средств».

В пояснении к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах раскрываются следующие сведения, касающиеся основных средств:

- первоначальная и остаточная стоимость,
- накопленная амортизация на начало и конец периода,
- произошедшие за период изменения (сумма поступивших и выбывших объектов, начисленной амортизации, переоценки).

Данная информация предоставляется с расшифровкой по видам основных средств.

Кроме этого пояснение к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах содержит в себе сведения о наличии и движении арендованных основных средств, о переданных в аренду объектах, числящихся на балансе предприятия, а также об основных средствах, находящихся на консервации.

Первоначальная стоимость основных средств есть ничто иное как дебетовое сальдо по счету 01 «Основные средства». Кредитовое сальдо по счету 02 «Амортизация основных средств» отражает сумму накопленной амортизации.

Стоимость поступивших основных средств определяется путем сложения дебетовых оборотов по субсчетам 08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств» и 08-6 «Перевод молодняка в основное стадо».

Стоимость выбывших основных средств рассчитывается как разность между кредитовым оборотом по счету 01 «Основные средства» и субсчету 01-11 «Выбытие основных средств».

Начисленную амортизацию отражает кредитовый оборот по счету 02 «Амортизация основных средств».

### 3.4. Пути совершенствования бухгалтерского учета основных средств в ООО "XXX"

Необходимость совершенствования бухгалтерского учета основных средств вызвана постоянно изменяющейся экономической обстановкой.

Организации следует постоянно анализировать движение основных средств, их состояние и структуру. Данная информация может быть применена для определения путей и резервов повышения эффективности их использования, а кроме того для обнаружения и корректировки негативных отклонений, которые могут привести к серьезным последствиям для успешной деятельности предприятия.

В целях совершенствования системы бухгалтерского учета основных средств предлагаются следующие мероприятия, представленные в таблице 3.2.

Таблица 3.2

#### Рекомендации по совершенствованию учета

Рекомендуемые мероприятия	Локальные акты	Ожидаемый результат
Обновление программного обеспечения	-	Улучшение системы управления и обеспечение детализированного учета основных средств
Использование метода уменьшаемого остатка начисления амортизации	Учетная политика	Способствование ускоренному обновлению основных средств
Проведение внеплановых инвентаризаций	Учетная политика	Обеспечение точной информации о фактическом наличии и моральной изношенности основных средств
Разработка должностных инструкций	Должностные инструкции	Четкое закрепление обязанностей и прав сотрудников
Полное заполнение реквизитов первичных учетных документов	График документооборота	Обеспечение детальной информации об объектах основных средств
Закрепление нетипичных корреспонденций счетов	Учетная политика	Обеспечение достоверности учета основных средств
Внедрение службы внутреннего аудита	Учетная политика	Сокращение нарушений

В ООО "XXX" учет основных средств осуществляется с помощью программы «1С: Бухгалтерия 7.7». Для достижения большего удобства и

эффективности учета программу следует обновить до версии «1С: Бухгалтерия 8.2», что позволит улучшить систему управления и обеспечить более детализированный учет основных средств.

Следующим мероприятием является изменение способа начисления амортизации. Применяемый линейный способ характеризуется высокой точностью и простотой расчетов, однако он должен использоваться в тех случаях, когда можно предположить, что объект приносит одинаковый доход в течение всего периода его эксплуатации.

Способ уменьшаемого остатка относится к ускоренным методам, которые обеспечивают неравномерное начисление амортизации. Первоначально списание стоимости основных средств осуществляется большими суммами по сравнению с суммами, начисленными в последующие годы эксплуатации. В настоящее время значительная часть основных средств по причине научно-технического прогресса усиленно теряет свои потребительские свойства и списывается вследствие морального, а не физического износа. Соответственно целесообразно относить на текущие затраты большую часть амортизационных отчислений в первые годы использования основных средств, что содействует их ускоренному обновлению.

Стоит также отметить, что применение данного метода начисления амортизации особенно актуально для тех объектов, которые эксплуатируются в условиях повышенной сменности, например, для транспортных средств.

Среди мероприятий по совершенствованию учета можно также выделить проведение внеплановых инвентаризаций с целью получения более точных данных о фактическом наличии основных средств и их моральной изношенности.

В рамках совершенствования учета рекомендуется разработать должностные инструкции для всех сотрудников бухгалтерской службы. Несмотря на то, что должностная инструкция формально не является обязательным кадровым документом, ее наличие позволяет четко определить место и значение каждой должности в структуре предприятия. Кроме этого они

используются при разрешении трудовых споров, определении правомерности дисциплинарных взысканий и являются эффективным инструментом управления персоналом [43].

В рамках усиления контроля за правильным оформлением первичных документов по движению основных средств рекомендуется максимально полно заполнять все реквизиты, в частности указывать основания для составления данных документов, корреспондирующие счета, характеристики объектов, несмотря на то, что их отсутствие не является существенным нарушением.

Далее рекомендуется устранить проводки, не соответствующие Инструкции по применению Плана счетов, в частности проводку Дт 01.11 Кт 01.1, путем закрепления данной корреспонденции счетов в учетной политике организации.

Внедрение службы внутреннего аудита в организации позволит повысить достоверность данных бухгалтерского учета. Основной ее задачей является проверка бухгалтерской финансовой отчетности специально назначенными сотрудниками с целью оценки правильности принятых решений и выявления ошибок. Наличие службы внутреннего аудита позволит сократить количество замечаний, сделанных при прохождении внешних проверок.

При применении предложенных рекомендаций возможно улучшение бухгалтерского учета основных средств, а также способствование более точной, достоверной и полной информации, отражаемой в бухгалтерской финансовой отчетности.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В настоящее время существует множество определений понятия «основные средства». В целом они сводятся к представлению основных средств как совокупности материально-вещественных ценностей, которые применяются в деятельности предприятия длительное время. Разнообразие существующих трактовок данного термина связано в первую очередь с влиянием терминологии экономической теории, со сближением российского учета с международными стандартами, а также с воздействием требований системы налогообложения. Помимо этого нет однозначного ответа на вопрос, можно ли использовать понятие «основные фонды» как синоним к «основным средствам». Одни экономисты находят это возможным, другие полагают, что несмотря на некую схожесть, это разные понятия. Многие ученые также против отождествления понятий «основные средства» и «основной капитал», акцентируя внимание на том, что хотя основные средства являются составной частью основного капитала, не весь основной капитал может быть признан как объект основных средств.

Основные критерия признания объекта основным средством закреплены в п.4 ПБУ 6/01. Помимо этого, если подходящий объект не удовлетворяет дополнительному стоимостному критерию, предприятие имеет право учитывать его в качестве материально-производственных запасов. В качестве единицы бухгалтерского учета выступает инвентарный объект, т.е. предмет или комплекс предметов, представляющих собой единое целое и выполняющих определенную функцию. Для обеспечения контроля каждому основному средству присваивается инвентарный номер.

Традиционно в российской практике учета выделяют три вида оценки основных средств: первоначальную, остаточную и восстановительную. Помимо этого ряд экономистов выделяет дополнительные виды стоимости основных средств такие как, ликвидационную и амортизируемую. Согласно ПБУ 6/01

первоначальная оценка, по которой объекты основных средств принимаются к учету, находится в зависимости от способа их поступления на предприятие. Помимо этого в ПБУ 6/01 закреплён список фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление основных средств.

Для ведения учета основных средств необходимо их научно обоснованная классификация. В этой связи основные средства группируют по ряду признаков: виду, степени использования, функциональному назначению, принадлежности, характеру участия в деятельности, вещественному составу, технической пригодности, времени использования, отношения к отраслям народного хозяйства и т.д.

Ведение бухгалтерского учета основных средств строго регламентируется с помощью системы нормативного регулирования. Данная система состоит из 4 уровней: законодательный, нормативный, методический и организационный. Каждый уровень включает соответствующие документы, принятые различными органами государственной власти или самим предприятием. Данные документы регулируют различные аспекты учета основных средств и носят либо обязательный, либо рекомендательный характер.

В настоящее время идет адаптация российской системы учета к международным стандартам, что обусловлено развитием международных финансовых связей и рыночных отношений. При сравнении российской системы учета основных средств с международной выявлены как схожие моменты, так и значительные отличия. Данные различия связаны в первую очередь с неодинаковыми целями российского и международного бухгалтерского учета. Несоответствия двух систем учета основных средств касаются в частности вопросов первоначальной оценки, обесценения, переоценки и амортизации основных средств.

ООО "XXX" является многопрофильным предприятием, специализирующимся на производстве и продаже овощей, молока и мяса крупнорогатого скота. Предприятие существует более 20 лет и располагает

по адресу: Белгородская область, г. Старый Оскол, Промзона, площадка Дорожная, проезд 7Ш..

В составе ООО "XXX" действуют 5 отделений: машинный парк, зернохранилище, молочно-товарная ферма, тепличный комплекс, растениеводческий комплекс.

В ООО "XXX" используется линейно-функциональная структура управления. Во главе организации находится генеральный директор, руководящий 5 подразделениями: экономический отдел, отдел бухгалтерии, участки животноводства, механизации и овощеводства.

Одной из особенностей производства и продажи овощей является то, что готовая продукция в течение года поступает неравномерно, поскольку ее получение зависит от сроков созревания растений. В связи с этим фактическая себестоимость произведенной продукции определяется в конце года.

В целом в ООО "XXX" наблюдается негативная тенденция основных показателей финансово-хозяйственной деятельности. В наибольшей степени это касается показателей среднегодовой стоимости основных средств, среднегодовой стоимости дебиторской задолженности, прибыли от продажи, чистой прибыли, уровня рентабельности и рентабельности продаж. За рассматриваемый период значительно увеличились показатели материальных затрат, себестоимости продукции, производительности труда, а также фондоотдачи.

Оценка финансовой устойчивости показала, что происходит снижение доли активов, сформированных за счет собственного капитала, но их размер по-прежнему достаточно велик. Низкое значение коэффициента финансового левериджа позволяет сделать вывод о невысоком риске вложения капитала в данное предприятие.

Оценка ликвидности выявила снижение гарантии погашения долгов, но величина анализируемых коэффициентов позволяет сделать вывод, что у предприятия достаточно средств для ведения хозяйственной деятельности и покрытия краткосрочных обязательств.

Предприятие является платежеспособным, так как на протяжении всего рассматриваемого периода коэффициент платежеспособности больше 1.

В ООО "XXX" предусмотрена автоматизированная форма бухгалтерского учета с полной автоматизацией учетного процесса.

Бухгалтерская служба ООО "XXX" имеет линейно-функциональную структуру и включает в себя 5 бухгалтеров. Главный бухгалтер отвечает за организацию бухгалтерского учета и контроль над использованием ресурсов предприятия. Организационно-распорядительная документация, определяющая деятельность бухгалтерской службы, разработана частично, и включает в себя учетную политику, график документооборота, рабочий план счетов.

Все хозяйственные операции по движению основных средств оформляются первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Преобладающим способом поступления основных средств в ООО "XXX" является их приобретение за плату, осуществляемое на основании договора купли-продажи, товарной накладной и счета-фактуры. Прием основных средств производит приемочная комиссия. Согласно графику документооборота поступление объектов и их ввод в эксплуатацию оформляется актом о приеме-передаче, затем на данный объект заводится инвентарная карточка.

При выбытии основных средств создается специальная комиссия. Основным вариантом выбытия объектов в ООО "XXX" является их ликвидация в результате физического или морального износа. Данная операция оформляется актом на списание, а в инвентарной карточке производится отметка о выбытии объекта.

Достоверность данных бухгалтерского учета основных средств в ООО "XXX" обеспечивается проведением инвентаризации, которую проводит специально созданная комиссия, утверждаемая приказом руководителя. Результаты проверки фиксируются в инвентаризационной описи.

Для учета поступления, движения и выбытия основных средств в ООО "XXX" используются счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» и 01

«Основные средства» в разрезе субсчетов согласно рабочему плану счетов в корреспонденции с другими счетами. Для отражения амортизации, начисляемой в ООО "XXX" линейным методом, применяется счет 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции с другими счетами, в зависимости от того, где используются амортизируемые основные средства. Вышеуказанные операции были проиллюстрированы примерами с приложением соответствующих документов и составлением проводок.

В таких формах бухгалтерской отчетности, как бухгалтерский баланс и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, отражается информация об основных средствах ООО "XXX". В частности указывается первоначальная и остаточная стоимость основных средств, суммы начисленной амортизации, произошедшие изменения за период, а также об арендованных и переданных в аренду основных средствах.

В завершение ООО "XXX" предложены рекомендации по повышению эффективности бухгалтерского учета основных средств, такие как обновление программного обеспечения, использование способа уменьшаемого остатка при начислении амортизации, проведение внеплановых инвентаризаций, разработка должностных инструкций, усиление контроля за правильным оформлением первичных документов, закрепление нетипичных корреспонденций счетов в учетной политике, а также внедрение службы внутреннего аудита.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] : Федеральный закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] : Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

3. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

4. О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы [Электронный ресурс] : Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

5. О финансовой аренде (лизинге) [Электронный ресурс] : Федеральный закон от 29.10.1998 № 164-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

6. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс] : Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

7. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Электронный ресурс] : Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

8. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] : Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

9. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» [Электронный ресурс] : Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

10. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс] : Приказ Минфина РФ 29.07.1998 № 34н // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

11. Общероссийский классификатор основных фондов. ОК 013-94 [Электронный ресурс] : Постановление Госстандарта РФ от 26.12.1994 № 359 // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

12. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие / Г.И. Алексеева – М.: Маркет ДС, 2014. – 720 с.

13. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст] : учеб. пособие / В.П. Астахов – Юрайт, 2015. – 672 с.

14. Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учеб. пособие / Ю.А. Бабаев – М.: РИОР, 2013. – 576 с.

15. Бурмистрова, Л.М. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие / Л.М. Бурмистрова – М.: ИНФРА-М, 2015. – 320 с.

16. Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие / Н.Л. Вещунова – Проспект, 2011. – 462 с.

17. Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит [Текст] : учеб. пособие / И.М. Дмитриева – Юрайт, 2015. – 287 с.

18. Жуков, В.И. Основы бухгалтерского учета [Текст] : учеб. пособие / В.И. Жуков – СПб.: Питер, 2014. – 336 с.

19. Зонова, А.В. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учеб. пособие / А.В. Зонова – СПб.: Питер, 2011. – 480 с.

20. Каморджанова, Н.А. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учеб. пособие / Н.А. Каморджанова – М.: Инфра-М, 2013. – 304 с.

21. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учеб. пособие / Н.П. Кондраков – М.: Инфра-М, 2013. – 832 с.

22. Ларионов, А.Д. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие / А.Д. Ларионов – Проспект, 2010. – 368 с.
23. Переверзев, М.П. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие / М.П. Переверзев – М.: ИНФРА-М, 2015. – 221 с.
24. Старовойтова, Е.В. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учеб. пособие / Е.В. Старовойтова – Рид Групп, 2011. – 416 с.
25. Шеремет, А.Д. Бухгалтерский учет и анализ [Текст] : учеб. пособие / А.Д. Шеремет – М.: ИНФРА-М, 2011. – 618 с.
26. Воробьев, С.В. Сравнительная характеристика МСФО 16 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [Текст] / С.В. Воробьев // Экономика и предпринимательство – 2015 – № 1. – С. 718-721.
27. Гарифуллина, А.А. Различные подходы к определению понятий «основные средства», их «оценка» и «амортизация» [Текст] / А. А. Гарифуллина // Молодой ученый — 2015 — №7. — С. 324-327.
28. Гетьман, В.Г. Назревшие вопросы совершенствования бухгалтерского учета основных средств [Текст] / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет – 2014 – № 6. – С. 9-13.
29. Горбунова, В.В. Совершенствование механизма использования предприятиями основных средств [Текст] / В.В. Горбунова // Российский экономический интернет-журнал – 2011 – № 3. – С. 157-163.
30. Демина, И.Д. Использование основных средств: экономические выгоды, влияние на релевантность отчетной информации [Текст] / И.Д. Демина // Международный бухгалтерский учет – 2015 – № 33. – С. 24-33.
31. Дружиловская, Э.С. Совершенствование методики бухгалтерской оценки основных средств [Текст] / Э.С. Дружиловская // Международный бухгалтерский учет – 2013 – № 32. – С. 15-19.
32. Ендовицкий, Д.А. Переосмысление классификаций основных средств и оценка возможностей их применения в бухгалтерском учете [Текст] / Д.А. Ендовицкий // Экономический анализ: теория и практика – 2014 – № 24. – С. 147-155.

33. Камышан, В.А. Выбытие основных средств: актуальные вопросы бухгалтерского учета [Текст] / В.А. Камышан // Международный бухгалтерский учет – 2014 – № 3. – С. 25-33.
34. Крупина, Н.Н. Учет амортизации основных средств: российские и международные стандарты [Текст] / Н.Н. Крупина // Международный бухгалтерский учет – 2011 – № 16. – С. 21-27.
35. Леонова, С.В. Сравнительная характеристика МСФО 16 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [Текст] / С.В. Леонова // Вестник Тульского филиала финансового университета – 2015 – № 1. – С. 369-371.
36. Парасоцкая, Н.Н. Бухгалтерский и налоговый учет поступления и выбытия основных средств [Текст] / Н.Н. Парасоцкая // Все для бухгалтера – 2011 – № 7. – С. 5-12.
37. Селезнева, И.П. Актуальные проблемы учета амортизации основных средств [Текст] / И.П. Селезнева // Бухгалтер и закон – 2015 – № 1(173). – С. 2-9.
38. Сухарев, И.Р. Практическое применение требований МСФО в российских условиях: учет основных средств [Текст] / И.Р. Сухарев // Российский международный бухгалтерский учет – 2011 – № 3. – С. 2-8.
39. Туаев, Д.Я. Учет амортизационных отчислений основных средств [Текст] / Д.Я. Туаев // Известия Горского государственного аграрного университета – 2010 – № 46. – С. 114-116.
40. Хайлова, И.В. Бухгалтерский учет и аудит основных средств [Текст] / И.В. Хайлова // Современное состояние и приоритетные направления развития экономики. – 2015 – № 6. – С. 244-248.
41. «Амортизация основных средств». Информационно-аналитическое электронное издание «Бухсчета». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.buhscheta.ru/statya.php?t=amortizacija-osnovnykh-sredstv&idc=26>

42. «Документальное оформление движения основных средств». Информационное электронное издание «Клерк.Ру». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.klerk.ru/buh/articles/5363/>
43. «Должностная инструкция, разработка и содержание». Кадровые вопросы. [Электронный ресурс] / Режим доступа: [http://www.bizneshaus.ru/razrabotka\\_di.html](http://www.bizneshaus.ru/razrabotka_di.html)
44. «Инвентаризация основных средств: излишки и недостача». Информационное электронное издание «Простая бухгалтерия». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://buhland.ru/inventarizaciya-osnovnyx-sredstv-izlishki-i-nedostacha>
45. «Инвентаризация основных средств. Проведение, оформление». Электронное периодическое издание «Актуальная бухгалтерия». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://aktbuh.ru/nalogi-i-uchet/buhuchet/inventarizatsiya-osnovnyh-sredstv-provedenie-oformlenie>
46. «Как правильно провести инвентаризацию». Информационно-аналитическое электронное издание «Бухгалтерия.ру». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.buhgalteria.ru/article/n55309>
47. «Классификация основных средств». Амортизационные группы. [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://амортизационные-группы.рф/klassifikatsiya-osnovnykh-sredstv>
48. «Семь практических ситуаций по учету и амортизации основных средств». Электронный журнал «Главбух». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.glavbukh.ru/art/20604>

## СПИСОК ПРИЛОЖЕНИЙ

1. Таблица 1.1. Основные подходы к определению «основные средства»
2. Таблица 2.1. Основные финансово-экономические показатели деятельности ООО "XXX" за 2013-2015гг.
3. Рис. 3.6. Схема строения счета 02 «Амортизация основных средств» ООО "XXX"
4. Бухгалтерский баланс ООО "XXX" за 2015г.
5. Отчет о финансовых результатах ООО "XXX" за 2014г.
6. Отчет о финансовых результатах ООО "XXX" за 2015г.
7. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах ООО "XXX" за 2015г.
8. Учетная политика ООО "XXX"
9. График документооборота ООО "XXX"
10. Рабочий план счетов ООО "XXX"
11. Договор поставки № 47-13 от 16.04.2014
12. Товарная накладная № 0000003451 от 26.04.2014
13. Счет-фактура № 00713 от 26.04.2014
14. Акт о приеме-передаче объекта основных средств № 000015
15. Инвентарная карточка учета объекта основных средств № 00169
16. Акт о списании объекта основных средств № 000005
17. Ведомость амортизации основных средств за июль 2015г.
18. Приказ о проведении инвентаризации № 452
19. Инвентаризационная опись основных средств № 0003
20. Оборотно-сальдовая ведомость ООО "XXX" за 2015г.
21. Анализ счета 01 ООО "XXX" за 2 квартал 2015г.
22. Анализ счета 08 ООО "XXX" за 2 квартал 2015г.
23. Анализ счета 02 ООО "XXX" за 3 квартал 2015г.

