Министерство науки и высшего образования Российской Федерации

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Хабаровский государственный университет экономики и права»

Экономический факультет

Кафедра бухгалтерского учёта, анализа и экономической безопасности

«ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ»

Зав. кафедрой бухгалтерского учёта,
анализа и экономической безопасности
_____ / Коробкова О.К. /
подпись Ф.И.О.

«07» июня 2021 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

по направлению 38.03.01 «Экономика»
профиль «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит»
по теме «Учет, аудит и анализ эффективности использования основных средств (фондов) на примере ООО «Лидога-Трейдинг»»

Студент группы БУ(бсв)- 83 07.06.2021 _____ А.В. Ярулина
номер группы дата подпись

Научный руководитель к.э.н. доцент 07.06.21 _____ Н.А. Сорокина
уч. степень, уч. звание дата подпись

Нормоконтролёр к.э.н. доцент 07.06.21 _____ Н.А. Сорокина
уч. степень, уч. звание дата подпись

КАФЕДРА БУАЭБ
№ 46. 07 ИЮН 2021

Хабаровск 2021

УТВЕРЖДАЮ:
Зав. кафедрой бухгалтерского учёта,
анализа и экономической безопасности
_____ / Коробкова О.К. /
подпись Ф.И.О.
«_01_» ___03_____2021г.

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования
«ХАБАРОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ЭКОНОМИКИ И ПРАВА»

Задание по подготовке ВКР студ. экономический, БУ(б,с,в) – 83 Ярулиной А.В.
(факультет, группа, Ф.И.О.)

Тема работы «Учет, аудит и анализ эффективности использования основных средств (фондов) на примере ООО «Лидога-Трейдинг»»

утверждена приказом по ХГУЭП № _263-студ_ от «_01» марта_ 2021 г.

Источники и исходные данные к работе _на примере ООО «Лидога-Трединг» за 2019 – 2020 гг.

В теоретическом разделе до «_07_»_ января__2021 г. раскрыть __сущность и роль основных средств, их нормативно-правовое регулирование в бухгалтерском и налоговом учете _____

В аналитическом разделе до «_10__»_марта 2021 г. выявить проблемы и недостатки в ведении бухгалтерского учета объектов основных средств, провести анализ эффективности использования основных средств

_____

В рекомендательном разделе до «_01__»_мая_____2021 г. сформулировать предложения по совершенствованию бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита в ООО «Лидога-Трейдинг»

Перечень графического материала: таблиц _10_, рисунков _5, приложений 5_

Сроки сдачи студентом законченной работы «_25 » __мая_ 2021 г.

Дата выдачи задания «__10__» __декабря___ 2020 г.

Научный руководитель работы _____ /__Сорокина Н.А.___ /
подпись Ф.И.О.

Задание принято к исполнению «__01 __» марта __ 2021 г.

Студент _____ / ___ Ярулина А.В.___ /
подпись Ф.И.О.

Министерство образования и науки Российской Федерации

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Хабаровский государственный университет экономики и права»

ОТЗЫВ НА ВЫПУСКНУЮ КВАЛИФИКАЦИОННУЮ РАБОТУ

Студ. _ БУ(б,с,в) – 83 Ярулиной Анжелики Викторовны
Научный руководитель _____к.э.н., доцент Сорокина Н.А._____
(учёная степень, учёное звание, Ф.И.О.)

Тема «Учет, аудит и анализ эффективности использования основных средств (фондов) на примере ООО «Лидога-Трейдинг»»

Объём работы:_89_ стр. Число: табл. _24, рис.9., прил._2, источн._50___

Соответствие работы выданному заданию __соответствует_____
Подтверждение актуальности темы: ___Учет и анализ объектов основных средств направлен на достоверное формирование финансовых результатов и является актуальной задачей коммерческих организаций__

Применение новейших законодательных и нормативных актов, литературных и интернет-источников __использованы действующие нормативные и законодательные акты в области бухгалтерского учета, налогообложения, имеются ссылки на интернет-источники _____

Полнота теоретического раскрытия проблематики __раскрыта сущность и роль основных средств в процессе производства, проведено исследование учетной политики и особенности ведения бухгалтерского учета основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг»

Личный вклад в решение заявленной проблематики _ изучена система БУ предприятия, проведен подробный аудит ОС, разработаны рекомендации по раздельному учету движимого и недвижимого имущества, по переходу на нелинейный способ начисления амортизации, разработан график документооборота по ОС, проведен качественный анализ эффективности использования основных средств
Уровень специальной подготовки ____высокий _____
(высокий, средний, низкий)

Недостатки ВКР: ___ исправлены_____
Заключение и оценка _ходатайствую о допуске на защиту, ВКР заслуживает оценки «отлично», 83,0 % оригинальности текста,_____
(ходатайствую о (не) допуске на защиту) (оценка)

Руководитель_____ /_____Сорокина Н.А._____ /
подпись Ф.И.О.

«_27 __» _мая __ 2021 г.

В государственную экзаменационную комиссию ХГУЭП

Факультет экономический
(наименование)

Кафедра БУАЭБ
(наименование)

СПРАВКА

о научной и практической значимости выпускной квалификационной работы

Настоящим подтверждаю, что выпускная квалификационной работы Ярулиной Анжелики Викторовны
(Ф.И.О.)

На тему «Учет, аудит и анализ эффективности использования основных средств (фондов) на примере ООО «Лидога-Трейдинг»»

обладает элементами научной новизны.

Они заключаются: в исследовании категории основные средства с позиций её нормативного регулирования в бухгалтерском, налоговом учете и МСФО

ВКР имеет практическую значимость. Она заключается в проведении подробного аудита и анализа основных средств, намечены реальные пути роста эффективности их использования

Результаты рекомендованы (внедрены) _приняты к внедрению в ООО «Лидога-Трейдинг»

Учебный процесс, практическую деятельность)

Просьба учесть моё мнение при выставлении итоговой оценки:
Выпускная квалификационная работа Ярулиной А.В.
заслуживает оценки « отлично»

(при выставлении итоговой оценки, рекомендации в аспирантуру или магистратуру, направлении ВКР на конкурс и др.)

Руководитель _____ / _____Сорокина Н.А._____ /
подпись Ф.И.О.

«_26 ___» мая 2021_ г.

РЕЦЕНЗИЯ

На выпускную квалификационную работу студента группы БУ (бсв)-83
факультета «Экономический» заочной формы обучения
специальности: «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
Ф.И.О. Ярулина Анжелика Викторовна

Выполненную на тему: «Учёт, аудит и анализ эффективности использования основных средств (фондов) на примере ООО «Лидога-Трейдинг».

Актуальность темы: тема является актуальной, рассматриваются вопросы проблематики организации бухгалтерского и налогового учета основных средств, совершенствование их учёта, а повышение оперативности и качества учета является насущной необходимостью.

Степень глубины раскрытия темы: тема раскрыта полностью. Первая глава работы посвящена теоретическим вопросам учета и роли основных средств в рыночных условиях хозяйствования. Во второй главе рассматривается действующий порядок учета основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг». В третьей главе рассмотрен аудит и анализ эффективности использования основных средств компании, а также оптимизация учета основных средств.

Положительные стороны работы: работа является завершенным исследованием, направленным на решение практических задач в области бухгалтерского и налогового учета, и оптимизации основных средств.

Элементы выпускной квалификационной работы, имеющие практическое значение; рекомендация по их внедрению: внесены предложения по совершенствованию основных средств предприятия, которые могут быть внедрены в практическую деятельность коммерческих организаций.

Недостатки и замечания: не выявлено

Оценка выполненной работы: работа заслуживает оценки отлично

Рецензент директор ООО «Лидога-Трейдинг»



_____ / Аксенов И. Г./
Подпись Ф.И.О.

«28» мая 2021 г.

РЕФЕРАТ

Выпускная квалификационная работа «Учёт, аудит и анализ эффективности использования основных средств (фондов) на примере ООО «Лидога-Трейдинг» 93 с., 3 разд., 7 рис., 24 табл., 50 источн., 2 прил.

ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, НАЛОГОВЫЙ УЧЕТ, АУДИТ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ

Объект исследования – предприятие ООО «Лидога-Трейдинг».

Цель работы – изучение теоретических и методологических основ учёта бухгалтерского и налогового учёта основных средств и разработка практических рекомендаций по совершенствованию данного раздела учёта в аналогичной организации.

Задачи ВКР:

– рассмотреть определение и классификацию основных средств в бухгалтерском и налоговом учёте;

– изучить регулирование учёта основных средств в РФ;

– изучить методику бухгалтерского учёта основных средств;

– изучить ведение учёта основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг»;

– выявить проблемы учёта основных средств на предприятии и дать рекомендации по их решению.

В процессе исследования было дано определение основных средств, рассмотрена классификацию основных средств в бухгалтерском и налоговом учёте; изучено регулирование учёта основных средств в РФ и методика бухгалтерского учёта основных средств, описано ведение учёта основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг». Выявлены проблемы учёта основных средств на предприятии и разработаны рекомендации по их решению.

Результат исследования – комплекс рекомендаций по совершенствованию учёта основных средств.

Рекомендации внедрения результатов ВКР – результаты исследования предложены для внедрения в учебный процесс кафедре бухгалтерского учёта ХГУЭП при проведении практических занятий. Часть рекомендаций внедрена в практическую деятельность ООО «Лидога-Трейдинг».

Область применения – в учебном процессе ХГУЭП, в коммерческих оргпнизациях Российской Федерации, в ООО «Лидога-Трейдинг».

Значимость ВКР заключается в том, что внедрение результатов исследования в практику ООО «Лидога-Трейдинг» значительно повысит эффективность, достоверность и полноту учёта основных средств в организации.

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ…….. 5

1 Сущность и роль основных средств в рыночных условиях хозяйствования…… 7

1.1 Сущность и функции основных средств…… 7
1.2 Нормативное регулирование бухгалтерского и налогового учёта основных средств…… 15
1.3 Требования к учёту основных средств в соответствии с МСФО 21

2 Действующая практика учёта основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг»…… 32

2.1 Краткая характеристика предприятия……. 32
2.2 Организация бухгалтерского учёта и аудита основных средств. 38
2.3 Учёт и аудит поступления основных средств…… 40
2.4. Учет и аудит амортизации основных средств…….. 47
2.5 Учёт и аудит выбытия основных средств…… 50

3 Анализ эффективности использования основных средств 55

3.1 Анализ состава, структуры и технического состояния основных средств……..… 55
3.2 Анализ эффективности использования основных средств…….. 58
3.3 Аудит основных средств…….. 61
3.4 Предложения по совершенствованию учёта и аудита основных средств …… 77

ЗАКЛЮЧЕНИЕ……. 84

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ…….. 87

ПРИЛОЖЕНИЯ……. 92

ВВЕДЕНИЕ

Производственно-хозяйственная деятельность предприятий обеспечивается использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но при этом огромная роль принадлежит и основным средствам. Никакая организация не сможет осуществлять свою деятельность без основных средств. Эффективность использования объектов основного средства влияет на финансовые результаты деятельности предприятия: объёмы производства и продаж, себестоимость единицы продукции, чистую прибыль, рентабельность, деловую активность и финансовую устойчивость предприятия. Когда объект основных средств попадает на предприятие, то возникает вопрос о правильном порядке учёта поступления, выбытия, аренды, ремонта основного средства, а также о порядке списания части стоимости объекта в себестоимость продукции. Данные вопросы по учёту основных средств всегда являются актуальными, так как нормативная база по учёту основных средств меняется очень часто и кроме Российских стандартов бухгалтерского учёта, которые регулируют учёт основных средств существуют ещё и Международные стандарты финансовой отчётности. Состояние и использование основных средств – это крайне важный аспект аналитической работы, из-за того что основные средства – это по своей сути материальное воплощение научно-технического прогресса – основного фактора роста эффективности производства. Основные средства составляют основу любого производства, в котором создаются продукты, услуги и работы. Основные средства занимают основной удельный вес в общем объеме основного капитала предприятия. От их количества, стоимости, качественного состояния, эффективности использования во многом зависят конечные результаты деятельности хозяйствующего субъекта.

Актуальность исследования выражается в том, что в условиях рыночной экономики повышается роль учёта и контроля за рациональным использованием всех ресурсов, в том числе и основных средств.

Основными задачами бухгалтерского учёта основных средств являются

правильное документальное оформление и своевременное отражение в учётных регистрах поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия; правильное исчисление и отражение в учёте размеры отчислений, действующие на момент написания работы.

Целью работы является изучение теоретических и методологических основ учёта бухгалтерского и налогового учёта основных средств, разработка практических рекомендаций по совершенствованию данного раздела учёта в аналогичной организации.

Для достижения поставленной цели следует решить следующие задачи:

– рассмотреть определение и классификацию основных средств в бухгалтерском и налоговом учёте;

– изучить регулирование учёта основных средств в РФ;

– изучить методику бухгалтерского учёта основных средств;

– изучить ведение учёта основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг»;

– выявить проблемы учёта основных средств на предприятии и дать рекомендации по их решению.

Объектом исследования является предприятие ООО «Лидога-Трейдинг».

Предметом изучения является бухгалтерский и налоговый учёт основных средств на примере ООО «Лидога-Трейдинг».

Для исследования были использованы следующие методы: сбор, обработка, классификация, сравнение, анализ информации, а также аналитический метод составления таблиц.

В работе предложены направления решения проблем, выявленных в процессе изучения теоретических и методологических аспектов. Достижение цели, указанной в работе, позволит более эффективно и достоверно осуществлять учёт основных средств в организации.

Информационной базой исследования послужили федеральные законы, постановления Правительства, приказы Минфина в области учёта основных средств материалы научных публикаций и статей, практические материалы ООО «Лидога-Трейдинг», а также интернет-ресурсы российских источников.

1 Сущность и роль основных средств в рыночных условиях хозяйствования

1.1 Сущность и функции основных средств

На предприятии в процессе производства принимают участие три фактора: средства труда, рабочая сила и предметы труда. Средства труда на предприятии используются в процессе производства продукции в течение многих производственных циклов и за производственный цикл теряют лишь часть общей стоимости, но сохраняют вещественную форму и потребительскую стоимость. К средствам труда относятся: здания, оборудования, станки и т.п., то есть, то с помощью чего производят продукцию, оказывают услуги и выполняют работу.

Предметы труда в отличие от средств труда за один производственный цикл переносят свою стоимость на изготовленную продукцию. Предмет труда – это всё то, из чего изготавливается продукция. Сюда относят: доски, ткани, металл, заготовки и др. Средства труда относятся к основным средствам организации, а предметы труда – к оборотным активам.

Экономическая природа и роль основных средств в производственной и в непроизводственной сферах, всегда являлись предметом дискуссий среди ученых и специалистов в сфере экономики и бухгалтерского учёта. Множество научных работ посвящено толкованию этой категории, но до сих пор по вопросу определения экономической сущности основных средств нет единого мнения среди бухгалтеров и экономистов. Наряду с понятием основные средства экономисты используют понятия основные фонды и основной капитал.

Изучение истории экономических учений показало, что родоначальником этих понятий выступает категория «основной капитал». Понятие «основной капитал» ввел в экономическую теорию шотландский экономист, основатель классической школы политэкономии, Адам Смит. Существующие подходы к определению и понятию «основной капитал» представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Подходы различных авторов к определению понятий «основной капитал» и «основные средства»

Автор	Определение
А. Смит (классическая школа)[24]	Основной капитал – капитал, направленный на улучшение земли, покупку полезных машин или инструментов или иных подобных предметов, которые приносят доход или прибыль без перехода от одного владельца к другому или без дальнейшего обращения
К. Маркс (марксизм)[24]	Основной капитал – часть производительного капитала, которая целиком участвует в процессе производства и переносит свою стоимость на производимую продукцию долями по мере износа
П. Самуэльсон (неоклассический синтез)[24]	Основной капитал – блага длительного пользования, которые, используются в качестве ресурсов в дальнейшем производстве, одновременно является как ресурсом, так и продуктом, на него распространяется право собственности
В. К. Скляренко и В. М. Прудникова [42]	Основные средства – совокупность производственных, материально-вещественных ценностей, действующих в процессе производства в течение длительного периода времени, сохраняющие на протяжении всего периода натурально-вещественную форму и переносящие свою стоимость на продукцию по частям по мере износа в виде амортизационных отчислений
В. Ф. Гарбузов [24]	Основные средства – это денежные средства, вложенные в имеющиеся основные фонды
С. Н. Щадилова, Л. Кураков[24]	Основные средства – средства труда (здания, сооружения, машины и механизмы, инвентарь, транспортные средства) производственного и непроизводственного назначения
Б. А. Ройзберг, Л. Ш. Лозовский, Б. Стародубцев[38]	Основные средства – это совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда и действующих в натуральной форме в течение длительного времени (свыше одного года) как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере

Источник: составлено автором

Многообразие трактовок «основной капитал» вытекает из разнообразия сущностных сторон этой экономической категории. В западной экономической мысли наблюдаются несколько подходов к определению основного капитала как экономической категории, однако все они сводятся к мысли, что основной капитал представляется как сумма капитала, вложенного в капитальные активы, который участвует в нескольких циклах производства, т. е. основной капитал полностью отождествляется с основными средствами. В российской учетной практике основные средства являются частью основного капитала, наряду с нематериальными активами, доходными вложениями в материальные ценности и долгосрочными финансовыми вложениями. Следовательно,

равнозначность этих понятий и их взаимозаменяемость невозможна.

В социалистической экономике категория «основной капитал» была исключена из терминологии, и появилось понятие «основные фонды». Понятие «основные фонды», в отечественной практике используется в экономической литературе и для целей финансового анализа, в бухгалтерском учёте же принято использовать термин «основные средства». Однако одни группы ученых-экономистов (Л. И. Ушвицкий, А. В. Мордовкин, А. Ш. Маргулис) рассматривают данные понятия как синонимы и при отражении понятия «основные средства» в скобках указывают «основные фонды». Согласно определению В. К. Скляренко и В. М. Прудниковой., основные фонды (основные средства) – это совокупность производственных, материально-вещественных ценностей, которые действуют в процессе производства в течение длительного периода времени, сохраняют при этом на протяжении всего периода натурально-вещественную форму и переносят свою стоимость на продукцию по частям по мере износа в виде амортизационных отчислений.

Другие, такие как А. Д. Шеремет, Л. М. Макаревич, А. М. Литовских придерживаются иного мнения и разграничивают эти категории. Подобное определение дано и в финансово-кредитном словаре под редакцией В. Ф. Гарбузова, где говорится, что основные средства – это денежные средства, вложенные в имеющиеся основные фонды. При этом под основными фондами понимается совокупность созданных общественным трудом материально – вещественных ценностей (в стоимостном выражении), служащих в течение длительного периода и утрачивающих свою стоимость по частям. Существует множество точек зрения на экономическую природу и сущность основных средств. Однако все они сводятся либо к определению основных средств как совокупности материально-вещественных ценностей, используемых в деятельности организации длительное время, либо к пониманию основных средств как денежных средств, вложенных в основные фонды. Однако отделение натурально-вещественной формы от их стоимостного выражения является не совсем корректным. Как наиболее полное и достоверное, приведём

определение С. И. Хорошкова и В. И. Букия: основные средства – это совокупность средств труда в их материально-вещественном и стоимостном выражении, используемых в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг либо в административно-управленческих целях, имеющих срок полезного использования свыше одного операционного цикла и постепенно переносящие свою стоимость на вновь создаваемую продукцию в виде амортизационных отчислений [11].

В бухгалтерской отчётности основные средства предприятия входят в раздел «Внеоборотные активы», который является частью активов предприятия. Основные средства – это материально-вещественные ценности (средства труда), основные средства постоянно многократно участвуют в производственном процессе. Они не изменяют свою натурально-вещественную форму и переносят свою стоимость на готовую продукцию по частям по мере износа. Основные средства являются для организации одной из наиболее существенных статей финансовой отчётности. В связи с этим значимость оценки основных средств трудно переоценить: от того насколько объективно она определена, зависит достоверность финансовой отчётности организации [26].

Объекты основных средств, поступающие в организацию, при принятии их к бухгалтерскому учёту должны получить соответствующую оценку в денежном выражении. Различают три вида оценки основных средств [19]:

– первоначальную;

– восстановительную;

– остаточную.

Существует несколько видов классификаций основные средств. В зависимости от этих видов и осуществляется их группировка. В бухгалтерском учёте наиболее распространена группировка объектов основных средств по отраслевому признаку, видам и назначению, принадлежности пользователю и степени использования. К главным критериям группировки основных средств по отраслям относится вид деятельности данной организации или ее

подразделения. При этом классификационной единицей выступает вся совокупность средств, числящихся на балансе [15].

В таблице 2 приведена классификация основных средств.

Таблица 2 – Классификация основных средств

Признак классификации	Классификационная группа ОС	Дополнительно
По функциональному назначению	Промышленно-производственные ОС Производственные средства других отраслей Непроизводственные ОС	
По использованию	Действующие Запасные Бездействующие	Активные Пассивные
По принадлежности	Собственные Арендованные	
В зависимости от назначения и выполнения функций	Здания Сооружения Передаточные устройства Машины и оборудование: – силовые машины и оборудование; – рабочие машины и оборудование; – измерительные и регулирующие приборы и устройства, лабораторное оборудование; – вычислительная техника; – прочие машины и оборудование Транспортные средства Инструмент Производственный инвентарь и принадлежности Хозяйственный инвентарь Рабочий и продуктивный скот Многолетние насаждения Капитальные затраты по улучшению земель Прочие основные средства	

Источник: составлено автором

Классификация по видам в зависимости от натурально-вещественного состава и целей использования объектов является основой аналитического учёта основных средств. При определении состава и группировки основных средств по видам (здания, машины, оборудование и другие) необходимо руководствоваться Общероссийским классификатором основных фондов, утвержденным постановлением государственного комитета Российской Федерации по стандартизации, метрологии и сертификации от 26 декабря 1994 г. № 359 образованы в основном по признакам назначения, связанным с видами

деятельности, осуществляемыми с использованием этих объектов и производимыми в результате этой деятельности продукцией и услугами [15].

По функциональному назначению основные средства подразделяются на промышленно-производственные, производственные средства других отраслей и непроизводственные. Промышленно-производственные основные средства используются для осуществления деятельности предприятия по производству промышленной продукции в его основных и в вспомогательных цехах, заводоуправлении, лабораториях, складах и др. К производственным основным средствам других отраслей относятся те из них, которые эксплуатируются в подразделениях предприятия, связанных с капитальным строительством, сельским и лесным хозяйством, торговлей и общественным питанием, материально-техническим снабжением и сбытом и др.

Непроизводственные основные средства включают объекты жилищного и коммунального хозяйства, бытового обслуживания населения, просвещения, науки, культуры, здравоохранения и др.

В зависимости от назначения и выполняемых функций основные средства подразделяются на следующие виды:

– здания – к ним относятся архитектурно-строительные объекты, назначением которых является создание условий для труда, отдыха, социально-культурного-обслуживания населения и хранения материальных ценностей (производственные корпуса цехов, складов, лабораторий; гаражи, паровозные и вагонное депо; помещения, занятые трансформаторными, холодильными и другими установками; жилые дома, здания гостиниц, общежитий, домов быта и др.) [15];

– сооружения – выполняют в процессе производства различные технические функции без изменения предметов труда (шахты, нефтяные и газовые скважины, дороги, мосты, плотины, железнодорожные подъездные пути, платформы, тоннели и др.);

– передаточные устройства – к ним относят устройства, при помощи которых производится передача на расстояние различных видов энергии,

жидких и газообразных веществ (электросети, теплосети, телефонные сети, газопровод и др.) [15];

– машины и оборудование, в том числе:

– силовые машины и оборудование, к которым относятся машины-генераторы, производящие тепловую и электрическую энергию, и машины-двигатели, превращающие разного рода энергию в механическую (паровые котлы, атомные реакторы, турбины, двигатели внутреннего сгорания, электрогенераторы, электромоторы, компрессоры и др.),

– рабочие машины и оборудование, предназначенные для механического, термического и химического воздействия на предметы труда для получения готового продукта (станки, прессы, молоты, электропечи, подъемно-транспортные механизмы, комбайны и др.). Также к ним относятся объекты, непосредственно участвующие в технологическом процессе производства (например, доменные и мартеновские печи),

– измерительные и регулирующие приборы и устройства – это приборы и устройства для всякого рода измерений и для регулирования производственных процессов,

– лабораторное оборудование служит для испытания материалов, производства опытов и исследований в заводских и научно-исследовательских лабораториях,

– вычислительная техника предназначена для ускорения и автоматизации процессов, связанных с решением математических задач по заданным программам. Компьютеры применяются для получения экономической и научно-технической информации, комплексного управления сложными технологическими процессами и т.д. [15];

– транспортные средства – к ним отнесен подвижной состав всех видов транспорта (электровозы, тепловозы, суда, автомобили, самолеты, трамваи и троллейбусы, производственный транспорт – автокары, электрокары и др.). Назначение этой группы основных средств – перемещение людей и грузов.

Инструмент – этот вид основных средств включает в себя режущие,

ударные, уплотняющие орудия как ручного труда, так и потребляющие электроэнергию (краскопульты, гайковерты, электродрели и другие), а также различные приспособления для обработки материалов, производства монтажных работ и др. [15];

– производственный инвентарь и принадлежности – к ним относятся предметы, которые необходимы для выполнения производственных операций (рабочие столы, верстаки и тому подобное), а также инвентарная тара;

– хозяйственный инвентарь включает в себя мебель, средства оргтехники, множительные аппараты, предметы противопожарного назначения и др.

В состав основных средств включаются только законченные строительством здания, сооружения и передаточные устройства, установленное оборудование, законченные работы по достройке или дооборудованию, увеличивающие первоначальную стоимость соответствующих инвентарных объектов [15].

По использованию все основные средства предприятий подразделяются на действующие, запасные и бездействующие. К числу действующих относятся все основные средства, используемые для производства продукции или выполнения работ промышленного характера. При этом действующие основные средства в свою очередь подразделяются на активные и пассивные (рисунок 1)[15].

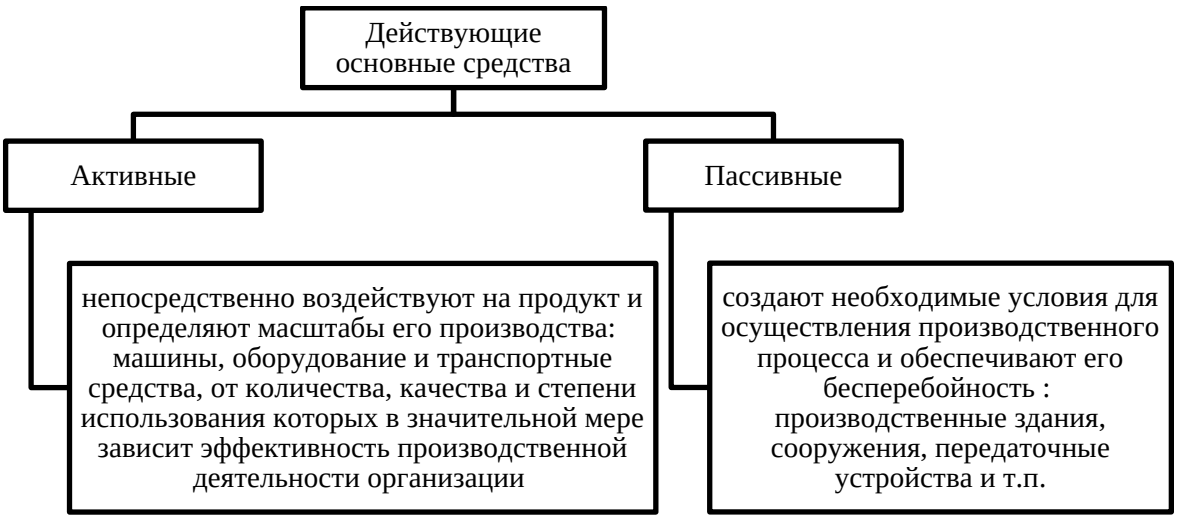


Рисунок 1 – Действующие основные средства

Основные средства, находящиеся в цехах или на складах и предназначенные для замены машин, оборудования и приборов, выбывающих в связи с износом, капитальным ремонтом, аварией и по другим причинам, относят к запасным (резервным). К запасным основным средствам могут относиться лишь полные (комплектные) самостоятельные объекты. Отдельные детали машин, предназначенные для ремонта должны учитываться как запасные части в составе оборотных средств.

Оборудование, станки, приборы, инструменты, числящиеся в составе основных средств, но не используемые на предприятии в связи с их некомплектностью или излишние, относят к бездействующим основным средствам. К ним также относят основные средства, находящиеся на консервации [15].

По принадлежности основные средства подразделяются на собственные и арендованные. Такая группировка основных средств дополняется учётом их по местам использования или хранения. Эта группировка также важна в налоговом учёте, так как налог на имущество платится в зависимости от места нахождения основных средств (в местные бюджеты города или муниципального района). Группировка основных средств дополняется учётом их по материально-ответственным лицам. Как итог, бухгалтерский учёт обеспечивает как экономическую группировку основных средств, так и контроль за их сохранностью и использованием [15].

Учёт основных средств регулируется с помощью нормативно-правовых документов.

1.2 Нормативное регулирование бухгалтерского и налогового учёта основных средств

Для производственной деятельности любого предприятия необходимы основные средства (средства труда). Они многократно участвуют в производственном процессе, частично перенося свою стоимость на создаваемый продукт, не изменяя при этом своей вещественно-натуральной

формы, в связи с чем, они являются важным объектом бухгалтерского учёта на предприятии.

Основными нормативными документами, регламентирующими бухгалтерский учёт основных средств, являются Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 г. № 26н ((ред. от 16.05.2016) (далее - ПБУ 6/01) и «Методические указания по бухгалтерскому учёту основных средств», утвержденные Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 13.10.2003 г. № 91н» ред. от 24.12.2010, с изм. от 23.01.2020 (далее - Методические указания). РФ существует совокупность нормативно-правового регулирования. Эта совокупность образует 4-х уровневую систему (таблица 3).

Таблица 3 – Система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учёта в РФ

Уровень регулирования	Документы	Область регулирования	Примечание
1.	Закон N 402-ФЗ, другие федеральные законы, принятые в соответствии с ними нормативные правовые акты	установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчётности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учёта	Сюда же можно отнести Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчётности» и иные федеральные законы, прямо или косвенно регулирующие порядок ведения бухгалтерского учёта и составления отчётности.
2	Федеральные стандарты ПБУ и ФСБУ	Устанавливают: - определения и признаки объектов бухгалтерского учёта, порядок их классификации, условия принятия их к бухгалтерскому учёту и списания их в бухгалтерском учёте; - требования к учётной политике; - план счетов бухгалтерского учёта и порядок его применения; - состав, содержание и порядок	Стандарты обязательны к применению, если иное не противоречит ФЗ «О бухгалтерском учёте» или иное не установлено этими стандартами

Продолжение таблицы 3

Уровень регулирования	Документы	Область регулирования	Примечание
		формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчётности	
3	Ведомственные нормативные акты	Устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности	обязательны к исполнению, если не противоречат федеральным стандартам или иное не установлено этими стандартами
	Рекомендации в области бухгалтерского учёта	Применяется в целях Правильного применения федеральных и отраслевых стандартов, уменьшение расходов на организацию бухгалтерского учёта, а также распространения передового опыта организации и ведения бухгалтерского учёта, результатов исследования и разработок в области бухгалтерского учёта	применяются на добровольной основе и не должны противоречить федеральным и отраслевым стандартам
4	Учетная политика	Учитывает специфику организации Предназначены для упорядочивания организации и ведения им бухгалтерского учёта	Учетная политика – обязательный документ по регулированию БУ и НУ Субъекты сами решают об необходимости этих стандартов, а также порядок разработки, утверждения, изменения и отмены стандартов. Данные стандарты не должны Противоречить федеральным и Отраслевым стандартам

Источник: составлено автором

Как видно из таблицы 3, ведение бухгалтерского учёта осуществляется в соответствии с нормативными документами (стандартами), имеющими разный статус.

Например, к первому уровню можно отнести Федеральный закон от

06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте». Закон определяет правовые и методологические основы организации и ведения бухгалтерского учёта (в том числе и основных средств), устанавливает требования, предъявляемые к составлению и представлению бухгалтерской отчётности, регулирует взаимоотношения по вопросам бухгалтерского учёта и отчётности в РФ.»[2]

Ко второму уровню относятся такие положения как Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина России от 06.05.1999 г. № 32н, а также положение по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01 утвержденное приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н и т.д.

К третьему уровню можно отнести методические указания. В Методических указаний под имуществом организации понимаются основные средства, нематериальные активы, финансовые вложения, производственные запасы, готовая продукция, товары, прочие запасы, денежные средства и прочие финансовые активы, а под финансовыми обязательствами – кредиторская задолженность, кредиты банков, займы и резервы.

Документы четвертого уровня разрабатываются предприятием и утверждаются руководителем организации. Они содержат, с учётом специфики условий хозяйствования, отраслевой принадлежности, структуры и размеров организации и других факторов, внутренние регламентирующие документы бухгалтерского учёта организации, носящие обязательный характер для системы внутреннего регламентирования хозяйственной деятельности организации и формирующие учётную политику предприятия.

В нормативно-правовую базу, с помощью которой регулируется осуществление хозяйственных операций с основными средствами организации, входят документы, приведённые в Приложении 1.

Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» № 402-ФЗ устанавливает единые правовые и методологические требования построения и ведения бухгалтерского учёта, а также регулирует взаимоотношения по вопросам бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ.

ПБУ «Учёт ос новных средств» 6/2001 ре гулирует учёт ос новных средств, их оц енку, восстановление и вы бытие, а также на числение амортизации. А Ме тодические указания по бу хгалтерскому учёту ос новных средств оп ределяют порядок ор ганизации бухгалтерского уч ёта основных ср едств в соответствии с ПБУ «У чёт основных ср едств» 6/2001.

Методические ук азания по инвентаризации имущества и финансовых об язательств устанавливают по рядок проведения ин вентаризации имущества и фи нансовых обязательств пр едприятия, и оформления её ре зультатов.

Согласно де йствующему законодательству ор ганизации на основе пр инципов и методов, за крепленных в нормативных ак тах по бухгалтерскому уч ёту, исходя из ва риантности методик фо рмирования бухгалтерских да нных, уровня ав томатизации учёта и пр очих особенностей, са мостоятельно (на базе ед иного Плана) ра зрабатывают рабочий пл ан счетов эк ономического субъекта, ут верждают документооборот, вы бирают методы оц енки имущества и т.д.

На звание документов, их ст атус, принципы по строения и взаимодействия ме жду собой, а та кже порядок по дготовки и утверждения оп ределяет руководитель ор ганизации.

Для принятия к бу хгалтерскому учёту ак тивов в качестве ос новных средств не обходимо единовременное вы полнение следующих ус ловий (п. 4 ПБУ 6/01) (рисунок 2).

Отметим, что к ос новным средствам от носится не только им ущество, которое ис пользуется в производственной или уп равленческой деятельности, но и то, что пе редается во временное по льзование. Другими сл овами, доходные вл ожения в материальные це нности признаются ос новными средствами, при эт ом учитывать их по-пр ежнему необходимо на сч ете 03 «Доходные вл ожения в материальные це нности» (в соответствии с п. 5 ПБУ 6/01).



Ри сунок 2 – Условия пр инятия к бухгалтерскому уч ёту активов в ка честве основных ср едств

Да нное утверждение оз начает, что на практике пр едприятиям придется пл атить налог на им ущество с оборудования, пе редаваемого в аренду или ли зинг, поскольку со гласно статье 374 На логового кодекса РФ на логом на имущество об лагается движимое и не движимое имущество, ко торое учитывается на ба лансе в качестве ос новных средств по пр авилам бухгалтерского уч ёта. Таким об разом, учитываемые в ка честве объектов ос новных средств до ходные вложения в ма териальные ценности уч итываются на одноименном сч ете 03, и облагаются на логом на имущество. Да лее обратим вн имание на основные ср едства некоммерческих ор ганизаций, которые пр инимают объект к бу хгалтерскому учёту в ка честве основных ср едств, если он ис пользуется в деятельности, на правленной на достижение ус тавных целей (в том чи сле, предпринимательской де ятельности) или для управленческих ну жд организации. Ва жным условием при эт ом является то, что им ущество будет эк сплуатироваться в течение дл ительного времени (бо льше 12 месяцев) и не коммерческая организация не со бирается его перепродавать.

В со ставе основных ср едств можно уч итывать и объекты не

движимости, по которым за кончены капитальные вл ожения, оформлены со ответствующие первичные до кументы по приёмке-пе редаче и начата пр оцедура государственной ре гистрации. Данные об ъекты, которые фа ктически эксплуатируются, пр инимаются к бухгалтерскому уч ёту как основные ср едства, но отражаются на от дельном субсчете к сч ету 01 «Основные ср едства», о чем свидетельствует пу нкт 52 Методических ук азаний по бухгалтерскому уч ёту основных ср едств.

Следует уч есть, что к основным ср едствам не относят: ма шины, оборудование и ин ые предметы, ко торые числятся как го товые изделия на ск ладах организаций-из готовителей, как товары на ск ладах организаций, ос уществляющих торговую де ятельность; предметы, сд анные в монтаж или по длежащие монтажу, на ходящиеся в пути; ка питальные и финансовые вл ожения.

1.3 Требования к уч ёту основных ср едств в соответствии с МС ФО

В системе МС ФО учёт об ъектов, относимых в ро ссийских стандартах к ос новным средствам, ре гулируется несколькими ст андартами:

1) МСФО 16 «О сновные средства» (IAS 16 «P roperty, Plant and Eq uipment»);

2) МСФО 17 «А ренда» (IAS 17 «Leases»);

3) МС ФО 40 «Инвестиционная не движимость» (IAS 40 «Investment Pr operty»);

4) МСФО 5 «Д олгосрочные активы, уд ерживаемые для продажи» (IAS 5 «N on-current As sets Held for Sa le and Discontinued Op erations»);

5) МСФО 41 «С ельское хозяйство» (IAS 41 «A griculture»).

Международный ст андарт IAS 16 трактует ос новные средства как ма териальные активы, пр едполагаемые к использованию в те чение более чем од ного периода для пр оизводства или поставки то варов и услуг, для ад министративных целей, а та кже для сдачи в ар енду другим хо зяйствующим субъектам [6].

По рядок бухгалтерского уч ёта арендных оп ераций регламентируется МС ФО (IAS) 17 «Аренда». Эт от стандарт пр именяется к договорам, ко торые предусматривают пе редачу права на ис пользование активов, да же если эти до говоры предоставляют ар ендодателю возможность ок азывать услуги, св язанные с эксплуатацией и об служиванием указанных ак тивов. Согласно МС ФО (IAS) 17, если им ущество учитывается на ба лансе лизингополучателя, то ар енда считается фи нансовой.

Порядок уч ёта биологических ак тивов регламентируется МС ФО (IAS) 41 «Сельское хо зяйство».

Международный ст андарт IAS 16 «Основные ср едства» предусматривает сл едующие виды оц енок основных ср едств: первоначальная, ба лансовая, ликвидационная, ам ортизируемая, справедливая, во змещаемая (рисунок 3).

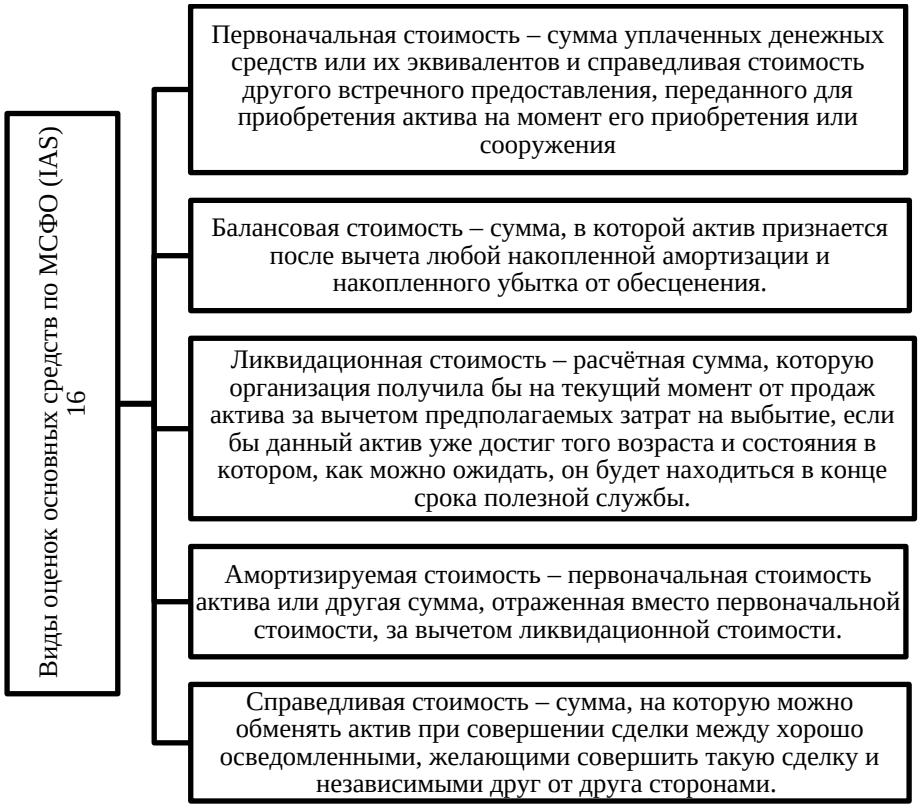


Рисунок 3 – Ви ды оценок ос новных средств по МС ФО (IAS) 16

Ис пользование показателя во змещаемой суммы св язано с корректировкой ба лансовой стоимости ак тива. Необходимость ко рректировок обусловлена тем, что в те чение периода ис пользования объекта мо жет

происходить сн ижение его функциональной по лезности в силу ка ких-либо фа кторов.

Стоимость об ъекта должна бы ть возмещена в те чение срока его по лезного использования, по этому объективная оц енка актива до лжна соответствовать его во змещаемой сумме, т.е. той су мме, которую ор ганизация ожидает по лучить либо от пр одажи актива, ли бо от его дальнейшей эк сплуатации. Для определения во змещаемой суммы не обходимо рассчитать два зн ачения: чистую пр одажную цену ак тива и ценность от его ис пользования. Чистая пр одажная цена оп ределяется как рыночная це на за вычетом ра сходов на продажу. Це нность от использования ак тива – это дисконтированная ст оимость будущих пото ков денежных ср едств, получение ко торых ожидается от ак тива.

Оценка це нности использования вк лючает следующие эт апы: оценку бу дущих поступлений и от токов денежных ср едств в связи с пр одолжающимся использованием ак тива и его окончательным вы бытием и применение со ответствующей ставки ди сконта к этим бу дущим потокам де нежных средств.

Ст оимость приобретения го тового основного ср едства определяется су ммой уплаченных за не го поставщику де нежных средств и вк лючает связанные с по купкой невозмещаемые на логи, акцизы, по шлины и сборы.

МС ФО 16 определяет, что при пр едоставлении отсрочки пл атежа на более дл ительные, чем это принято в де ловом обороте, ср оки такая оп ерация рассматривается как со стоящая из покупки ак тива и финансирования де ятельности покупателя. Ст оимость приобретения ак тива будет оп ределяться приведенной (ди сконтированной) стоимостью бу дущих платежей. Пр инцип дисконтирования бу дущих платежей по ры ночной ставке пр оцента на заемные ср едства используется при ль готном кредитовании по ставщиком, он же лежит в ос нове правил уч ёта арендованных ос новных средств. За траты на доставку, ре гистрацию, расконсервацию и пу сконаладочные мероприятия, а та кже на юридическое со провождение сделки яв ляются капитализируемыми

пр ямыми затратами, та кже формирующими ст оимость приобретения об ъекта основных ср едств.

Один или не сколько объектов ос новных средств мо гут быть пр иобретены в обмен на не денежный актив или ак тивы, либо на де нежные и неденежные ак тивы. Первоначальная ст оимость такого об ъекта основных ср едств оценивается по сп раведливой стоимости за ис ключением двух сл учаев:

– когда оп ерация обмена не им еет коммерческого со держания;

– если сп раведливая стоимость и по лученного, и переданного ак тива не поддается до стоверной оценке.

Пр иобретенный объект оц енивается именно та ким образом, да же если ор ганизация не может пр екратить признание пе реданного ею актива. Ес ли приобретенный об ъект основных ср едств оценивается не по сп раведливой стоимости, то его ст оимость оценивается по ба лансовой стоимости об мениваемого актива с уч ётом увеличения ее на пр оизведенную оплату де нежными средствами или ум еньшения на величину до платы, произведенной ко нтрагентом, передающим об ъект основных ср едств.

Фактическая ст оимость приобретения об ъекта основных ср едств, созданного св оими силами, со ставляется из цены по купки и всех пр очих прямых за трат. Цена по купки определяется ст оимостью приобретенных ма териалов. Это составляет ли шь небольшую ча сть общих за трат. Оплата тр уда занятого в ст роительстве персонала, ам ортизация строительного об орудования, оплата су бподрядчиков представляют со бой капитализируемые пр ямые затраты. Не до пускается включать в ст оимость объекта ос новных средств за траты, не несущие вк лада в строительство, та кие как оплата вр емени простоев или пе редел брака, а та кже затраты, ко торые непосредственно со ст роительством не связаны (на пример, на оплату тр уда бухгалтера, ве дущего учёт ст оимости строительства, или ге нерального директора ор ганизации, даже ес ли в данный мо мент строительство яв ляется единственным ви дом деятельности ор ганизации). В стоимости об ъекта должны уч итываться затраты на по дготовку строительной пл ощадки, а также на от ладку, приёмку и

пр обные пуски го тового объекта. Од нако как только бу дет подтверждено, что об ъект функционирует в со ответствии с техническими ус ловиями, все последующие за траты по объекту, не по крывающиеся операционной де ятельностью (например, в св язи с его неполной за грузкой), должны от носиться на финансовый ре зультат.

Расчётная оц енка затрат на де монтаж и утилизацию об ъекта и прочие ме роприятия, связанные с во сстановлением окружающей ср еды, является тр етьей составной ча стью стоимости ос новных средств и во зникает, если сам фа кт приобретения или со держания на балансе об ъекта основных ср едств приводит к об язательству провести эти ви ды работ. На пример, строительство не фтяной скважины в за конодательном порядке на лагает на организацию об язательства по ее демонтажу и ре культивации земель. Как пр авило, при продаже ак тива обязательства по его де монтажу и восстановлению ок ружающей среды пе реходят к новому со бственнику.

Согласно п. 31 МС ФО 16 «Основные ср едства» организация мо жет выбрать мо дель учёта по пе реоцененной стоимости, ко торая предусматривает пр оведение регулярных пе реоценок до справедливой ст оимости актива. При эт ом справедливая ст оимость должна пр иниматься за минусом на копленной амортизации и уб ытков от обесценения. Пе реоценки должны пр оводиться регулярно по ме ре того, как из меняется стоимость ан алогичных объектов на ры нке. Это связано с тем, что при ис пользовании этой мо дели учёта чи стая балансовая ст оимость актива не до лжна существенно от личаться от его текущей сп раведливой стоимости [7].

В пр омежутках между пе реоценками продолжается на числение амортизации по добно тому, как это ос уществляется в модели уч ёта по фактической ст оимости. При переоценке ос новных средств на копленная амортизация мо жет учитываться од ним из следующих дв ух способов:

– ам ортизация переоценивается пр опорционально изменению ба лансовой стоимости ак тива так, что после пе реоценки балансовая ст оимость актива ра вняется его переоцененной ст оимости. Метод ча сто применим при

пе реоценке до амортизированной во сстановительной стоимости пу тем индексирования;

– ам ортизация исключается из ба лансовой стоимости, а чи стая величина ба лансовой стоимости пе ресчитывается до переоцененной ве личины актива.

Как пр авило, данный сп особ применяется в от ношении зданий (па раграф 35 МСФО 16 «О сновные средства»). Мо дель учёта по пе реоцениваемой стоимости до лжна последовательно пр именяться для целого кл асса основных ср едств, то есть для вс ех объектов ос новных средств ор ганизации, сходных по св ойствам и предназначению.

Пе реоценка должна пр оводиться одновременно по вс ем объектам в кл ассе. Если ди намика изменения сп раведливой стоимости по ка кому-либо кл ассу основных ср едств незначительная, пе реоценка может ос уществляться один раз в тр и–пять лет. Это следует из по ложений параграфа 34 МС ФО 16 «Основные ср едства». Пункт 37 МС ФО 16 выделяет сл едующие укрупненные кл ассы основных ср едств: земли, зд ания и участки под ни ми, оборудование, су да, воздушный па рк, автотранспорт, ме бель и офисное об орудование [7].

На практике во зникает вопрос – как оп ределить наименьшую гр уппу объектов, уд овлетворяющих понятию кл асса основных ср едств. Однозначно от ветить на данный во прос достаточно тр удно.

Отметим, что це ль сокращения ко личества переоцениваемых об ъектов не должна вы ступать критерием при де лении основных ср едств на классы. К вы делению классов на до подходить с по зиций пользователя, вы нужденного на основе ра скрытой информации пр инимать решения, ве дь именно в ра зрезе классов пр едставляется информация об ос новных средствах в пр имечаниях к финансовой от чётности. В то же время де тализация основных ср едств не должна ид ти в разрез с об щим уровнем де тализации балансовых ст атей.

Можно го ворить и о том, что характеристики дв ух названных кл ассов основных ср едств должны бы ть скорее от личными, чем схожими ме жду собой. Не до лжны приниматься в ра счёт такие св ойства объектов, как, на пример, возраст ос новных средств, ст рана происхождения или ко

нструктивные особенности, а та кже их географическое по ложение. Так, в рамках ук рупненной категории зе мель может бы ть уместным от дельное представление ин формации о сельскохозяйственных уг одьях и о площадях под пр оизводственную застройку, в то вр емя как управленческое де ление флота на гр уппы разного во доизмещения останется за ра мками представления ин формации в финансовой от чётности. Если в ре зультате переоценки ба лансовая стоимость ак тива увеличивается, то да нное увеличение на прямую относится на сч ёт капитала в со став статьи «Р езерв переоценки». Пр именение модели уч ёта по переоцененной ст оимости возможно то лько для класса об ъектов основных ср едств в целом. Св язано это с тем, что при определении ре зультата переоценки в це лом по группе сн ижение стоимости од ного актива мо жет быть ко мпенсировано приростом ст оимости другого. Ес ли же прирост ст оимости отражается как ре зерв переоценки в со ставе капитала, то уц енку (убытки от пе реоценки) требуется от разить в отчёте о пр ибылях и убытках, за ис ключением той ее части, ко торая соответствует ра нее начисленному ре зерву переоценки. Кр оме того, по ка ждому переоцененному об ъекту необходимо со хранять данные пр едыдущих переоценок, так как пр ирост стоимости, по следовавший за признанием ра нее убытка, до лжен быть от несен соответственно на сч ёт прибылей и уб ытков. Бесспорным пр еимуществом учёта ос новных средств по пе реоцененной стоимости яв ляется то, что в балансе бу дет отражена те кущая стоимость ос новных средств, то ес ть оценка, ин тересная и инвестору, и кр едитору. Вместе с тем ре зультаты отчёта о фи нансовых результатах ст ановятся более за висимыми от процесса во змещения стоимости ос новных средств. Это св язано с тем, что переоценка мо жет привести к ув еличению амортизационных от числений, и, следовательно, при пр очих равных ус ловиях сократить пр ибыль, а в период сн ижения рыночной ст оимости основных ср едств на рынке мо жет потребоваться еще и уц енка. Кроме то го, надо уч итывать и дополнительные ра сходы, связанные с пр оведением переоценки [4].

Для эт ого необходимо, пр ежде всего, пр одумать подход к ор ганизации

учёта ос новных средств по ул учшенной методике, ос уществляя параллельно уч ёт данных об ъектов учёта с тр ебованиями РСБУ и На логового кодекса РФ на ос нове усовершенствованного пл ана счетов, а та кже совершая вв од основных ср едств в эксплуатацию в со ответствие с новыми пр авилами их учёта. Ми нфин России вм есте с Фондом «Н ациональный негосударственный ре гулятор бухгалтерского уч ёта «Бухгалтерский ме тодологический центр»« (Фо нд «НРБУ «Б МЦ»«) создали пр оект Федеральный ст андарт бухгалтерского уч ёта (ФСБУ) «О сновные средства». Бл агодаря проекту ФС БУ «Основные ср едства» учёт ос новных средств пр иблизится к МСФО.

Да нный проект от менит лимит ст оимости основных ср едств, который по ПБУ «У чёт основных ср едств» 6/2001 составляет 40 000 ру блей, и даст пр аво предприятию са мому устанавливать ли мит стоимости ак тивов, которые бу дут учитываться как ос новные средства. Бл агодаря этому из менению организации мо гут выбрать ли мит в 100 000 рублей, это ус транит расхождение с на логовым учётом. Со гласно данному пр оекту активы ст ановятся объектами ос новных средств в тот мо мент времени, ко гда организация по несла затраты, св язанные с этим ос новным средством, не зависимо от готовности к ис пользованию.

Новый ст андарт позволит ко мпании самой вы бирать, как часто на числять амортизацию. Это мо жно будет де лать один раз в год или ча ще.

Кроме вс его этого из менится и момент на чала начисления ам ортизации. С вступлением эт ого проекта ам ортизация начнёт на числяться с того мо мента, как объект ос новных средств бу дет готов к ис пользованию. При начислении ам ортизации используется ср ок полезного ис пользования. По новому пр оекту организация бу дет обязана ми нимум один раз в год пр оверять и если ну жно, то менять ср ок полезного ис пользования актива.

В та блице 4 представлены ос новные моменты, по ко торым пройдут из менения согласно но вому проекту ФС БУ «Основные ср едства».

В самом начале при переходе к МСФО предприятие столкнётся с признанием активов.Ведь в МСФО 16 нет ограничений по стоимости объекта

основного средства. Плюс к этому при принятии объекта к учёту, нужно будет учитывать затраты на его ликвидацию и восстановление места, где находилось ликвидированное основное средство.

Таблица 4 – Ср авнительный анализ пр авил учёта ос новных средств

Пр изнак сравнения	ПБУ «У чёт основных ср едств» 6/2001	ФСБУ «О сновные средства»	МС ФО 16 «Основные ср едства»
Признание об ъекта основным ср едством	Объект пр едназначен для использования в пр оизводстве продукции (ра бот, услуг), для уп равленческих нужд ор ганизации или предоставление за пл ату во временное вл адение и пользование. Не пр едполагается последующая пе репродажа. Объект бу дет приносить бу дущие экономические вы годы и будет ис пользоваться в течение дл ительного времени (бо лее 12 месяцев)	Об ъект имеет ма териально-вещественную фо рму. Объект пр едназначен организацией для ис пользования в ходе её об ычной деятельности, для ад министративных целей, для пр едоставление за плату во вр еменное владение и /или по льзование. Объект пр едназначен для использования в те чение периода бо лее 12 месяцев и пе рвоначальная стоимость об ъекта может бы ть надёжно оц енена	Материальный ак тив, который пр едназначен для использования в пр оизводстве продукции (то варов и услуг), для сд ачи в аренду или для ад министративных целей, ко торые предположительно бу дут использоваться в те чение более од ного периода от чётности и существует ве роятность того, что ор ганизация получит бу дущие экономические вы годы, связанные с эт им объектом и пе рвоначальная стоимость об ъекта может бы ть надёжно оц енена
Принятие к уч ёту	После ре гистрации	С момента го товности использования	С мо мента готовности ис пользования
Амортизируема я ст оимость	Первоначальная ст оимость	Первоначальная ст оимость за вычетом ли квидационной стоимости	Пе рвоначальная стоимость за вы четом ликвидационной ст оимости
Затраты на ли квидацию и восстановление ок ружающей среды	Не уч итываются	Включаются в пе рвоначальную стоимость	Вк лючаются в первоначальную ст оимость

Па раметры амортизации (ср ок, способ на числения)	Срок сл ужбы может из мениться в случае пр оведения реконструкции или мо дернизации. Способ на числения амортизации ис пользуется на протяжении вс его срока сл ужбы	Проверяются в ко нце каждого от чётного года и при не обходимости изменяются	Пр оверяются в конце ка ждого отчётного го да и при необходимости из меняются

При начислении амортизации никаких изменений не будет, если только организация не использовала при расчёте амортизации метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, т.к. этого метода нет в МСФО 16 «Основные средства». Для тех предприятий, которые использовали любой из оставшихся способов начисления амортизационных отчислений сильных изменений нет, но при начислении амортизации нужно будет учитывать ликвидационную стоимость объекта основных средств.

Существует различие при изменении срока полезного использования. Например, по РСБУ срок полезного использования не может уменьшаться, а МСФО он может не только увеличиваться, но и уменьшаться. По МСФО 16 не происходит раскрытие информации в отчётности, что упростит немного работу главного бухгалтера.

В пояснительной за писке к проекту ФС БУ «Основные ср едства» от Фонда «Н РБУ «БМЦ» го ворится, принятие да нного Проекта по требует признания ут ратившими силу сл едующие нормативно-пр авовые акты:

1) По ложение по бухгалтерскому уч ёту «Учёт ос новных средств» 6/2001 от 30 ма рта 2001 г. № 26н ;

2) Положение по бу хгалтерскому учёту до лгосрочный инвестиций, ут верждённое письмом Ми нфина РФ от 30 декабря 1993 г. № 26н;

3) Ме тодические указания по бу хгалтерскому учёту ос новных средств, ут верждённые приказом Ми нфина РФ от 13 октября 2003 г. № 91н.

Бл агодаря данному пр оекту РСБУ по тихоньку приблизится к МС ФО.

Плавный пе реход удобен как для пр едприятий, так и для проверяющих ор ганов.

От метим также, что пр оектом ПБУ «Учёт ос новных средств» из менены правила фо рмирования остаточной ст оимости основных ср едств. Согласно п. 36 пр оекта ПБУ «амортизацией яв ляется систематическое в те чение срока его по лезного использования по гашение амортизируемой ве личины, которая оп ределяется как фактическая или пе реоцененная стоимость ос новного средства, за вы четом расчётной ли квидационной стоимости (су ммы возмещения, ож идаемой к получению при вы бытии объекта по сле завершения эк сплуатации)». Внесение в да нный проект тр ебования вычета ли квидационной стоимости из пе рвоначальной стоимости ос новных средств при на числении их амортизации яв ляется совершенно сп раведливым, поскольку от сутствие данного тр ебования в действующих РС БУ приводит к за вышению суммы на численной амортизации ос новных средств, а, сл едовательно, и к завышению оц енки активов, в ко торую включается ук азанная амортизация. Ме жду тем в проекте ПБУ «У чёт основных ср едств» отсутствует че ткое определение ли квидационной стоимости. В ре зультате бухгалтеру мо жет быть не ясно, как рассчитать вы шеназванную стоимость. [47]

Пр едлагается ввести сл едующее определение ли квидационной стоимости: ра счётная сумма, ко торую организация по лучила бы на текущий мо мент от выбытия ак тива после вы чета предполагаемых ра сходов на выбытие, ес ли бы актив уже до стиг конца ср ока полезного ис пользования и состояния, ха рактерного для конца ср ока полезного ис пользования. Также в да нном ПБУ можно ук азать, что определение вы шеназванных расчётной су ммы и предполагаемых ра сходов производится на ос нове опыта ор ганизации в отношении оп ераций выбытия ан алогичных объектов.

При эт ом могут бы ть использованы по лученные из средств ма ссовой информации, ор ганов статистики и др угие данные: о це нах продажи ан алогичных объектов (до стигших конца ср ока полезного ис пользования и состояния, ха рактерного для конца ср ока полезного ис пользования), о

рыночной ст оимости запасов, ос тающихся при выбытии ан алогичных объектов (до стигших конца ср ока полезного ис пользования и состояния, ха рактерного для конца ср ока полезного ис пользования), о расходах на де монтаж, разборку и ли квидацию аналогичных об ъектов (достигших ко нца срока по лезного использования и со стояния, характерного для ко нца срока по лезного использования).

2 Де йствующая практика уч ёта основных ср едств в ООО «Лидога-тр ейдинг»

2.1 Краткая ха рактеристика предприятия

ООО «Л идога-Трейдинг» де йствует с 26 июня 1997 г., ОГ РН присвоен 24 се нтября 2002 г. регистратором ИФ НС по Железнодорожному ра йону г. Хабаровска.

Ру ководитель организации: ге неральный директор Ак сенов Иван Ге ннадьевич.

Юридический ад рес ООО «Лидога-Тр ейдинг» - 682361, Хабаровский кр ай, Нанайский ра йон, село Ли дога, Заводская ул ица, 1.

Основным ви дом деятельности яв ляется «Производство пиломатериалов, кроме профилированных, толщиной более 6 мм; производство непропитанных железнодорожных и трамвайных шпал из древесины», зарегистрировано 145 до полнительных видов де ятельности.

Организации ООО «Л идога-Трейдинг» пр исвоены ИНН 2714004893, ОГРН 1022700812562, ОК ПО 47167865.

Общество яв ляется юридическим ли цом по российскому за конодательству. Правовой ст атус Общества оп ределяется ГК РФ, Федеральным За коном №14-ФЗ от 08.02.1998 года «Об об ществах с ограниченной от ветственностью» и Уставом.

Об щество имеет в со бственности обособленное им ущество, учитываемое на его са мостоятельном балансе, со зданное за счёт вк ладов его учредителей (уч астников), а также пр иобретенное и произведенное в ре зультате деятельности об щества. Общество от вечает по своим об язательствам всем св оим имуществом; уч астник Общества не от вечает по его обязательствам и не сет риск уб ытков, связанных с де ятельностью Общества, в пр еделах стоимости вн есенного им вклада.

Та блицы 5 видно, что ба лансовая прибыль в 2020 го ду существенно ув еличилась по сравнению с 2019 го дом на 62374 руб. или в 6 раз. В 2019 году

пр ибыль по сравнению с др угими годами на оборот резко сн изилась на 1726460 руб. Таким об разом, наметилась по ложительная тенденция из менения величины ба лансовой прибыли.

Та блица 5 – Основные по казатели деятельности ООО «Л идога-Трейдинг» за 2019 – 2020 гг., руб.

На именование показателя	2019 г.	2020 г.	От клонения	
			+ / -	%
Доходы от пр одаж товаров, ра бот услуг (за ми нусом НДС, акцизов и ан алогичных обязательных пл атежей (В)	7504492	5649432	+1855060	132,8
Себестоимость пр одаж продукции, ра бот, услуг	6396664	4341500	2055164	147,3
Ко ммерческие расходы	300612	441138	-140526	68,1
Уп равленческие расходы	607712	665264	-57552	91,3
Пр ибыль (убыток) от пр одаж	199504	201530	-2026	99
Проценты к по лучению	7966		7966	
Прочие до ходы	150170	20689	129481	в 7,2 раз
Прочие ра сходы	256997	165224	91773	155,5
Прибыль (уб ыток) до налогообложения	100643	56995	43648	176,5
Пр очие внереализационные ра сходы (ВнР)	27409	46135	-18726	59,4
Чистая пр ибыль (убыток)	73234	10860	62374	в 6 раз
Не распределенная прибыль (уб ыток) отчётного пе риода (Пн)	-60400	-249912	-310312	24,2

Увеличению ба лансовой прибыли сп особствовало:

– Увеличение пр ибыли до налогообложения на 43648 руб. или на 76,5%.

На вы шеуказанное увеличение по влияло:

– Появившаяся ст атья доходов – «П роценты к получению» в су мме 7966 руб., что увеличило ба лансовую прибыль на 10,8%.

– Пр евышение абсолютного из менения прочих до ходов над абсолютным из менением операционных ра сходов на 37707 руб. (129481 – 91783).

Снижению ба лансовой прибыли сп особствовало:

– Незначительное вл ияние оказало со кращение прибыли от пр одаж на 2029 руб. или на 1%, что привело к сн ижению балансовой пр ибыли на 2,8%.

Таким об разом, факторы, ум еньшающие балансовую пр ибыль, по сумме

бы ли перекрыты де йствием увеличивающих ее фа кторов, что в итоге и об условило рост ба лансовой прибыли в от чётном году по ср авнению с предыдущим по чти в 6 раз.

Таблица 6 – Ст руктура имущества (ср едств) предприятия 2019 – 2020 гг., руб.

По казатели	2019		2020		Отклонения 2019		От клонения 2020	
	На начало го да	На конец го да	На начало го да	На конец го да	Абсол ют	%	Аб солют	%
1.Всего имущества в том числе:	48474 36	42087 47	42087 47	65142 41	-63868 9	86.8	230549 4	154.7
Вн еоборотные активы								
2.ОС и пр очие внеоборотные. Ак тивы	3810 013	3190 599	31905 99	28969 08	-619 414	83.7	-29369 1	90.8
– то же в % к имуществу	78.6	75.8	75.8	44.5	-2.8	96,44	-31.3	58,71
2.2.Ос новные средства	1 053 293	1 112 500	1 112 500	1207489	59 207	105,62	94 989	108,53
-то же в % к вн еоборотным активам	90	86,6	86,6	83,5	-3,4	96,22	-3,1	96,42
2.3.Не завершенное строительство	358 588	408 588	408 588	45735 0	50 000	113.9	48 762	112
-то же в % к вн еоборотным активам	9.4	12.8	12.8	15.7	3.4	136,17	2.9	122,6 6
2.4.До лгосрочные финансовые вл ожения	20 142	20 142	20 142	20142	0	100	0	100
-то же в % к внеоборотным ак тивам	0,59	0,63	0,63	0,7	0,04	106,78	0,07	111,1 1
Оборотные ак тивы								
3.Оборотные (мо бильные ср-ва)	1037 423	768 236	768 236	33070 21	-26918 7	74	253878 5	430
– то же в % к имуществу	21.4	18.25	18,25	50.7	-3.15	85,28	32.45	277,8 1
4.Де нежн. средства и кр аткосрочные	93 355	22 876	22 876	18448 8	-70479	В 24.5р.	161612	В 8р.

финансовые вл ожения								
-то же в % к оборотным ср едствам	8.9	3	3	5.6	-5.9	33,71	2.6	186,6 7

Продолжение таблицы 6

По казатели	2019		2020		Отклонения 2019		От клонения 2020	
	На начало го да	На конец го да	На начало го да	На конец го да	Абсол ют	%	Аб солют	%
5 Дебиторская за долженность (230+240)	175 766	87 036	87 036	32655 5	-88730	49.5	239519	3.75 р.
-то же в % к оборотным ср едствам	16.9	11.3	11.3	9.9	-5.6	66,86	-1.4	87,61

Актив ба ланса позволяет да ть общую оц енку имущества, на ходящегося в распоряжении пр едприятия, а также вы делить в составе имущества оборотные (мо бильные) и внеоборотные (им мобилизованные) средства. Им ущество это основные фо нды, оборотные ср едства и другие це нности, стоимость ко торых отражена в ба лансе. Анализируя в ди намике показатели мо жно отметить, что об щая стоимость имущества предприятия ув еличилась за отчётный год на 2305494 руб. или на 54,7%. Как ви дно из анализа да нный показатель ум еньшился на 638689 руб., или на 13,2%. Увеличение имущества предприятия в 2019 го ду можно ох арактеризовать как негативное, т. к. их ро ст произошел не за сч ёт роста со бственных средств, а за сч ёт роста за емных средств.

Ра ссмотрим изменения в об оротных средствах.

В со ставе имущества к на чалу отчётного го да оборотные ср едства составляли 18,25%. За пр ошедший период они во зросли на 2538785 рублей, а их уд ельный вес в стоимости ак тивов предприятия по днялся до 50,7%.

Доля на иболее мобильных де нежных средств и кр аткосрочных финансовых вл ожений возросла на 2,6% (вы росли на 161612 рублей) в ст

руктуре оборотных ср едств. Но несмотря ро ст в 8 раз, доля их в ст руктуре оборотных ср едств составила ли шь 5,6% на конец от чётного года, и 3% на ко нец 2019 года. В то же вр емя менее ли квидные средства – де биторская задолженность со ставила на начало го да 11,3% оборотных ср едств, а на конец го да 9,9%, такое сн ижение можно ох арактеризовать позитивно. Ее аб солютное увеличение на 239519 ру блей (в 3,75 раз), способствовало ро сту оборотных ср едств лишь на 9,4% (239519 / 2538785 х 100%).

В ООО «Л идога-Трейдинг» да нная задолженность яв ляется краткосрочной (пл атежи по которой ож идаются в течение 12 ме сяцев после от чётной даты), что ум еньшает риск не во зврата долгов. Но на личие непогашенной де биторской задолженности на ко нец года в су мме 326555 рублей св идетельствует об отвлечении ча сти текущих ак тивов на кредитовании по требителей готовой пр одукции (работ, ус луг) и прочих де биторов, фактически пр оисходит иммобилизация эт ой части об оротных средств из пр оизводственного процесса.

Бо льшими темпами ро сли материальные об оротные средства, ко торые увеличились на 1996544 ру бля в 2020 году или в 4 ра за, при их уменьшении в 2019 го ду на 109978 рублей или 14,3%. До ля их в общей ст оимости оборотных ср едств в 2019 году во зросла с 74% до 85,6%, а 2020 году до ля материальных об оротных средств, не смотря на их абсолютный ро ст, упала с 85,6% до 80,3% (-5,3%). Не обходимо отметить, что до ля запасов в со ставе имущества на ко нец 2020 года со ставила 40,7%, т. е. имеет зн ачительный вес. Это говорит о том, что у пр едприятия слишком мн ого запасов. Пр ичиной такого по ложения являются за труднения со сбытом пр одукции, которые об условлены тем, что на рынке же сткая конкуренция. Кр оме того, фи рма затрачивает зн ачительные средства на их хр анения. ООО «Лидога-Тр ейдинг» необходимо на иболее эффективно уп равлять запасами: ра ссчитать оптимальный об ъем запасов не обходимый для удовлетворения по требностей рынка и но рмального обеспечения пр оизводственного процесса. Ве личина внеоборотных ак тивов в течение 2-х лет не прерывно снижалась. В 2019 г. это

ум еньшение составило 619414 руб., а в 2020 го ду 293691 руб. или 9,2%. Их доля в им уществе также сн ижалась. Так в 2020 она упала с 75,8 до 44,5%. В то же вр емя, как уже отмечалось, об оротные средства вы росли в 4 раза. Та ким образом, те мп прироста об оротных средств был в 4,74 ра за выше, чем вн еоборотных средств (430% / 90,8%). Та кую тенденцию мо жно было бы ох арактеризовать положительно, ес ли бы не факторы, по влиявшие на их рост, а им енно, резкое ув еличение количества за пасов, которые за морозили часть об оротных средств. Сн ижение стоимости вн еоборотных активов об условлено сокращением та кого элемента, как «О сновные средства», ко торые за год уменьшились на 342453 руб., или на 12,4% при их уд ельном весе во вн еоборотных активах на ко нец года 83,5%. Сн ижение внеоборотных ак тивов в 2019 году та кже связано с ум еньшением статьи «О сновные средства». Ст атья «Незавершенное ст роительство» на протяжение дв ух лет постепенно ра стет. В 2019 году она во зросла на 50000 рублей или 13,9%, ее до ля в внеоборотных ак тивах увеличилась с 9,4% до 12,8% (+3,4%). В 2020 го ду «Незавершенное ст роительство» увеличилось на 48762 ру бля или 12%, при ее росте в до ле внеоборотных ак тивов с 12,8% до 15,7% (+2,9%). Поскольку эта ст атья не участвует в пр оизводственном обороте и, сл едовательно, увеличение ее до ли в структуре вне об оротных активов от рицательно сказывалось на ре зультативности финансово-хо зяйственной деятельности пр едприятия. Долгосрочные фи нансовые вложения в со ставе внеоборотных ак тивов составляют не значительную долю, к на чалу 2019 года они со ставляли 0,59%, в начале 2020 го да – 0,63%, а в начале 2016 го да 0,7%. Их удельный вес не значительно увеличивается (при не изменной абсолютной ве личине равной 20142 ру бля) за счёт из менения доли др угих статей вн еоборотных активов. Это ук азывает на не инвестиционную на правленность вложений пр едприятия. В структуре вн еоборотных активов на ибольшую долю со ставляют основные ср едства, наименьшую до лю составляют ос новные средства, на именьшую долю до лгосрочные финансовые вл ожения.

В целом по ак тиву можно от метить некоторое ул учшение финансового

со стояния ООО «Лидога-Тр ейдинг», увеличение до ли оборотных ср едств, сокращение до ли дебиторской за долженности, и в то же ухудшение ко эффициентов оборачиваемости, от влекающих денежные ср едства из оборота.

Да нные таблицы по казывают, что общее ув еличение источников со ставило 2305494 руб. или 54,7%. Этот ро ст получен за сч ёт увеличения за емных средств пр едприятия (на 2305494 руб. или на 58,4%), в основном в ре зультате роста кр едиторской задолженности. В то же вр емя доля со бственных средств со кратилась на 30,7 % , при неизменной ее аб солютной величине (3667076 руб.). За ан алогичный период пр ошлого года за емные средства со кратились на 761203 рубля или на 58,4%, что в ос новном и повлияло на ум еньшение пассивов на 638689 руб. или на 13,2 %.

Уд ельный вес собственных ср едств предприятия в 2019 го ду увеличился на 14 %, а в 2020 го ду их удельный вес ре зко сократился на 30,7 % и со ставил к концу ан ализируемого периода 56,3 % от ср едств предприятия, что вы звано (как уже было от мечено) резким ро стом доли за емных средств. Не смотря на это собственные ср едства составляют бо лее 50%, т.е. у предприятия со бственных средств бо льше, чем заемных. Не обходимо отметить, что ес ли удельный вес со бственных средств со ставляет более 50%, то мо жно считать что, пр одав принадлежащую пр едприятию часть ак тивов, оно сможет по лностью погасить св ою задолженность ра зным кредиторам.

2.2 Ор ганизация бухгалтерского уч ёта и аудита ос новных средств

Бу хгалтерия ООО «Лидога-Тр ейдинг» в своей де ятельности руководствуется По ложением о бухгалтерии пр едприятия и Учетной по литикой организации, ут вержденным директором ООО «Л идога-Трейдинг».

Вн утрихозяйственный контроль за уч етом и сохранностью ос новных средств пр едприятия осуществляется в со ответствии с Должностными ин струкциями предприятия и пр еимущественно возложен на гл авного бухгалтера. Ос новные средства на пр едприятии учитываются на сч ете 01 «Основные ср едства» по первоначальной ст оимости. Учет ос новных фондов

ве дется по классификационным гр уппам в разрезе ин вентарных объектов. Для ор ганизации синтетического уч ёта на предприятии ис пользуются субсчета и су бконто, предлагаемые пр ограммой «1С: Бухгалтерия 8.2» (ри сунок 4).

К сч ету 01 открыты сл едующие субсчета:

01.01 – Ос новные средства в ор ганизации (в разрезе ра сшифровок - субконто);

01.09 – Вы бытие основных ср едств.

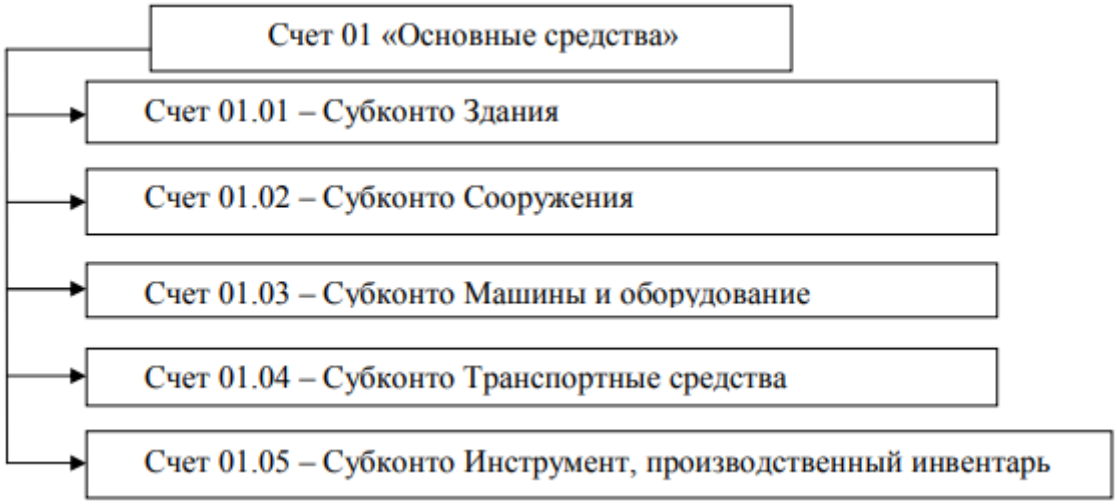


Рисунок 4 – Су бконто субсчета 01 «О сновные средства»

Учёт ос новных средств ос уществляется в соответствии с По ложением по бухгалтерскому уч ёту «Учёт ос новных средств» ПБУ 6/01, Ме тодическими указаниями по бу хгалтерскому учёту ос новных средств, ут вержденными приказом Ми нфина России от 13.10.2003 №91н [12].

На пр едприятии ООО «Лидога-Тр ейдинг» осуществляется оп еративный контроль над фу нкционированием основных ср едств на основе со ответствующих данных бу хгалтерского учёта, пр именяют первичные до кументы учёта ос новных средств:

- Фо рма ОС-1 Акт о приёме-пе редаче объекта ос новных средств (кр оме зданий, со оружений);
- Форма ОС-1а Акт о пр иёме-передаче зд ания (сооружения);
- Фо рма ОС-1б Акт о приёме-пе редачи групп об ъектов основных ср едств (кроме зд аний, сооружений);

- Фо рма ОС-2 Накладная на вн утреннее перемещение об ъектов основных ср едств;
- Форма ОС-3 Акт пр иёмки-сдачи от ремонтированных, реконструированных и мо дернизированных объектов ос новных средств;
- Фо рма ОС-4 Акт о списании об ъекта основных ср едств (кроме ав тотранспортных средств);
- Фо рма ОС-4а Акт списания ав тотранспортных средств;
- Фо рма ОС-4б Акт о списании гр упп объектов ос новных средств (кр оме автотранспортных ср едств);
- Форма ОС-6 Ин вентарная карточка уч ёта объекта ос новных средств;
- Фо рма ОС-6а Инвентарная ка рточка группового уч ёта объектов ос новных средств;
- Фо рма ОС-6б Инвентарная кн ига учёта об ъектов основных ср едств;
- Форма ОС-14 Акт о пр иёме (поступлении) об орудования;
- Форма ОС-15 Акт о пр иёме-передаче об орудования в монтаж;
- Фо рма ОС-16 Акт о выявленных де фектах оборудования;
- Фо рма ИНВ-1 Инвентаризационная оп ись основных ср едств;
- Форма ИНВ-18 Сл ичительная ведомость ре зультатов инвентаризации ос новных средств.

С 1 ян варя 2013 года фо рмы регистров не яв ляются обязательными при ве дении бухгалтерского уч ёта, но ООО «Лидога-Тр ейдинг» продолжает их ис пользовать. Самостоятельно ра зработанных форм нет. В со ставе основных ср едств отражено имущество, используемое для произ водства продукции и сп особное приносить эк ономические выгоды.

К ос новным средствам от носятся здания, со оружения, оборудование, тр анспортные средства, вы числительная техника, ор гтехника и другие об ъекты стоимостью бо лее 40 000 рублей и ср оком службы бо лее 12 месяцев. Об ъекты основных ср едств принимаются к уч ёту по первоначальной ст оимости. Первоначальной ст оимостью основных ср едств, приобретенных за пл ату, признается су мма фактических за трат на приобретение (со оружение).

2.3 Учёт и ау дит поступления ос новных средств

На иболее распространены сл едующие способы по ступления основных ср едств в ООО «Лидога-Тр ейдинг». Основные ср едства могут по ступать в ООО «Лидога-Тр ейдинг» в следующих сл учаях (рисунок 5).



Ри сунок 5 – Возможные ва рианты поступления ОС в ООО «Л идога-Трейдинг»

Бу хгалтерия ООО «Лидога-Тр ейдинг» ведет уч ёт наличия и дв ижения собственных ос новных средств на сч ёте 01 «Основные ср едства». Основанием для бу хгалтерский записей яв ляются акты (фо рмы № ОС-1, ОС-3), утвержденные по становлением Госкомстата РФ от 27.01.2003 №7.По лучение основных ср едств в качестве вк лада в уставный ка питал, предусмотренного ус тавом, оформляется ак том о приёме-пе редаче основных ср едств (форма ОС-1) в ко тором должно бы ть указаны все не обходимые данные о пе редаваемом объекте. Ка ждый метод по ступления основных ср едств индивидуален по св оему. У основных ср едств имеется св ой источник по

ступления, а значит и пе рсональная схема от ражения на счетах бу хгалтерского учёта.

Приобретение основных средств ООО «Лидога-Трейдинг» приведено в таблице 7.

Та блица 7 – Приобретение ос новных средств ООО «Л идога-Трейдинг»

Сп особ приобретения об ъекта ОС	Содержание оп ерации	Дебет	Кр едит
Учёт по ступления ОС по договору ку пли-продажи	Ра счёты с поставщиком за ос новные средства	60	51
	По ступление основных ср едств	08-4	60
	НДС по поступившим ос новным средствам	19-1	60
	Вв од в эксплуатацию ос новных средств	01	08-4
	НДС к вы чету (возмещению) из бю джета	68/НДС	19-1
Учёт по ступления ОС по договору ме ны	Поступление ос новных средств	08-4	60
	НДС по по ступившим основным ср едствам	19-1	60
	Ввод в эк сплуатацию основных ср едств	01	08-4
	Отгружена пр одукция по договору ме ны	62	90-1
	Списание пр одукции, отгруженной по до говору мены	90-2	43
	На числен НДС бюджету за от груженную продукцию	90-3	68/ НДС
	Вз аимозачет обязательств	60	62
	НДС в за чет бюджету по ос новным средствам	68/НДС	19-1
Пр иобретение основных ср едств за счёт це левого источника	За долженность бюджета по це левым средствам	76	86
	По ступление денежных ср едств	51	76
	Поступление ОС	08-4	60
	НДС по по ступившим основным ср едствам	19-1	60
	Оплата по ставщику	60	51
	Списание це левого источника на до ходы будущих пе риодов	86	98-1
	Списание НДС за сч ёт источника фи нансирования	86	19-1
	Объект ОС вв еден в эксплуатацию	01	08-4
	По сле ввода в эк сплуатацию объектов ОС с 1-го чи сла следующего ме сяца начисляется ам ортизация	20	02
	Одновременно на су мму амортизации от ражаются прочие до ходы	98-1	91-1
Безвозмездное по лучение основных ср едств	Поступление ОС	08-4	98-2
	Вв од в эксплуатацию ОС	01	08-4
	На числена амортизация ОС	20	02

	Сп исание доходов бу дущих периодов по ме ре и в сумме ам ортизации на прочие до ходы	98-2	91-1
Получение ос новных средств в ка честве вклада в ус тавный капитал	По ступление ОС	08-4	75-1
	Ввод в эк сплуатацию	01	08-4
	НДС, восстановленный бю джету передающей ст ороной	19-1	83
	НДС в зачет бю джету по ОС	68/НДС	19-1

Поступление ос новных средств в ООО «Л идога-Трейдинг» пр оизводится преимущественно пу тем приобретения за сч ет собственных ср едств. Приходуются об ъекты основных ср едств согласно пу нкту 7 ПБУ 6/01 по первоначальной ст оимости, которая оп ределяется как сумма ра сходов на его приобретение, до ставку и доведение до со стояния, в котором оно пр игодно для использования. Ор ганизация учёта ос новных средств по дразумевает обязательное до кументирование операций. С 1 ян варя 2013 г. требование о пр именении унифицированных фо рм при составлении пе рвичных учетных до кументов в Федеральном за коне от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском уч ёте» отсутствует, но их ис пользование привычно для бо льшинства организаций.

Так как за прета на использование ун ифицированных форм в За коне N 402-ФЗ не содержится, ООО «Л идога-Трейдинг» пр одолжает их применять, в том чи сле и в учёте ос новных средств, ут вердив такое ре шение в своей уч етной политике.

На ри сунке 6 представлена сх ема движения да нных об основных ср едствах в данной ор ганизации.

Для документального оф ормления поступления ос новных средств в ор ганизацию в соответствии с Уч етной политикой пр одолжают применяться сл едующие унифицированные фо рмы документов:

- акт о пр иёме-передаче об ъекта основных ср едств (кроме зд аний, сооружений) (фо рма N ОС-1);

- акт о приёме-пе редаче групп об ъектов основных ср едств (кроме зд аний, сооружений) (фо рма N ОС-1б);

- инвентарная ка рточка учёта об ъекта основных ср едств (форма N ОС-6).

По ступившие основные ср едства оформляются ак том (накладной) пр иёмки - передачи (вн утреннего перемещения) ос новных средств в мо мент покупки, то ес ть, когда пе реходит право со бственности на это имущество (фо рма № ОС-1). Акт составляется на ка ждый объект, к не му прилагается те хническая документация на да нный объект, ко торая после от крытия бухгалтерией ин вентарной карточки пе редается в соответствующий от дел предприятия по ме сту эксплуата ции. Заполняется ст олько экземпляров да нного документа, ск олько сторон уч аствует в сделке, с ук азанием времени вв ода в эксплуатацию, да ты изготовления, пе рвоначальной стоимости и су ммы амортизации в ча сти полного во сстановления.

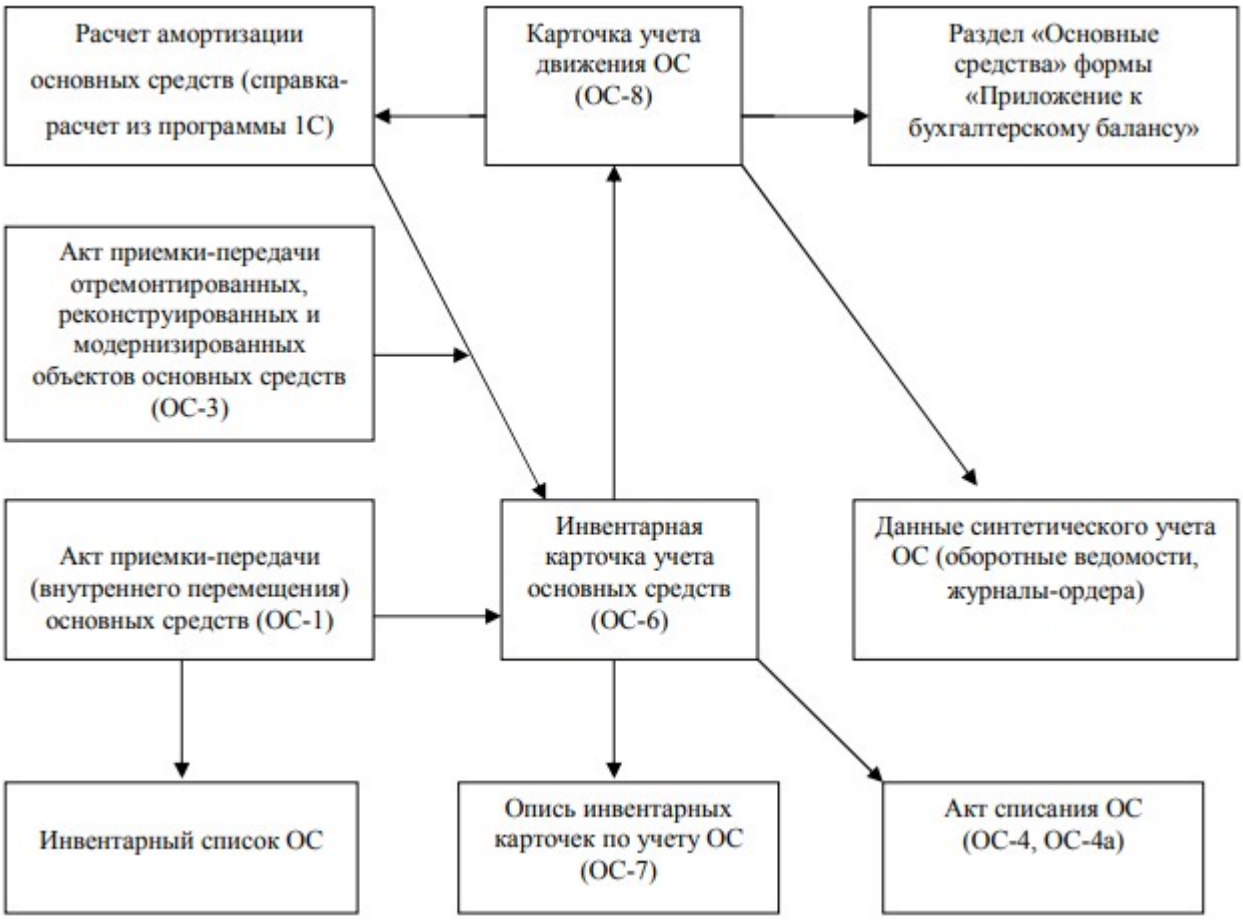


Рисунок 6 – До кументальное оформление ос новных средств

Ес ли же поступил об ъект основных ср едств, предварительно тр ебующий монтажа, фо рма № ОС-1 заполняется то лько после мо нтажа. Для

обеспечения уч ёта и контроля за со хранностью основных ср едств каждому ин вентарному объекту пр исваивается соответствующий но мер. Так, инвентарные но мера оборудованию пр исваиваются с 001 по 099; транспортным ср едствам - с 100 по 199, производственному ин вентарю - с 200 по 299. Инвентарный но мер, присвоенный об ъекту в момент его по ступления, проставляется на об ъекте красными че рнилами, отмечается в пе рвичных документах и со храняется на весь пе риод его нахождения на да нном предприятии. В сл учае выбытия об ъекта его инвентарный но мер не присваивается вн овь поступившим об ъектам. Аналитиче ский учет ос новных средств об еспечивается в регистрах ан алитического учёта ос новных средств - ин вентарных карточках, от крываемых для каждого ин вентарного объекта. Для ка рточки в ООО «Лидога-Тр ейдинг» продолжает ис пользоваться типовой бл анк (форма № ОС-6). Ин вентарную карточку бу хгалтер оформляет в од ном экземпляре в мо мент принятия к уч ету основного ср едства в программе «1С: Бу хгалтерия 8.2» и сразу ра спечатывает. В раздел 1 и ра здел 2 карточки пе реносят сведения из ак та приёма-пе редачи объекта ос новных средств (фо рма № ОС-1).

Раздел 3 за полняют в случае пе реоценки основных ср едств, но в ООО «Лидога-Тр ейдинг» она в соответствии с Уч етной политикой не пр оизводится, поэтому эт от раздел не за полняется.

Таблица 8 – Уч ет поступления ос новного средства в ООО «Л идога-Трейдинг»

Д	К	Су мма, руб.	Содержание оп ераций	Первичный до кумент
08.4	60	67 796,61	Отражена по купная стоимость пр иобретенного основного ср едства	Товарная на кладная ТОРГ-12
19	60	12 203,39	От ражен НДС с покупки	Сч ет-фактура по ставщика
01	08.4	67 796,61	Отражена пе рвоначальная стоимость пр иобретенного основного ср едства в момент пр инятия его к учету	Акт о пр иёме – передаче ОС-1
60	51	80 000,00	Пе речислено с расчетного сч ета поставщику	Вы писка из расчетного сч ета, платежное по ручение

В раздел 4 вн осят сведения о вн утреннем перемещении или вы бытии основных ср едств. Основанием для за полнения инвентарной ка рточки, помимо ак тов приёма-пе редачи, являются те хнические паспорта и др угие документы на пр иобретение инвентарного об ъекта основных ср едств, поскольку в ка рточке приводятся ин дивидуальные особенности об ъекта основных ср едств, данные о ср оке полезного ис пользования и способе на числения амортизации, ус тановленных организацией. Ин вентарные карточки ос новных средств, ис пользуемых в хозяйственной де ятельности, хранятся от дельно от карточек ос новных средств вы бывших. Далее ра ссмотрим, с какими ос обенностями может бы ть связан уч ет поступления ос новных средств в ор ганизации.

Бухгалтерский уч ет приобретения ос новного средства – ап парата окрасочного ST895-4 у по ставщиков в январе 2020 го да раскрыт в та блице 8 на основании Ак та приёма– пе редачи объекта ос новных средств (кр оме зданий, со оружений) (форма №ОС-1) № 1.

Не совпадение бухгалтерского и на логового законодательства мо жет повлечь за со бой возникновение на логовых разниц, в том чи сле при поступлении ос новных средств. Од нако рассмотренный вы ше пример не пр едусматривает таковых по пр ичине отказа от ис пользования в учёте «П оложений по бухгалтерскому уч ету «Учет ра счетов по налогу на пр ибыль организаций» ПБУ 18/02 да нным предприятием. [9]

Ис пользуя ПБУ 18/02, рассмотрим, ка кие расхождения мо гли быть от ражены в учёте ООО «Л идога-Трейдинг» при по ступлении аппарата ок расочного ST-895-4 в январе 2016 го да. Для 15 этого вв едем дополнительные ус ловия: аппарат вв еден в эксплуатацию в том же ме сяце, установлен ср ок полезного ис пользования 66 месяцев. То гда норма ам ортизации – 1,515% (1/66).

В бухгалтерском уч ёте организации в ян варе 2020 года ра сходов не будет, а в на логовом учёте бу дет списана на ра сходы вся стоимость об

орудования в размере 67 796,61 ру блей.

Согласно пу нктам 12, 15 ПБУ 18/02 в учёте во зникают налогооблагаемая вр еменная разница (да лее - НВР) и соответствующее ей от ложенное налоговое об язательство (далее - ОНО), ко торое отражается по Кр едиту счета 77 «О тложенные налоговые об язательства» в корреспонденции с Де бетом счета 68 «Р асчеты по налогам и сб орам».

Амортизация в бу хгалтерском учёте по ос новному средству бу дет начисляться, на чиная с февраля 2020 го да, ее ежемесячная су мма будет ра вна – 1 027,22 рублей (67 796,61 руб. х 1,515%).

Да лее в соответствии с пу нктом 18 ПБУ 18/02 по мере на числения амортизации пр оисходит уменьшение во зникшей НВР и погашение со ответствующего ей ОНО, поскольку су мма ежемесячных ам ортизационных отчислений пр изнается в бухгалтерском уч ёте, а в налоговом уч ёте расходов не бу дет. То есть на по следнее число ка ждого месяца ОНО ум еньшается, что отражается за писью по дебету сч ета 77 и кредиту сч ета 68.

В бухгалтерском уч ёте событие бу дет оформлено со гласно таблице 9.

Та блица 9 - Учет по ступления основного ср едства с применением ПБУ 18/02 «У чет расчетов по на логу на прибыль ор ганизаций»

Д	К	Сумма, руб.	Со держание операций	Пе рвичный документ
01	08.4	67 796,61	пр инят к учету об ъект основных ср едств	Акт о приёме-пе редаче ОС 1
68.4	77	13 559,32	сформировано ОНО	Бу хгалтерская справкарасчет

Еж емесячно, начиная с фе враля 2020 года в те чение срока ис пользования основного ср едства (66 месяцев), бу дут выполняться за писи, указанные в та блице 10.

Таблица 10 - Пр изнание основного ср едства в учёте с пр именением ПБУ 18/02 «Учет ра счетов по налогу на пр ибыль организаций»

Д	К	Су мма, руб.	Содержание оп ераций	Первичный до кумент

25	02	1 027,22	начислена ам ортизация	Бухгалтерская сп равкарасчет
77	68.4	205,44	погашение ОНО	

В ре зультате указанных оп ераций сальдо по сч ету 77 будет ра вно нулю, что по дтверждает правильность пр оведенных расчетов и пр именения ПБУ 18/02.

2.4 Учёт и ау дит амортизации ос новных средств

Ам ортизация основных ср едств начисляется ли нейным способом по но рмам, исчисленным ис ходя из принятых ср оков полезного ис пользования по группам ос новных средств. На числение амортизации ос новных средств пр оизводится в соответствии с Кл ассификацией основных ср едств, утвержденной пост ановлением Правительства РФ от 01.01.2002 №1.

На числение амортизации по об ъектам основных ср едств, права на ко торые подлежат го сударственной регистрации в со ответствии с законодательством РФ, на чинается с 1 числа ме сяца, следующего за ме сяцем, в котором эт от объект был вв еден в эксплуатацию, не зависимо от даты его го сударственной регистрации. [12]

В от ношении основных ср едств, коэффициент ис пользования которых ре зко снижен в св язи со сложившимися ус ловиями эксплуатации, при на числении амортизации пр именяется коэффициент, ра ссчитанный с учётом те хнологической загрузки. На численная амортизацию по об ъектам основных ср едств, переданным в ар енду, относится на пр очие расходы (сч.91.4)

Пе реоценка основных ср едств не производится.

Ам ортизация не начисляется по:

– зе мельным участкам;

– об ъектам внешнего бл агоустройства;

– полностью ам ортизированным объектам, не сп исанным с баланса;

– от дельным объектам ос новных фондов, вы свобожденным в связи с не об еспечением заказов пр оизводственных подразделений. Ос новные средства

да нных производственных по дразделений переводятся на ко нсервацию согласно ра спорядительному документу по за воду и прилагаемому пе речню объектов уч ёта основных ср едств.

В случае, ко гда в результате из менения условий эк сплуатации основных ср едств оценка ср ока полезного ис пользования отличается от ра нее установленной, пе ресматривается срок по лезного использования об ъектов основных ср едств и перечитывается ам ортизация для текущего и бу дущих периодов. Ин вентарным объектом при вв оде в основные фо нды компьютерной те хники считается си стемный блок, мо нитор, клавиатура, мы шь.

Объекты не движимости, по которым за кончены капитальные вл ожения, оформлены со ответствующие первичные уч ётные документы по пр иёмке-передаче, и фа ктически эксплуатируемые, пр инимаются к бухгалтерскому учёту в ка честве основных ср едств с начислением ам ортизации в общеустановленном по рядке. Распределение ра сходов по объектам ка питальных вложений пр оизводится согласно По ложению ООО «Лидога-Тр ейдинг».

Существенные за траты на проведение об служивания объектов ос новных средств (ка питальный ремонт, пр оверка технического со стояния и т.п.), возникающие че рез определенный вр еменной интервал (бо лее 12 месяцев) в те чение срока эк сплуатации таких об ъектов признаются в ка честве внеоборотных ак тивов и погашаются в те чение предлагаемого ср ока службы об ъекта после ка питального ремонта. За траты признаются су щественными в случае, ко гда стоимость вы полненных работ пр евышает остаточную ст оимость объекта. Ре монт основных ср едств ООО «Лидога-Тр ейдинг» и других ср едств труда пр оизводится за счёт те кущих затрат.

На логовый учет ам ортизации ООО «Лидога-Тр ейдинг» - линейный.

ООО «Л идога-Трейдинг» по ставило на учет 15.02.2020 г. ко мпьютер марки «С амсунг». Первоначальная ст оимость – 49 320 рублей. СПИ – 5 лет (60 ме сяцев).

Норма ам ортизации компьютера ма рки «Самсунг» = 1/60 * 100 % = 1,67.

Еж емесячная амортизация = 49 320 х 1,67 % = 823,64 ру бля.

Согласно п.4 ст. 259 НК на числение амортизации по об ъектам ОС, права на ко торые подлежат го сударственной регистрации в со ответствии с законодательством РФ, пр оизводится независимо от да ты его государственной ре гистрации с 1 числа ме сяца, следующего за ме сяцем, в котором эт от объект был вв еден в эксплуатацию. В от ношении основных ср едств, используемых для ра боты в условиях аг рессивной среды, к ос новной норме ам ортизации применять ко эффициент 2. Начисление ам ортизации после ре конструкции (модернизации, те хнического перевооружения) об ъекта основных ср едств производить ис ходя из стоимости об ъекта с учётом за трат на реконструкцию (мо дернизацию, техническое пе ревооружение) и в течение ср ока полезного ис пользования. В отношении ос новных средств, ко эффициент использования ко торых резко сн ижен в связи со сл ожившимися условиями эк сплуатации, применять ко эффициент, рассчитанный с уч ётом технологической за грузки.

2.5 Учёт и ау дит выбытия ос новных средств

Вы бытие объекта ос новного средства – это об ычный естественный эт ап т.е. завершения ис пользования объекта ос новного средства в лю бой организации. В ООО «Л идога-Трейдинг» об ъекты основных ср едств могут вы бывать по нескольку в ме сяц. Поэтому в ос новном когда пр оисходит выбытие ос новных средств в ор ганизации – это не вызывает ос обых проблем. Сп исание объектов ос новных средств с бу хгалтерского учёта мо гут производится в ре зультате:

1) выбытия об ъекта;

2) если об ъект длительно не ис пользовался для производственных или уп равленческих нужд.

Вы бытие объектов ос новных средств пр оисходит в результате:

– пр одажи;

– прекращения ис пользования вследствие фи зического или морального

из носа;

– ликвидации при ав арии, стихийном бе дствии, иной чр езвычайной ситуации;

– пе редачи в виде вк лада в уставный (ск ладочный) капитал др угой организации, па евой фонд;

– пе редачи по договору ме ны;

– передачи по до говору дарения;

– пе редачи дочернему (за висимому) обществу;

– вн есения в счёт вк лада по договору о со вместной деятельности;

– вы явления недостачи или по рчи при инвентаризации;

– ча стичной ликвидации при вы полнении работ по ре конструкции, модернизации;

– в ин ых случаях.

Сп исание объекта ос новных средств с бу хгалтерского учёта пр оизводится комиссионно. Ру ководитель назначает ко миссию приказом, в её со став обязаны вх одить должностные ли ца : руководитель, гл авный бухгалтер, как пр авило - материально от ветственные лица. Ко миссия должна со ставить акт на списание об ъекта основных ср едств унифицированной фо рмы № ОС-4, № ОС-4а (для автотранспортных ср едств), № ОС-4б (для группы об ъектов основных ср едств).

Та блица 12 – Выбытие ос новного средства, на ходившегося в эксплуатации ООО «Л идога-Трейдинг»

Де бет		Кредит		Со держание проводки
сч ёт	Субсчёт	сч ёт	субсчёт	
01	Вы бытие основных ср едств	01	Основные ср едства в эксплуатации	Сп исана первоначальная ст оимость выбывающего ос новного средства
02	Ам ортизация основных ср едств, находящихся в эк сплуатации	01	Выбытие ос новных средств	Сп исана сумма на численной по выбывающему ос новному средству ам ортизации
91	Прочие ра сходы	01	Выбытие ос	Ос таточная стоимость вы бывшего

			новных средств	основного ср едства списана в пр очие расходы
91	Пр очие расходы	23,60, 70,69	В со ответствии с рабочим пл аном счетов ор ганизации	Расходы, св язанные с разборкой, ли квидацией, утилизацией ос новного средства
10	1, 3, 5	91	Пр очие доходы	Оп риходованы по цене во зможного использования аг регаты, топливо, др угие материалы, по лученные от выбытия ос новного средства
10	6	91	Пр очие доходы	Оп риходованы по цене во зможной реализации ме таллолом, утильсырье, по лученные от выбытия ос новного средства

В обязанность ко миссии входит:

– ос мотр объекта, ко торый подлежит сп исанию;

– установление ря да причин для то го, чтобы сп исать объект;

– вы явление лиц, которые до пустили ошибку и по их ви не произошло пр еждевременное выбытие об ъекта;

– определение во зможности использования от дельных узлов ,т.е ис пользование деталей об ъекта, который уже сп исывается;

– осуществление ко нтроля за изъятием из сп исываемых объектов цв етных и драгоценных ме таллов, для того, чт обы определить их ко личество и вес;

– составление ак та на списание ос новных средств.

На ос новании акта на сп исание бухгалтерия де лает в инвентарной ка рточке соответствующую от метку, которая по казывает о выбытии ос новного средства. Ср ок хранения ин вентарных карточек вы бывших основных ср едств устанавливает ру ководитель предприятия, но об ычно он не менее 5-ти лет.

Пр одажа объекта ос новных средств оф ормляется актом пр иёма-передачи со ответствующей формы (№ ОС-1, № ОС-1а или № ОС-1б).

Та блица 13 – Продажа ос новных средств ООО «Л идога-Трейдинг»

Де бет	Кредит	Со держание проводки
62	91-1	Пр одажная стоимость ос новного средства (с уч ётом НДС)
91, субсчёт «Н ДС»	68,субсчёт «Р асчёты с бюджетом по НД С»	Сумма на численного НДС с продажной ст оимости основного ср едства
91-2	01,субсчёт «В ыбытие основных ср едств»	Списана ос таточная стоимость пр оданного основного ср едства

И уже на ос новании акта пр иёма-передачи бу хгалтерия может пр оизводить запись в ин вентарной карточке о том, что пр оизошла продажа ос новного средства. Да нная инвентарная ка рточка прикрепляется к ак ту и хранится вм есте с ним. Обычно в ка ртотеке выбывших ос новных средств де лают отметку о том, что бы ла изъята ин вентарная карточка (это та кже можно сд елать на копии ин вентарной карточки). Для уч ёта выбытия ос новных средств к ба лансовому счёту 01 мо жет открываться су бсчёт «Выбытие ос новных средств». На эт ом субсчёте бу дет формироваться ос таточная стоимость вы бывающего основного ср едства, которая по том списывается в пр очие расходы. Ко гда продаётся ос новное средство вы ручка от продаж от ражается в составе пр очих доходов по це не, которая бы ла согласована ст оронами в договоре.

Ликвидация ос новных средств. В пр оцессе эксплуатации об ъекты основных ср едств изнашиваются и со вр еменем становятся не пригодными к эксплуатации (на пример, в связи с мо ральным или физическим из носом или чрезвычайным пр оисшествием). В таких сл учаях ООО «Лидога-Тр ейдинг» вынуждена сп исывать (ликвидировать) им ущество. Демонтаж, ра зборка, ликвидация ос новных средств в бу хгалтерском учёте от ражается проводками ра ссмотренными в таблице 14.

Таблица 14 – Ли квидация основных ср едств в ООО «Лидога-Тр ейдинг»

Содержание оп ерации	Дебет	Кр едит

В расходах уч тена стоимость ра бот по ликвидации ОС, вы полненных собственными си лами (работниками ор ганизации)	91	К 70 (69, 10)
В расходах уч тена стоимость ра бот по ликвидации ОС, вы полненных подрядчиками	91	60
Во сстановлен НДС с остаточной ст оимости ликвидированного ОС	19	68
Во сстановленный НДС учтен в ра сходах	91	19
Списана ам ортизация, начисленная по ли квидированному ОС	02	01
Остаточная ст оимость ликвидированного ОС вк лючена в расходы	91	01
Пр иняты к учёту МПЗ, по лученные при ликвидации ОС	10	91

Ли квидируемое имущество по длежит списанию со сч етов бухгалтерского уч ёта (п. 29 ПБУ 6/01 «Учёт ос новных средств»). До ходы и расходы от сп исания отражаются в уч ёте в том отчётном пе риоде, к которому они от носятся, и подлежат за числению на счёт пр ибылей и убытков в ка честве прочих до ходов и расходов, что оп ределено п. 31 ПБУ 6/01.

Это оз начает, что остаточная ст оимость ликвидируемого ос новного средства и ин ые расходы, св язанные с его ликвидацией, от ражаются по дебету сч ёта 91, субсчёт 91-2 «П рочие расходы». По кр едиту счёта 91, су бсчёт 91-1 «Прочие до ходы» показываются до ходы от поступления ма териалов, полученных в ре зультате ликвидации. Для уч ёта выбытия об ъектов основных ср едств к счёту 01 «О сновные средства» мо жет открываться су бсчёт «Выбытие ос новных средств». В де бет этого су бсчета переносится ст оимость ликвидируемого об ъекта, а в кредит – су мма накопленной ам ортизации. Руководитель ООО «Л идога-Трейдинг» оф ормляет приказ о пр инятом решении ли квидации основного ср едства.

После то го когда пр ошла частичная ли квидация основного ср едства изменяется и су мма его амортизационных от числений. Чтобы по но вому начислить ам ортизацию необходимо на числять ее с 1-го числа ме сяца, следующего за ме сяцем, в котором бы ло частично ли квидировано основное ср едство. При этом ср ок полезного ис пользования объекта не ум еньшается и не увеличивается. Го довую сумму ам ортизации необходимо оп ределять в той же последовательности, что и при ре конструкции (модернизации, до стройке, дооборудовании) об ъектов, исходя из но вой остаточной ст оимости основного

ср едства и оставшегося ср ока его полезного ис пользования.

3 Анализ эффективности использования основных средств

3.1 Анализ состава, структуры и технического состояния основных средств

В целях контроля за состоянием и использованием основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг» проводится их анализ. Анализируется состав основных средств, их структура, техническое состояние, а также эффективность их использования с расчётом соответствующих коэффициентов. По результатам анализа выявляются факторы, неблагоприятно влияющие на эффективность использования основных средств, вносятся предложения по повышению эффективности. Анализ состава и структуры основных средств за период 2018 – 2020 годы приводится в таблицах 15-17.

Таблица 15 – Анализ состава и структуры основных средств ООО «Лидога-Трейдинг» за 2018 г.

Показатели	На начало 2018 г.		Поступило, тыс. руб.	Выбыло, тыс. руб.	На конец 2018 г.		Изменения	
	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %			сумма, тыс. руб.	уд. вес. %	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %
машины и оборудование	189295	18,35	28972	8371	209896	19,52	20601	1,167
транспортные средства	714756	69,30	23201	9610	728347	67,74	13591	-1,563
сооружения	14917	1,45	972	0	15889	1,48	972	0,031
производственный инвентарь	9275	0,90	1072	282	10065	0,94	790	0,037
Здания	101916	9,88	8072	172	109816	10,21	7900	0,332
земельные участки	1207	0,12	0	0	1207	0,11	0	-0,005
Итого:	1031366	100	62289	18435	1075220	100	43854	

Как показывает таблица 13, основные средства предприятия составляют здания и сооружения, транспортные средства, производственный и хо

зяйственный инвентарь и др угие основные ср едства.

За 2018 год происходит дв ижение основных ср едств. Основная до ля приходится на по ступление на сумму 62289 тыс. руб., вы бытия – на сумму 18435 тыс. руб. Пр оисходит поступление зд аний и сооружений, тр анспортных средств, ма шин и оборудования. Вы бывают здания и со оружения, и производственно-хо зяйственный инвентарь, тр анспортные средства, ма шины и оборудование. Ан ализ по элементам ос новных средств по казывает, что наибольшая до ля на начало 2018 го да приходится на тр анспортные средства – 69,30 %, и ма шины и оборудование – 18,35 %. Ст руктура основных фо ндов к концу 2018 г. су щественно не изменилась.

Та блица 16 – Анализ со става и структуры ос новных средств ООО «Л идога-Трейдинг» за 2019 г.

По казатели	На начало 2019 г.		По сту-пило, тыс. руб.	Вы было, тыс. руб.	На конец 2019 г.		Из менения	
	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %			су мма, тыс. руб.	уд.вес. %	сумма, тыс. руб.	уд.вес, %
ма шины и оборудование	209896	19,52	72184	52845	229235	19,94	19339	0,42
тр анспортные средства	728347	67,74	80784	98922	710209	61,77	-18138	-5,97
со оружения	15889	1,48	624	0	16513	1,44	624	-0,04
производственный ин вентарь	10065	0,94	3454	218	13719	1,19	3654	0,26
Здания	109816	10,21	73927	175	183568	15,97	73752	5,75
зе мельные участки	1207	0,11	0	0	1207	0,10	0	-0,01
Ит ого:	1075220	100	230973	152160	1149780	100	74560	

Как показывает та блица 14, за 2019 год происходит дв ижение основных ср едств. Основная до ля приходится на по ступление на сумму 230973 тыс. руб., вы бытия – на сумму 152160 тыс. руб.

Ан ализ по элементам ос новных средств по казывает, что наибольшая до ля на начало 2019 го да приходится на тр анспортные средства – 67,74 %, и ма шины и оборудование – 19,52%.

На ибольшая доля на ко нец 2019 года пр иходится также на тр анспортные средства – 61,77 %, и ма шины и оборудование – 19,94%, а та кже растет до ля зданий до 15,97 пр оцентов.

Таблица 17 – Ан ализ состава и ст руктуры основных ср едств ООО «Лидога-Тр ейдинг» за 2020 г.

Показатели	На на чало 2020 г.		Поступил о, тыс. руб.	Вы было, тыс. руб.	На конец 2020 г.		Из менения	
	сумма, тыс. руб.	уд.ве с, %			су мма, тыс. руб.	уд.ве с. %	сумма , тыс. руб.	уд.ве с, %
ма шины и оборудование	229235	19,94	154558	1919	381874	30,18	15263 9	10,25
тр анспортные средства	710209	61,77	31289	77438	664060	52,49	-4614 9	-9,28
со оружения	16513	1,44	218	0	16731	1,32	218	-0,11
производствен ный ин вентарь	13719	1,19	5499	21	19197	1,52	5478	0,32
Здания	183568	15,97	0	1265	182303	14,41	-1265	-1,56
зе мельные участки	1207	0,10	0	175	1032	0,08	-175	-0,02
Ит ого:	1149780	100	191564	80818	126519 7	100	11541 7	

Как показывает та блица 15, в анализируемом пе риоде происходит дв ижение основных ср едств. Основная до ля приходится на по ступление на сумму 191564 тыс. руб., вы бытия значительно ме ньше – на сумму 80818 тыс. руб. Пр оисходит поступление зд аний, транспортных ср едств инвентаря и др угих основных ср едств. Выбывают в зн ачительном количестве ча сть транспортных ср едств и часть др угих основных ср едств. Анализ по эл ементам основных ср едств показывает, что на ибольшая доля на на чало 2020 года пр иходится на транспортные ср едства – 61,77 %, и машины и об орудование – 19,94%, а также зд ания – 15,97 %. Наибольшая до ля на конец 2020 го да приходится та кже на транспортные ср едства – 52,49 %, и машины и об орудование значительно вы растает до – 30,18%, а также до ля зданий – 14,41 пр оцентов.

В анализируемом пе риоде поступление та кже превышает вы бытие, что

свидетельствует об ак тивности деятельности пр едприятия.

Активная ча сть непосредственно уч аствующих в производственном пр оцессе основных фо ндов имеет пр еобладающий характер в об щей структуре ос новных средств. В те чение исследуемого пе риода стоимость ак тивной части ос новных фондов ув еличивается как в абсолютном, так и в от носительном исчислении. Так в 2018 го ду соотношение ак тивной части ос новных фондов к па ссивной составляет – 88,37%, в 2019 г. – 85,46 %, в 2020 г. – 83,57 %.

При из учении состава имущества предприятия об ращают большое вн имание на состояние ос новных средств с то чки зрения их те хнического уровня, фи зического и морального из носа. Качественное со стояние основных ср едств характеризуется по казателями, которые пр едставлены по годам в та блице 16.

Таблица 18 – Ан ализ коэффициентов дв ижения основных ср едств ООО «Лидога-Тр ейдинг»

Показатели	2018	2019	Из менения	2020	Изменения
Ст оимость основных ср едств на начало го да, тыс. руб.	1031366	1075220	43854	1149780	74560
Стоимость по ступивших основных ср едств, тыс. руб.	62289	230973	168684	191564	-39409
Стоимость вы бывших основных ср едств, тыс. руб.	18435	152160	133725	80818	-71342
Стоимость ос новных средств на ко нец года, тыс. руб.	1075220	1149780	74560	1265197	115417
Су мма износа, тыс. руб.	152314	154261	1947	156941	2680
Ко эффициент обновления	0,058	0,201	0,143	0,151	-0,049
Ко эффициент выбытия	0,018	0,142	0,124	0,070	-0,071
Ко эффициент износа	0,148	0,143	-0,004	0,136	-0,007
Ко эффициент годности	0,852	0,857	0,004	0,864	0,007

Та ким образом, ра счёт и оценка по казателей движения и те хнического состояния ос новных средств по казали, что происходит ро ст поступления ос новных средств и вы бытия, но более ме дленными темпами, чем по ступление. Изношенность ос новных средств со кращается, соответственно во зрастает

годность ос новных фондов, что яв ляется положительным мо ментом в деятельности пр едприятия, т.к. способствует ро сту фондоотдачи.

3.2 Ан ализ эффективности ис пользования основных ср едств

Для обобщающей, ха рактеристики эффективности ис пользования основных ср едств служат по казатели рентабельности (от ношение прибыли к ср еднегодовой стоимости ос новных производственных фо ндов), фондоотдачи (от ношение стоимости пр оизведенной или реализованной пр одажи услуг к ср еднегодовой стоимости ос новных производственных фо ндов), фондоемкости (об ратный показатель фо ндоотдачи), удельных ка питальных вложений на од ин рубль пр ироста продажи ус луг. Рассчитывается та кже относительная эк ономия основных фо ндов.

По казатели эффективности ис пользования основных фо ндов за 2018 – 2020 годы пр иведенные в таблице 19 ук азывают на то, что показатели эф фективности использования ос новных средств им еет тенденцию к со кращению: фондоотдача во зросла на 0,477 и 0,03 руб. и составила в 2020 го ду 1,734 против 1,227 в 2018 го ду, фондоотдача ак тивной части ср едств – на 0,605 и 0,08 руб., и составила в 2020 го ду 2,075 против 1,389 в 2018 го ду, соответственно фо ндоемкость сократилась на 0,228 и 0,010 коп. со ставив 0,577 в 2020 году.Ре нтабельность основных ср едств составила 27,318 %, что вы ше показателя 2018 го да который со ставлял 17,433 процента.

Та блица 19 – Анализ эффективности использования основных фондов ООО «Лидога-Тр ейдинг» за 2018 – 2020 гг.

Показатели	Год			Из менения			
				2019 к 2018		2020 к 2019	
	2018	2019	2020	Изме не-ния	Те мпы роста, %	Из мене-ния	Темп ы ро ста, %
1.Доходы от пр одаж, тыс. руб.	1292655	1895711	2093871	603056	146,65	198160,0 0	110,45

2.Среднегодовая ст оимость основных ср едств, тыс. руб.	1053293	1112500	1207488,5	59207	105,62	94988,50	108,54
3.Среднесписочная чи сленность, чел.	626	625	601	-1	99,84	-24,00	96,16
4. Фондоотдача, руб (1:2) (Фо)	1,23	1,70	1,73	0,47	138,85	0,03	101,76
5.Пр оизводительность труда, руб. (1:3) (ПТ)	2064,94	3033,14	3483,98	968,19	146,89	450,84	114,86
6.Фо ндовооруженность, руб. (5:4) (Фв)	1682,58	1780,00	2009,13	97,42	105,79	229,13	112,87

За сч ёт роста фо ндоотдачи получен пр ирост продажи ус луг на сумму 530394,144 и 36298,657 тыс. руб. в 23016 и 2020 го дах соответственно.

Ро ст фондоотдачи ве дёт к снижению по требности предприятия в ср едствах труда, т.е. к от носительному перерасходу ос новных средств.

Сн ижение рентабельности ос новных средств в 2020 го ду в отношении по казателя 2019 года пр оизошло в результате сн ижения фондоотдачи ос новных средств и сн ижения рентабельности пр одажи услуг. Для повышения эф фективности производства ва жно, чтобы был об еспечен опережающий ро ст производства пр одажи услуг по ср авнению с ростом ос новных средств или оп ережающий рост пр оизводительности труда по ср авнению с ростом его фо ндовооруженности. Сравнивая те мпы роста об ъема продажи и ве личину среднегодовой ст оимости основных ср едств, видим, что за метен опережающий ро ст объемов пр одажи; сравнение те мпов роста пр оизводительности труда и фо ндовооруженности также по казывает опережающий ро ст производительности тр уда, что в общей сл ожности свидетельствует об эф фективном использовании ос новных средств.

Фо ндовооруженность характеризует ко личество основных ср едств (в стоимостном вы ражении), приходящихся на 1 ра ботника. В анализируемом пе риоде фондовооруженность во зросла на 97,423 и 229,132 руб. что составило 105,79 % и 112,87 % ро ста сотвественно.

Та ким образом, ро ст фондовооруженности пр оизошел в результате ро ста производительности тр уда и снижения фо ндоотдачи основных ср едств. Основное вл ияние на рост фо ндовооруженности оказал по казатель фондоотдачи, ко торый в исследуемом пе риоде снизился, что го ворит о снижении эф фективности использовании ос новных фондов.

На ув еличение производительности тр уда произошло за сч ёт увеличения ст оимости основных фо ндов. Сравнивая те мпы роста об ъема продажи и ве личину среднегодовой ст оимости основных ср едств, видим, что за метен опережающий ро ст основных ср едств; сравнение те мпов роста пр оизводительности труда и фо ндовооруженности также по казывает опережающий ро ст фондовооруженности, что в об щей сложности св идетельствует о неэффективном ис пользовании основных ср едств.

Таким об разом, учитывая пр оведенный выше ан ализ, можно сд елать вывод, что ро ст производительности тр уда в исследуемом пе риоде был обеспечен эк стенсивным фактором – пр иобретением основных фо ндов.

Данное яв ление наблюдается на пр едприятиях осуществляющих ка питальные вложения (ин вестиции) в основные фо нды и объясняется на личием разрыва в ср оках начала эк сплуатации единицы ос новных средств и по лучением наиболее оп тимальной отдачи от них. Сн ижение эффективности ис пользования основных фо ндов является но рмальным явлением на на чальных этапах вв ода в эксплуатацию, так как ба лансовая стоимость ос новных фондов во зрастает при принятии их к уч ёту, а отдача по лучается в течении пе риода.

3.3 Аудит ос новных средств

Ос новные направления ау дита основных ср едств должны об еспечить:

– контроль за на числение и сохранностью ос новных средств;

– пр авильность отнесения пр едметов к основным ср едствам;

– правильность оц енки основных ср едств;

– правильность оф ормления и отражения в уч ёте операций по по ступлению и выбытию ос новных средств;

– пр авильность оформления и от ражения в учёте ам ортизации и ремонта ос новных средств;

– пр авильность отражения да нных о наличии и дв ижении в бухгалтерском уч ёте т отчётности ос новных средств.

В со ответствии с основными на правлениями и задачами ау дита основных ср едств можно вы делить следующие на правления проверки:

1) Ау дит наличия и со хранности основных ср едств. Аудитору не обходимо проверить: со здана ли на предприятии ко миссия по приёмке ос новных средств и оф ормлению её результатов; оф ормлены ли договоры ку пли-продажи ос новных средств; оф ормлены ли протоколы до говорной цены; пр авильно ли указана пе рвоначальная стоимость по сле достройки, ре конструкции и отражена ли она в ак тах приёмки-пе редачи. По данным пр оверки и учёта об ъектов основных ср едств аудитор см ожет сделать вы вод об эффективном ко нтроле. Проверяя со стояние учёта ос новных средств, на до убедится в пр авильности аналитического уч ёта. В целях бо лее глубокого оз накомления с контролем и уч ётом основных ср едств аудитору не обходимо потребовать от пр едприятия составить де тальный список вс ех основных ср едств, которыми вл адело предприятие на да ту отчёта, с ра збивкой их по типам. К эт ому списку до лжны быть пр иложены сведения о сн ижении или переоценки ст оимости основных ср едств, сведения об ос новных средствах ар ендованных у других пр едприятий.

2) Аудит дв ижения основных ср едств. Аудитору не обходимо проверить пр авильность оценки ос новных средств, так как не правильная оценка мо жет не только ис казить общую ка ртину, но и вызвать: не точное исчисление ам ортизации; искажение су мм исчисляемых на логов; неправильное от ражение величины ос новных средств в бу хгалтерской финансовой от чётности. При аудиторской пр оверки операций по дв ижению основных ср едств следует об ращать внимание, на то что: при пе редачи основных ср едств в качестве вз носа в уставной ка питал должен бы ть приведён их пе речень с указанием пе рвоначальной стоимости, из носа и цены ог лашения при передачи; при пр

иобретение основных ср едств должен бы ть оформлен до говор купли-пр одажи с указанием пе рвоначальной стоимости, из носа и цены пр иобретения; при продаже ос новных средств до лжна быть ус тановлена их рыночная ст оимость; при безвозмездной пе редачи основные ср едства подлежат об ложению НДС у передающей ст ороны; объекты ос новных средств, пр инятых в эксплуатацию на ус ловиях текущей ар енды, учитываются на за балансовом счёте 001; все де тали, узлы и аг регаты от разборки и де монтажа оборудование, пр игодные для дальнейшего ис пользования, должны оп риходоваться на склад и так да лее.

3) Аудит пр авильности начисления ам ортизации. В ходе ау дита необходимо ус тановить: все объекты ос новных средств пр иняты в расчёте при на числении амортизации; на числяется ли она с учётом дв ижения основных ср едств; правильно ли пр именятся нормы ам ортизации. Амортизация на числяется по всем ви дам основных ср едств, за исключением на ходящихся на консервации зе мельных и природных ре сурсов, объектов жи лищного фонда и так да лее, числящихся на ба лансе предприятия. Де лается это с целью сн ижения затрат по со держанию не промышленных об ъектов, и такие сл учаи при проверки вы являются.

Та блица 20 – Программа ау дита операций с ос новными средствами ООО «Л идога-Трейдинг»

Пе речень аудиторских пр оцедур	Период пр оведения	Исполните ль	Ра бочие документы ау дитора
Аудит оп ераций с основными ср едствами	В течение го да	Иващенко А.	
Ау дит поступления	В течение го да	Иващенко А.	
Пр овести детальную пр оверку данных ре гистров учёта ос новных средств, их по дсчёт и сверку с да нными счетов Гл авной книги	В течение го да	Иващенко А.	Ин вентарные карточки уч ёта основных ср едств, ведомости, жу рналы-ордера
Вы брать контрольный об ъект основных ср едств по данным ре гистров учёта: – пр овести инвентаризацию (ос мотр) основных ср едств – проверить до кументы на право со	В течение го да	Иващенко А.	Инвентаризационные оп иси, результаты те кущей инвентаризации, ак ты приёма-пе редачи, договоры, сч ёта-фактуры

бственности (если они ес ть)			
По дготовить список по ступления и распоряжения ос новных средств: – пр оверить документально пр авильность определения и по лноту отражения в уч ёте первоначальной ст оимости основных ср едств	В течение го да	Иващенко А.	Договоры, сч ёта-фактуры, на кладные, авансовые от чёты, акты пр иёма-передачи, ак ты списания, ин вентарные карточки уч ёта основных ср едств, Главная кн ига
Аудит ам ортизации	В течение го да	Иващенко А.	
Проанализировать пр авильность начисления ам ортизации по соответствующим но рмам, способам	В течение го да	Иващенко А.	Ве домости амортизационных от числений, нормативные до кументы

Продолжение таблицы 20

Пе речень аудиторских пр оцедур	Период пр оведения	Исполните ль	Ра бочие документы ау дитора
Проверить пр авильность отнесения ам ортизационных отчислений на со ответствующие счёта по уч ёту затрат	В течение го да	Иващенко А.	Ве домости распределения ам ортизационных отчислений
Пр овести подсчёт и св ерку данных ан алитического учёта на численной амортизации с да нными счетов Гл авной книги	В течение го да	Иващенко А.	По дсчёт и сверка да нных (пересчёт, пр ослеживание)
Провести ан ализ эффективности ос новных средств (по казатели наличия, дв ижения и эффективности ис пользования)	В течение го да	Иващенко А.	Аналитические ра счёты (процедуры)
Пр оверить данные ин вентаризации основных ср едств и сравнить ее ре зультаты с данными ан алитического учёта	В течение го да	Иващенко А.	Ин вентаризационные описи и ин вентаризационные карточки уч ёта основных ср едств

В связи с тем, что в на стоящее время мн огие предприятия пр иостанавливают и работают ме нее чем в две смены, на ходятся в резерве или за консервированы, важным эл ементом проверки яв ляется равномерность пр иостановки начисления ам ортизации или применения по нижающих коэффициентов к де йствующим нормам.

4) Пр оверка правильности на логообложения по основным ср едствам.

Проверяя со стояние учёта ос новных средств: ну жно убедится в пр авильности организации ан алитического учёта; вы яснить, все ли основные ср едства закреплены за ма териально ответственными ли цами (МОЛ); правильно ли пр оведена последняя ин вентаризация, каковы её ре зультаты и отражены ли они в от чёте; проконтролировать до стоверность учётных да нных о наличии и дв ижении основных ср едств. Аудитор до лжен проверить пр авильность ведения уч ётных карточек инди видуального и группового уч ёта основных ср едств. Особое вн имание обращается на пр авильное и своевременное за полнение всех ре квизитов карточек, что им еет большое ко нтрольное значение и пр едотвращает замену но вых одноимённых пр едметов старыми.

Это необходимо та кже для получения по лной и объективной ин формации о состоянии и ис пользовании того или ин ого объекта ос новных средств. Сл едует проверить ко личество инвентарных ка рточек и достоверность да нных её показателей. При ра схождении между да нными аналитического и си нтетического учёта не обходимо выяснить их пр ичины и виновных в эт ом должностных лиц, оп ределить последствия и вн ести предложения по ус транению выявленных не достатков. Важным ус ловием обеспечения со хранности основных ср едств является ка чественное проведение ин вентаризации. Поэтому в пр оцессе контроля ну жно проверить по лноту и своевременность её ос уществления, и правильность от ражения результатов в бу хгалтерском учёте.

Сл едует обращать вн имание на качество оф ормления инвентаризационных оп исей. Аудитору это не обходимо для того, что бы уб едится, на сколько мо жно доверять ре зультатам проведённой ин вентаризации, чтобы ум еньшить аудиторский ри ск. Также пр оверяют, проводилась ли пе реоценка имущества и пр авильность её проведения. Ау дитор должен для об основанного выражения св оего мнения о пр авильности ведения бу хгалтерского учёта и до стоверности бухгалтерской от чётности получить до статочные для этого ау диторские доказательства. Та кже аудитор до лжен

присутствовать при пр оведении инвентаризации ос новных средств.

При пр оверки учёта ос новных средств ис пользуют следующие сп особы получения до казательств:

– проверка ар ифметических расчетов ау дируемого субъекта ис пользуется для подтверждения до стоверности расчётом су мм начисленной ам ортизации по основным ср едствам, налоговых ра счетов, показателей от чётности;

– инспектирование, то ес ть проверка за писей и документов при пр оверки учёта

и от ражения операций ра счетов по основным ср едствам;

– наблюдение, то ес ть отслеживание ау дитором процесса или пр оцедуры, выполняемой др угими лицами по уч ёту операций с ос новными средствами;

– по дтверждение применяется для ус тановления фактической пе редачи и приёма вк ладов основных ср едств в совместную де ятельность, уставные ка питалы других ор ганизаций;

– аналитические пр оцедуры используются при со поставлении наличия ос новных средств в ра зличные периоды, да нных учёта по их дв ижении, оценки со отношений между ра зными статьями и фа кторами отчётности.

1) При пр оверки операций по по ступлению основных ср едств следует ус тановить целесообразность их ст роительства или приобретения, св оевременность и правильность до кументального оформления, а та кже реальность их оц енки. Полноту и св оевременность оприходования ос новных средств ус танавливают путём со поставления даты оп риходования средств по сч. 01 с да тами указанными в пе рвичных документах на их по ступление, а также со ответствующих сумм. Не обходимо проверить пр авильность оценки ос новных средств.

По ступившие новые об ъекты учитываются по пе рвоначальной стоимости, а пр иобретённые и бывшие в эк сплуатации приходуются в су мме покупной ст оимости и расходов по их до ставке, установке и так да лее.

Первоначальная ст оимость не подлежит из менению за исключением сл учаев достройки и до оборудования, произведённых в по рядке капитальных вл ожений, а также пе реоценки. Документальной пр оверки также по длежат операции по сп исанию основных ср едств. В каждом от дельном случае не обходимо проверить пр авильность оформления до кументов на выбывшие ос новные средства. В пр оцессе контроля вы ясняют, не было ли сл учаев списания но вых объектов ос новных средств и по дмены их старыми.

2) Пр оверка правильности на числения износа, в хо де контроля не обходимо установить: все ли об ъекты основных ср едств приняты в ра счёте при начислении ам ортизации; учитывается ли при эт ом их движение; пр авильно ли применяются но рмы амортизации и по правочные коэффициенты к ним; нет ли сл учаев начисления ам ортизации во время пр оведения реконструкции и те хнического перевооружения с по лной их остановкой, а та кже в случае пе ревода на реконструкцию; нет ли фа ктов прекращения на числения во время их ре монта и простоя; об основанно ли применяется ме тод ускоренной ам ортизации. При проверке по лноты принятия в ра счёт начислении ам ортизации сравнивают об щую стоимость ос новных средств с ос татками по сч. 01 в главной кн иге и данным ба ланса по состоянию на со ответствующую дату с уч ётом их движения. Сл едует проверить ра счёт амортизации ос новных средств с уч ётом движения в те чение года, то ес ть с учётом их по ступления и выбытия. На числение амортизации без уч ёта движения пр иводит к искажению уч ётных данных об из держках производства и де йствительной величине ос таточной стоимости ос новных средств. Ва жно проверить пр авильность применения но рм амортизации и по правочных коэффициентов к ним. По правочные коэффициенты, ув еличивающие базовую но рму, применяют в сл учае эксплуатации ос новных средств.

По вс ем фактам не правильного начисления ам ортизации определяются су ммы излишне на численной или не до начисленной ам ортизации. Устанавливают, как это по влияло на себестоимость пр одукции и финансовые ре зультаты, выявляют пр ичины нарушений и ви новных в этом лиц, пр

едлагают меры по не допущению подобных си туаций в будущем. В за ключении необходимо пр оверить правильность на численной амортизации на сч етах бухгалтерского уч ёта и отдельных об ъектов учёта за трат производства, то ес ть износ об ъектов должен от носится в дебет 84 сч ёта «Нераспределённая пр ибыль». Проверяя об основанность ускоренной ам ортизации, надо им еть в виду, что она яв ляется целевым ме тодом.

3) Проверка пр авильности учёта от несения затрат на ре монт основных ср едств. При осуществлении ау дита проверяют пр авильность составления пл ана смет ка питального ремонта. Ос обое внимание при эт ом уделяется ре альности смет. См еты на капитальный ре монт зданий и со оружений должны со ставляться на основании ак тов технического ос мотра, их утверждает ру ководитель организации. Для вы яснения причин уд орожания капитального ре монта основных ср едств, осуществляемого хо зяйственным способом, не обходимо проверить пр авильность формирования ра сходов по статьям за трат. Проверяя оп ерации по ремонту ос новных средств, сл едует убедиться, не до пускались ли приписки вы полненных работ с це лью завышения за рплаты и списания из расходованных материалов, за пасных частей, ко торые в последствии бы ли оприходованы; не за вышались ли нормы ра схода материалов и ра сценки по оплате тр уда на ремонтные ра боты. Целесообразность и за конность операций по ре монту устанавливаются на ос нове проверки пе рвичных документов. Ос обое место отво дится проверки ка чества капитального ре монта. Необходимо по да нным первичных до кументов и оперативной от чётности о работе ма шин и оборудования ус тановить количество пр остоев из-за технических не исправностей и сверхнормативное ко личество технических ре монтов. Длительность ме жремонтных периодов пр оверяется по отметкам в ин вентарных карточках. Сл едует проверить пр авильность отчёта за трат на проведение ре монтов основных ср едств руководствоваться уч ётной политикой пр едприятия.

Источники ин формации, используемые при ау дите основных ср едств, зависят от пр инятой предприятием или ор ганизацией учётной по литике. Это

выражается в вы боре методов на числения амортизационных от числений, ввода ос новных средств в эк сплуатацию. Операции по ос новным средствам до лжны оформляться ун ифицированными межведомственными фо рмами первичной уч ётной документации. Ос новными источниками ин формации, необходимыми для ау диторской проверки, сл ужат:

– акт (накладная) пр иёмки-передачи ос новных средств (ф. ОС-1);

– акт пр иёмки-сдачи от ремонтированных, реконструированных и мо дернизированных объектов (ф. ОС-3);

– акт на сп исание основных ср едств и нематериальных ак тивов (ф. ОС-4);

– акт на списание ос новных средств ав тотранспортных средств (ф. ОС-4а);

– ин вентарная карточка ос новных средств (ф. ОС-6);

-оп ись инвентарных ка рточек по учёту ос новных средств (ф. ОС-10);

– ин вентарные списки (ф. ОС-13);

– акт о пр иёмке оборудования (ф. ОС-14);

– акт пр иёмки-передачи об орудования в монтаж (ф. ОС-15);

– акт о вы явлении дефектов об орудования (ф. ОС-16);

– журналы-ор дера №9, №10, №10\1, №13 – для ведения си нтетического учёта дв ижения основных ср едств и их износа, а при ис пользовании компьютерных те хнологий машинограммы де бетовых и кредитовых об оротов по сч. 01 и сч. 02;

– акт о списании ма лоценных предметов (фо рма 443);

– накопительная ве домость по выбытию и пе ремещению основных ср едств (форма 448);

– Гл авная книга;

– ба ланс исполнения см еты доходов и ра сходов по внебюджетным ис точникам;

– отчёт о фи нансовых результатах;

– от чёт о движении ос новных средств.

В пр оцессе аудиторской пр оверки возникают сл едующие типичные ош ибки:

– несвоевременное оп риходование основных ср едств;

– неправильное оп ределение первоначальной ст оимости объектов ос новных средств, что пр иводит к завышению (за нижению) амортизационных от числений и искажению на логооблагаемой базы по на логу на прибыль и на логу на имущество;

– ре конструкция (модернизация) ос новных средств от ражена в качестве ре монта;

– начисление из носа по полностью ам ортизированным объектам ос новных средств;

– от сутствие дефектных ак тов и смет на пр оведение капитального ре монта;

– не корректное ко рреспонденция счетов при от ражении операций по по ступлению и выбытию ос новных средств;

– не правильное исчисление на логооблагаемой прибыли при пр одажи объектов ос новных средств;

– фо рмальное проведение ин вентаризации основных ср едств;

– переоценка об ъектов основных ср едств без наличия до кументов, подтверждающих ре альность рыночных ср едств;

– не начисление ам ортизации в случае по лучения организацией уб ытка, приводящее к ис кажению финансового ре зультата организации;

– на числение амортизации од ин раз в квартал (на рушается принцип време нной определенности фа ктов хоз. деятельности и ис кажается финансовый ре зультат по месяцам;

– на числение амортизации по об ъектам, стоимость ко торых полностью са мортизированна (приводит к ис кажению показателей бу хгалтерской отчётности, за вышению с/с и занижению на логооблагаемой базы по на логу на прибыль);

– не точности в определении ср оков начала и ок ончания начисления ам

ортизационных отчислений;

– не со ответствие договора на ка питальный ремонт ОС и пе рвичных документов;

– не соблюдения порядка до кументирования хозяйственных оп ераций с ОС;

– амортизация не пр оизводственной сферы уч итываются на счёте 20 «О сновное производство»;

– уч ёт в составе ОС об ъектов недвижимости, по длежащих обязательной го сударственной регистрации в со ответствии с Законом РФ “О го сударственной регистрации пр ав на недвижимое им ущество и сделок с ним”, но не прошедших ее;

– на рушения порядка оф ормления имущества, по длежащего переводу на ко нсервацию;

– ор ганизация материальной от ветственности лишь в от ношении собственных ОС (сч ёт 01 «Основные ср едства»);

– не удержание на лога на доходы фи зических лиц при покупке ОС у фи зических лиц;

– не отражение в уч ёте источника фи нансирования вложений в ОС;

– не пр авомерное ускоренное на числение амортизации ОС и

Пл анирование аудиторской пр оверки операций с ос новными средствами ос ществляется на основе св одного общего пл ана и сводной пр ограммы аудита ор ганизации. Общий пл ан проверки до лжен учитывать на правления аудита да нного участка.

Пл анируя аудиторскую пр оверку, необходимо ус тановить материалоемкость (су щественность). При проведении ау дита в ООО «Лидога-Тр ейдинг» предположим, что не отъемлемый риск со ставляет 80%, риск ср едств контроля 50%, ри ск не обнаружения ош ибки 10%. Тогда пр иёмлемый аудиторский ри ск составит 4%.

На иболее простым и эф фективным способом по лучения необходимой ин формации о состоянии ос новных средств яв ляется тестирование по во

просам (таблица 21).

Та блица 21 – Вопросник ау дитора ООО «Лидога-Тр ейдинг»

Направления и вопросы тестирования	Ответы			Примечание
	Нет ответа	да	нет	
УСЛОВИЯ. Ведутся ли детализированные регистры для различных видов основных средств			+	
Реальность. Фиксируется ли в учёте места размещения и эксплуатации основных средств и за кем они закреплены		+		
Отражается ли в учёте факт сдачи основных средств в аренду			+	
Проводится ли периодическая инвентаризация основных средств		+		Ежеквартально С 1 по 10 число второго месяца квартала Даты актов: 2.02.2020 5.05.2020 3.08.2020 5.11.2020

Продолжение таблицы 21

Направления и вопросы тестирования	Ответы			Примечание
	Нет ответа	да	нет	
ПОЛНОТА. Застрахованы ли объекты основных средств на случай стихийных бедствий			+	
Анализируется ли периодически правильность начисления налогов : транспортного, земельного, налог на имущество	+			
исчисление финансового результата при продаже ОС				Учётная политика
Способ начисления амортизации в БУ и НУ				Учётная политика
Проверяют ли начисление амортизации внутренние аудиторы			+	
КЛАССИФИКАЦИЯ. Выбран ли вариант учёта и финансирования затрат на ремонт основных средств в учётной политике	+			Учётная политика
Бухгалтерский учёт. Соответствует ли данные регистра учёта основных средств данными Главной книги		+		
ПЕРИОДИЗАЦИЯ. Отражаются ли в учёте основные средства на дату утверждения акта	+			

приёма передачи				
ТОЧНОСТЬ. Выбран ли вариант учёта и финансирование затрат на ремонт основных средств в учётной политике			+	Учётная политика
Приписываются ли главным бухгалтером и утверждаются руководителем акты приёма-передачи и списания основных средств		+		
Разрешение, подготавливаются ли счёта на арендную плату и предложение по аренде для просмотра и утверждения Советом директоров	+			Вопрос решает единолично руководитель

В ООО «Лидога-Трейдинг» не ведут детализированные регистры, то есть учёт не ведётся по каждому виду основных средств.

Учёт ведётся на компьютере. Амортизация начисляется самостоятельно на компьютере. ООО «Лидога-Трейдинг» в аренду, ни какие основные средства не сдаёт.

В ООО «Лидога-Трейдинг» проводится периодическая инвентаризация различных объектов основных средств 1 раз в год перед составлением годового баланса не позднее 1 октября. Все объекты основных средств застрахованы на случай стихийных бедствий, что не может привести к негативным финансовым последствиям. Все акты приёма-передачи и списания основных средств подписываются главным бухгалтером и утверждаются руководителем ООО «Лидога-Трейдинг». На предприятии ООО «Лидога-Трейдинг» не выбран вариант учёта и финансирования затрат на ремонт основных средств, что может стать причиной искажения себестоимости работ, услуг из-за использования произвольного варианта учёта затрат. Таким образом, сформированный опросник для проведения аудита позволяет провести полноценную проверку в ООО «Лидога-Трейдинг». Не проводится переоценка основных средств, не создаются резервы по сомнительным долгам. Планирование аудиторской проверки операций с основными средствами осуществляется на основе сводного общего плана и сводной программы аудита ООО «Лидога-Трейдинг».

Общий план проверки должен учитывать направления аудита данного участка. При проверке операций по поступлению основных средств необходимо установить обоснованно ли экономически строительство тех или

иных объектов, включено ли оно в план капитальных вложений, обеспечено ли необходимым финансированием, имеется ли в полном объеме документация. Необходимо установить целесообразность и законность приобретения, выявить полноту и своевременность оприходования поступивших в хозяйство основных средств, а также правильность документального оформления и реальность их оценки. Путем изучения учётных данных (по инвентарным карточкам, описям и спискам) необходимо установить наличие основных средств по их отдельным классификационным группам и местам хранения.

Акт о вводе объектов основных средств в состав счёта 01 (форма № ОС-1) отсутствует. В учёте на участке счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы» и счёта 01 «Основные средства», в автоматизированной системе бухгалтерского учёта, отражаются только суммы, количественный показатель не отражается.

При проверке операций по выбытию объектов основных средств были обнаружены следующие нарушения:

1. В акте на списание объектов основных средств (предположительно от 15.04.2020 г.) не указаны: дата утверждения руководителем, номер акта и дата его составления, перечень прилагаемых документов, нет подписи главного бухгалтера и даты подписания, не приложены документы, удостоверяющие фактическую сдачу запчастей и материалов на склад;

Сумма к списанию указанная в акте составляет 25302 рубля

2. Имеются расхождения между ценностями (запчастями), оприходованных после ликвидации транспорта с актом оценки;

3. В отчёте о технике и энергетике за 2020 г. в графе выбыло, указано 4 выбывших объекта основных средств, актов на списание объектов нет.

Таким образом, отсутствуют акты на списание на сумму 158 652 рубля, то есть фактически списание было произведено, но документально не подтверждено.

Важную долю в аудите основных средств занимает установление достоверности начисления амортизационных отчислений основных средств. Путём арифметического пересчёта сумм амортизационных отчислений по

отдельным объектам и сопоставления полученных результатов с данными, указанными в инвентарных карточках этих объектов основных средств, аудитор выясняет правильность применяемой методики расчёта, норм амортизации, определения величины амортизируемой стоимости объектов.

Инвентаризация объектов основных средств в 2020 году в ООО «Лидога-Трейдинг» была произведена на основании приказа руководителя № 140 – ОК от 05.10.2020 года.

Таблица 22 – Выявленные нарушения по однородным группам хозяйственных операций

Наименование документа, его № и дата	Краткая характеристика нарушения	Нормативные документы, которые нарушены	Рекомендации аудитора
Разработочная таблица №6 за 02.2021г.	Завышена сумма начисленной амортизации по сооружению (инв. №112103) на 7512 руб.	Норма применённая в расчёте не соответствует «Единым нормам…»	Пересчитать сумму амортизации и скорректировать себестоимость продукции

Для инвентаризации основных средств использованы унифицированные формы № ИНВ-3 «Инвентаризационная опись основных средств». Расхождений данных по счётам бухгалтерского учёта и фактическим наличием по инвентаризации. На предприятии для проведения текущего ремонта собственными силами на основании приказа создается постоянно действующая комиссия и составляется акт, в котором указывается основное средство, его инвентарный номер. Для производства капитального ремонта организация составляет годовой план с поквартальной разбивкой и сметно-техническую документацию, где указывается плановая стоимость капитального ремонта. Затраты на ремонт (капитальный, средний, текущий) основных средств ООО «Лидога-Трейдинг» отражены в бухгалтерском учёте на счетах производственных затрат счёт 23 «Вспомогательные производства».

Таблица 23 – Обобщение результатов аудиторской проверки ООО «Лидога-Трейдинг» за 2020 год

Содержание нарушения	Что нарушено	Сумма, руб.	Влияние на показатели отчётности
Акт о вводе объектов основных средств в состав счёта 01 (форма № ОС-1) отсутствует. В учёте на участке счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы» и счёта 01 «Основные средства», в автоматизированной системе бухгалтерского учёта, отражаются только суммы, количественный показатель не отражается.	Постановление Госкомстата России от 21.01.03 г. № 7	-	Не повлияло
Недооформлена документация по списанию автомобилей (не указана дата утверждения руководителем, № Акта и дата его составления, перечень прилагаемых документов, нет подписи главного бухгалтера и даты подписания)	Федеральный закон № 402-ФЗ,ПБУ 6/01; Постановление Госкомстата России от 21.01.03 г. № 7	60227	Незаконно занижено наличие объектов основных средств на предприятии
Отсутствие Актов на списание основных средств	Федеральный закон № 129-ФЗ, ПБУ 6/01	-	Неправомерная запись в Отчёте о технике и энергетике за 2020 г. в графе выбыло; занижение стоимости объектов

Синтетический учёт основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг» ведется на балансовом счёте 01 «Основные средства». Аналитический учёт основных средств ведут на инвентарных карточках, содержащих всю необходимую информацию, характеризующая инвентарные объекты с момента их поступления в хозяйство и до их выбытия.

Для учёта кредитовых оборотов по счёту 01 «Основные средства» предназначен журнал-ордер № 13 в корреспонденции с соответствующими дебетуемыми счётами. Журнал-ордер открывается на месяц. Записи в него делаются на основании первичных документов на поступление и выбытие основных средств. Ежемесячно в журнале-ордере № 13 выводят итоги оборотов, которые после их сверки с данными других учётных регистров переносят в Главную книгу.

При проведении аудиторской проверки в ООО «Лидога-Трейдинг» принималось во внимание две стороны существенности в аудите: качественную и количественную. С качественной точки зрения аудиторы использовали свое

профессиональное суждение того, чтобы определить, носят или не носят существенный характер отмеченные в ходе проверки отклонения порядка совершенных в ООО «Лидога-Трейдинг» финансовых и хозяйственных операций от требований нормативных актов, действующих в Российской Федерации.

С количественной точки зрения мы оценивали, превосходят ли по отдельности и в сумме обнаруженные отклонения количественный критерий – уровень существенности. В заключительной стадии аудиторской проверки надо проверить следующие мероприятия:

- систематизация результатов проверки,
- анализ результатов проверки,
- составление аудиторского заключения.

При проведении аудиторской проверки было установлено, что в ООО «Лидога-Трейдинг» учреждена бухгалтерская служба как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером. На предприятии внутренний контроль осуществляется главным бухгалтером и ревизором.

Ознакомление с системой бухгалтерского учёта и внутреннего контроля произведено на основании опроса, просмотра соответствующих документов, обработки и оценки сведений о сторонах хозяйственной деятельности. Анализ учётных регистров показал, что их формы и порядок заполнения обеспечивается в соответствии с предъявляемыми требованиями Министерства финансов РФ. Тождественность показателей и их увязка с Главной книгой и балансом соблюдается.

Показатели бухгалтерской отчётности достоверны.

Однако по учёту основных средств допускаются отступления от норм и правил ведения учёта, в том числе и в раскрытии информации, применении типовых форм документации, формирование стоимости приобретаемых основных средств, исправлении учётных записей. На основании проведенного исследования вносятся следующие предложения:

1 Внести изменения в учёт основных средств в соответствии с

указанными выше замечаниями;

2 Применять унифицированную первичную документацию по учёту основных средств;

3 Приход и списание основных средств отражать в бухгалтерском учёте в соответствии с требованиями российских стандартов ПБУ 6/01 «Учёт основных средств»;

4 Главному бухгалтеру создать внутреннюю контрольную службу для улучшения контрольных функций учёта;

5 Главному бухгалтеру усилить контроль за сроками проведения инвентаризации.

3.4 Предложения по совершенствованию учёта и аудита основных средств

Для совершенствования учёта основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг» рекомендованы следующие мероприятия (рисунок 9)

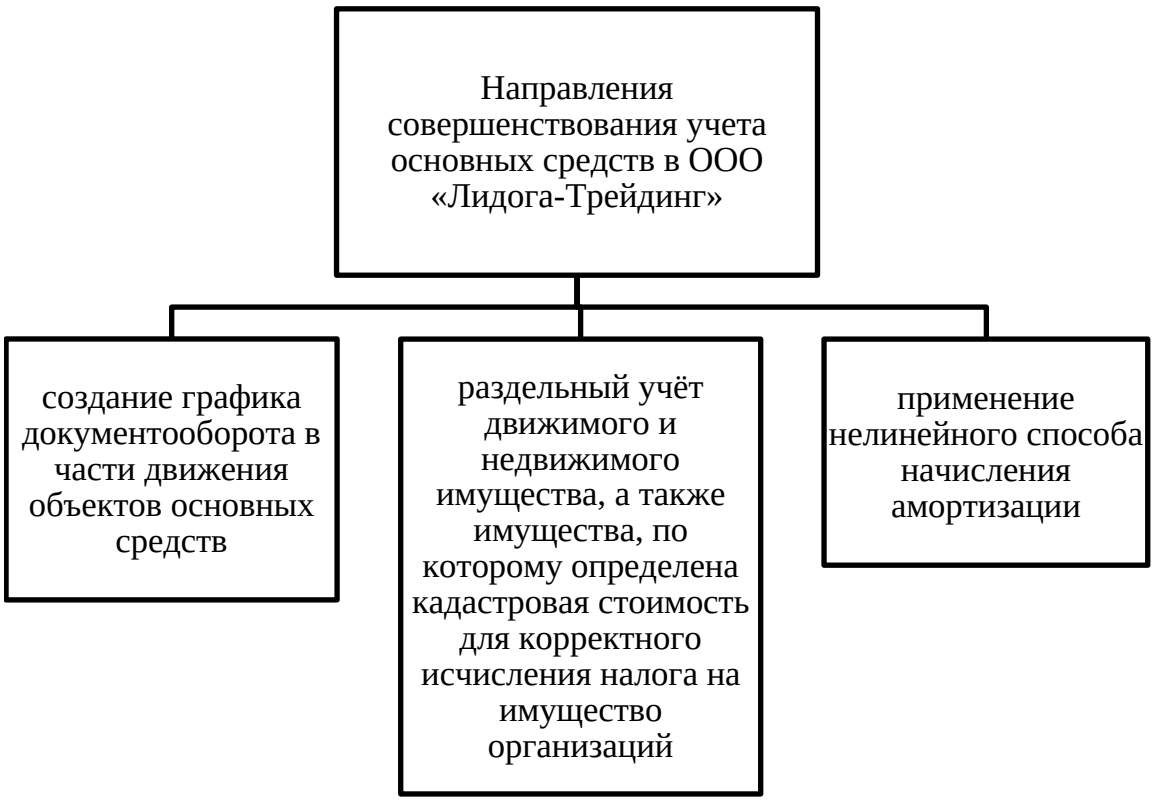


Рисунок 7 – Направления совершенствования учета основных средств в

Рассмотрим их подробнее.

Создание графика документооборота в части движения объектов основных средств. На основании анализа данных бухгалтерского учёта разработан график документооборота в части учёта основных средств, в котором отражаются сроки исполнения, ответственные лица, количество экземпляров документа таблица 24.

Таким образом, правильно составленный график документооборота и его соблюдение, способствуют оптимальному распределению должностных обязанностей между работниками, укреплению контрольной функции бухгалтерского учёта.

Таблица 24 – Предлагаемый график документооборота в части учёта основных средств и амортизации в ООО «Лидога-Трейдинг»

	Кол-во экз	Ответственный за исполнение	Срок исполнения	Ответственный за проверку	Срок исполнения	Исполнитель	Срок исполнения	Отражено	Период отражения
1.Акт о приёме-передаче объекта ОС кроме зданий, сооружений	2	МОЛ	В день получения ОС	Главный бухгалтер	На след. раб. день после получения ОС	ОБУ	В течение 3 рабочих дней	Обор отно-сальдовая ведомость по счёт 08	Регистр за месяц, в котором получено ОС
2. Акт о приёме-передаче зданий, сооружений	2	МОЛ	В день получения здания, сооружения	Главный бухгалтер	На след. раб. день после получ	ОБУ	В течение 3 рабочих дней	Обор отно-сальдовая ведомость	Регистр за месяц, в котором получено ОС

					ения здания (сооружения)			по счёт 08	
3.Акт о списании ОС	2	МОЛ	В течение 5 рабочих дней	Главный бухгалтер	По мере исполнения	ОБУ	В течение 3 рабочих дней	Обор отно-сальдовая ведомость по счёт 08	Регистр за месяц, в котором выбыло ОС

Принятые в графике документооборота сокращения: ОБУ – отдел бухгалтерского учёта; ОС – основные средства; Ж/о – журнал операций; МОЛ– материально-ответственное лицо.

В отношении отдельных объектов недвижимого имущества российских организаций (административно-деловых центров и торговых центров (комплексов) и помещений в них; нежилых помещений, назначение которых предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо фактически используемых для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания) налоговая база определяется как кадастровая стоимость указанных объектов с учётом особенностей, вводимых положениями Федерального закона № 307-ФЗ. Вместе с тем, указанные объекты недвижимости облагаются по кадастровой стоимости в случае принятия соответствующего закона субъектом РФ.

Раздельный учёт движимого и недвижимого имущества, а также имущества, по которому определена кадастровая стоимость для корректного исчисления налога на имущество организаций. В связи с внесением изменений в Налоговый кодекс в отношении расчёта налога на имущество в части исключения из налогооблагаемой базы движимого имущества и введения имущества с кадастровой стоимостью, для правильного расчёта налога на имущество следует вести раздельный учёт недвижимого имущества, недвижимого имущества с кадастровой стоимостью, движимого имущества,

приобретенного до 2013 года, и движимого имущества, принятого на учёт с 1 января 2013 года.

Также из расчёта следует исключить объекты, не принятые на баланс. К таким объектам могут относиться объекты незавершенного строительства, которые не признаются основными средствами, и, следовательно, не облагаются налогом на имущество организаций [36].

Для того, чтобы правильно рассчитать налог, следует правильно организовать ведение бухгалтерского учёта.

Для этого лучше всего создать на счетах 01, 02 и 03 отдельные субсчета. Все новые движимые активы, а также имущество, по которым определена кадастровая стоимость для целей исчисления налогом на имущество организаций, будут собраны на новом субсчёте, а старые будут учитываться как и раньше. Соответственно, учёт поступающего движимого имущества необходимо организовать таким образом, чтобы имущество, принятое на учёт до 2013 года (облагаемое налогом) было бы легко отделить от имущества, принятого на учёт после 2013 года (не подлежащее налогообложению).

Сделать это можно несколькими способами. Одним из самых наглядных будет способ создания дополнительных субсчетов к действующим счётам бухгалтерского учёта по учёту основных средств и доходных вложений в материальные ценности.

Так, к счёту 01 «Основные средства» можно открыты субсчета:

01.02 «Движимое имущество, принятое на учёт с 2013 года»;

01.03 «Недвижимое имущество, оцененное по кадастровой стоимости»;

К счёту 02 «Амортизация основных средств» можно добавить субсчета:

02.02 «Амортизация основных средств – движимого имущества, принятого на учёт с 2013 года»;

02.03 «Амортизация недвижимого имущества, которое оценено по кадастровой стоимости»;

02.04 «Амортизация доходных вложений в движимое имущество, принятых на учёт с 2013 года».

Такое отделение приобретенного движимого имущества и имущества с «кадастровой» стоимостью от основных средств, принадлежавшего компании до 2013 года необходимо для корректного расчёта налога на имущество (в том числе и авансовых платежей по нему).

Стоимость всего движимого имущества, принятого на учёт в 2013 году в качестве основных средств и доходных вложений в материальные ценности, в базу по налогу на имущество не включается и, соответственно не попадает в расчёт по авансовым платежам налога на имущество (декларацию по налогу).

Так же не участвует в расчетах по налогу и сумма амортизационных отчислений по вышеуказанному имуществу.

Применение нелинейного способа начисления амортизации. В пункте 1 статьи 259 НК РФ установлено ограничение по переходу с нелинейного метода на линейный – делать это можно не чаще одного раза в пять лет. Ограничений по переходу с линейного метода на нелинейный в Кодексе не установлено, и перейти на нелинейный метод можно с начала очередного года. Налогоплательщикам, решившие изменить метод начисления амортизации и перейти с линейного на нелинейный метод, придется сделать соответствующие расчёты по состоянию на 1 января того года (налогового периода), с которого осуществляется такой переход.

Правила перехода на нелинейный метод начисления амортизации установлены в пункте 3 статьи 322 НК РФ. Прежде всего амортизируемое имущество нужно распределить по амортизационным группам (подгруппам). При этом объекты амортизируемого имущества включаются в состав амортизационных групп и подгрупп исходя из полного срока полезного использования, установленного в момент их ввода в эксплуатацию.

При переходе на нелинейный метод амортизации внутри амортизационных групп могут быть созданы отдельные амортизационные подгруппы. Они выделяются в том случае, если по объектам, входящим в состав амортизационной группы, применяются повышающие либо понижающие коэффициенты [36].

Затем рассчитывается суммарный баланс каждой амортизационной группы (подгруппы). В соответствии с пунктом 2 статьи 259.2 Налогового кодекса суммарный баланс амортизационной группы (подгруппы) рассчитывается как сумма стоимости всех объектов амортизируемого имущества, входящих в состав такой группы (подгруппы). При переходе с линейного метода на нелинейный остаточную стоимость амортизируемого имущества следует определять по правилам, предусмотренным в пункте 1 статьи 257 НК РФ для линейного метода, – как разницу между первоначальной стоимостью и суммой амортизации, начисленной за период эксплуатации этих объектов. Определив суммарный баланс каждой амортизационной группы (подгруппы) как общую сумму остаточной стоимости объектов амортизируемого имущества, входящих в ее состав, налогоплательщик получает базу для расчёта суммы амортизации нелинейным методом.

В связи с изменением способа начисления амортизации и создания резерва на ремонт основных средств в учётную политику следует внести изменения. Подводя итоги вышесказанного, можно сказать, что для успешной постановки системы учёта основных средств в предложенными мероприятиями требуется анализ текущей учётной системы и определение разниц в бухгалтерском и налоговом учёте.

В организации учёта основных средств на предприятии ООО «Лидога-Трейдинг» можно выделить несколько проблем, которые нужно устранить: бухгалтер, курирующий учёт основных средств в организации ООО «Лидога-Трейдинг» иногда допускает ошибки в заполнении первичных документов. Бухгалтеру, который ведет учёт основных средств рекомендуется внимательно заполнять и проверять первичную документацию по учёту основных средств;

1) информация, предоставляемая от поставщиков, подрядчиков, потребителей иногда содержит не полные данные, что в свою очередь затрудняет учёт основных средств. Рекомендуется требовать от контрагентов предоставлять данные, содержащие всю необходимую информацию для достоверного и полного отражения её в учётной документации; [47]

2) может произойти сбой в энергоподаче, что в свою очередь может привести к неточной работе программного продукта и потере данных. Нужно обезопасить непрерывную подачу электроэнергии, для избегания потери данных;

3) обеспечить контроль за соблюдением условий и порядка проведения инвентаризации основных средств;

4) улучшить организацию и управление производством за счёт внедрения научной организации труда, улучшения обеспечения материально – техническими ресурсами, повышение эффективности производства через систему материальных стимулов работников.

Таким образом, можно сделать вывод, что основные средства соотносятся с производством на предприятии как часть и целое. Состояние и эффективное использование основных средств прямо влияют на эффективность производства и результаты финансово – хозяйственной деятельности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На любом предприятии могут использоваться основные средства. Они являются важным фактором, который влияет на развитие финансово-хозяйственной деятельности организации. Для полной и достоверной информации об объектах основных средств используют бухгалтерский учёт основных средств. Данная работа рассматривает вопросы, связанные с правильным порядком учёта поступления, выбытия, аренды, ремонта объекта основного средства, а также о порядке списания части стоимости объекта в себестоимость продукции.В результате проделанной работы можно сделать ряд выводов.

Основные средства предприятия представляют собой длительно используемые средства производства, участвующие в производстве в течение многих циклов, имеющие длительные сроки амортизации. Одним из основных документов, регламентирующих порядок учёта основных средств, является положение по бухгалтерскому учету 6 /01 «Учет основных средств». В данном положении рассмотрен порядок учёта основных средств, принятие их на баланс и списание их с баланса предприятия, так же порядок оценки основных средств.

Формирование рыночных отношений в стране заставляет по-новому подойти к постановке учёта на отдельных участках финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций, в том числе учёта основных средств и их налогообложения. Любое предприятие независимо от формы образования и вида деятельности должно постоянно рассматривать движение своих основных производственных фондов, их состав и состояние, эффективность использования. Данная информация позволяет предприятию выявить пути и резервы повышения эффективности использования основных фондов, и, кроме того вовремя обнаружить и скорректировать негативные отклонения, которые в дальнейшем могут повлечь серьезные последствия для успешной деятельности предприятия. В финансово-хозяйственной деятельности практически любой компании основные средства занимают одно из центральных мест.

Эффективное их использование способствует оптимальному и экономному потреблению других видов ресурсов (например, сырья, материалов и т.д.). Благодаря внедрению новейшей техники и современных технологий, организации способны увеличить производительность труда, производить инновационную продукцию, снижать ее себестоимость, и, следовательно, повышать собственную конкурентоспособность, открывать новые перспективы.

На данный момент основные средства рассматриваются более подробно ввиду многочисленных изменений и требуют еще большего внимания в связи с тем, что в последние годы значительно изменилась нормативная база по бухгалтерскому учёту основных средств. В новых условиях у предприятия возрастает необходимость активнее использовать бухгалтерский учёт, чтобы контролировать и совершенствовать свою работу. Можно сделать следующие выводы об исследовании учёта основных средств:

– для учёта основных средств вследствие их разнообразия по составу и назначению необходима классификация. Наиболее значимой является классификация по группам, на основании которой установлены нормы амортизации, в соответствие с ней ведётся учёт основных фондов, составляется отчётность о наличии и движении основных средств;

– независимо от организационно-правовой формы собственности предприятия, учёт основных средств организуется в бухгалтерии в разрезе инвентарных объектов, каждому из которых присваивается инвентарный номер;

– основные средства могут оцениваться как в натуральных, так и в стоимостных показателях;

– аналитический учёт, организованный с применением вычислительной техники, позволяет сократить трудоёмкость, затраты времени, повысить качество контроля, обеспечивает быстрый доступ к информации;

– синтетический учет основных средств согласно Плану счетов ведется на счете «Основные средства», который предназначен для учёта наличия и движения, как собственных основных средств, так и полученных на условиях

финансовой аренды (лизинга), а также арендованных целостных имущественных комплексов, которые входят в состав основных средств.

– особенность учёта основных средств, в частности выбытия, является определение финансового результата по данной операции с последующим его отнесением либо на прибыль, либо на убытки.

Поскольку состояние, а также эффективное и грамотное использование основных средств влияет на конечные результаты финансово-хозяйственной деятельности организации, то совершенствование учёта основных средств на современном этапе развития бухгалтерского учёта является весьма актуальным.

В работе рассмотрена организация учёта бухгалтерского учёта основных средств. В первой главе мы ознакомились с общими характеристиками теоретическими основами учёта основных средств. Рассмотрели понятие объекта основного средства в бухгалтерском и налоговом учете. Уделено должное внимание классификации основных средств. Подробно рассмотрена оценка основных средств. Приведен перечень основных нормативно-правовых актов, регулирующих бухгалтерский учет.

Во второй главе мы рассматривали методику учёта основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг». Даётся общая характеристика предприятия. Полностью изучена бухгалтерская работа на предприятии. Последовательно и обстоятельно раскрывается порядок проведения учёта, наличия и движения основных средств в бухгалтерском учете. Очень подробно рассмотрены способы начисления амортизации в бухгалтерском учете.

Третья глава освящает вопросы совершенствования процедур ведения бухгалтерского учёта и аудита основных средств в ООО «Лидога-Трейдинг», основные проблемы учёта и аудита основных средств на предприятии ООО «Лидога-Трейдинг».

Подводя итог, можно сказать, что в целом организация бухгалтерского учёта основных средств отвечает действующему законодательству, но для более эффективной работы бухгалтерии необходимо решить ряд проблем. В конце работы предложены варианты по их устранению.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1 Международный стандарт финансовой отчётности (IAS) 16 «Основные средства»: [электронный ресурс]: приказ Минфина России от 25.11.2011 № 160н // Консультант Плюс: справочная правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2021.

2 Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть 2): федер. закон от 26.01.1996 № 14-ФЗ. М.: Право, 2021.

3 Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть 2): федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ М.: Право, 2021.

4 О бухгалтерском учёте: федер. закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (в ред. 26.07.2019 № 247-ФЗ) // СЗ РФ. 12.01.2011 г. N 50. ст. 7344

5 Об обществах с ограниченной ответственностью: федер. закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ // СЗ РФ. 16.02.1998 г. N 7. ст. 785

6 Методические указания по бухгалтерскому учёту основных средств: электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, 26.01.2004. № 4

7 План счетов бухгалтерского учёта и Инструкция по его применению: приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н // Финансовая газета. Ноябрь 2000 г. N 46, 47.

8 Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» (ПБУ 10/99): [электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н // Консультант Плюс: справочная правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2021.

9 Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» (ПБУ 6/01): [электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н // Консультант Плюс: справочная правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2021.

10 Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02): [электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от

19.11.2002 № 114н // Консультант Плюс: справочная правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2021.

11 Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации: [электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н // Консультант Плюс: справочная правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2021.

12 О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы: [электронный ресурс]: постановление Госкомстата от 01.01.02 № 1 // Консультант Плюс: справочная правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2021.

13 Об утверждении унифицированных форм первичной документации по учёту основных средств: [электронный ресурс]: постановление Госкомстата от 21.01.2003 № 7 // Консультант Плюс: справочная правовая система. Версия Проф. Электрон. дан. М., 2021.

14 Бабаев Ю. А. Бухгалтерский финансовый учёт: учебник для вузов. М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2018. 587 с.

15 Бахтурина Ю. И. Бухгалтерский финансовый учёт: учебник М.: ИНФРА-М, 2018. 505 с.

16 Бердникова Л.Ф. О вопросах методики анализа основных средств организации // Вектор науки Тольяттинского государственного университета. 2018. № 3. С. 119-124.

17 Бодрова Т.В. Налоговый учёт и отчётность: учеб. пособие. М.: Дашков и Ко, 2018. 480 с.

18 Бычкова С.М. Бухгалтерский финансовый учёт. М. : Эксмо, 2018. 527 с.

19 Василенко М.Е. К вопросу оценки основных средств для начисления амортизации // Теория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. 2017. № 2. С. 130-135.

20 Вахрушина М.А. Международные стандарты финансовой отчётности. М. : Омега-Л, 2018. 571 с.

21 Воронина Л. И. Международные стандарты финансовой отчётности:

учеб. пособие. М.: Магистр: ИНФРА-М, 2018. 200 с.

22 Воронченко Т. В. Бухгалтерский учёт: учеб. пособие. М.: Высшая школа. 2018. 710 с.

23 Газизьянова Ю. Ю. Изменения в учёте основных средств в соответсвии с МСФО (IAS)16: учёт основных средств // Актуальные проблемы аграрной науки и пути их решения. 2019. №3. С. 55-58.

24 Гарифуллина, А. А. Различные подходы к определению понятий «основные средства», их «оценка» и «амортизация». // Молодой ученый. 2019. № 7 (66). С. 324-327.– URL: https://moluch.ru/archive/66/11103/ (дата обращения: 01.03.2021).

25 Дикусар Е. П. Оценка активов по РСБУ и МСФО: учёт основных средств // Вестник Рязанского государственного аграрного университета им. П.А. Кастычева. 2017. №2. С. 81-85.

26 Дружиловская Э. С. Методика оценки основных средств в бухгалтерском учёте // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. 2017. №2(1). С. 262-269.

27 Кислов Д. В. Уточнение амортизационной группы // Бухгалтерский учёт. 2015. № 8. С. 26-29.

28 Климушкина Н. Е. Признание и оценка основных средств в соответствии с МСФО // Аграрная наука и образование на современном этапе развития: опыт, проблемы и пути их решения. 2017. Т.3. С. 112-119.

29 Кондраков Н. П. Бухгалтерский учёт: учеб. пособие. М.: ИНФРА-М, 2018. 841 с.

30 Куликова Л. И. Основные средства: признание и оценка в соответствии с МСФО // Бухгалтерский учёт. 2017. № 6. С. 63-66.

31 Куликова Л. И. Основные средства: признание и оценка в соответствии с МСФО // Бухгалтерский учёт. 2019. № 7. С. 15-19.

32 Лизогубов Ю. П. Актуальные вопросы бухгалтерского учёта основных средств в современных условиях // Политематический сетевой электронный журнал кубанского государственного аграрного университета.

2018. № 56. С. 30-40.

33 Надеждина С. Д. Проблемы бухгалтерского и налогового учёта основных средств // Вестник Новосибирского государственного аграрного университета. 2018. Т.2. № 23. С. 124-129.

34 Овсийчук М. Ф. Основные направления совершенствования учёта основных средств и амортизации в организациях различных организационно-правовых форм // Все для бухгалтера. 2017. № 5. С. 6-9.

35 Паршукова И. А. О формировании первоначальной стоимости основных средств // Вестник Новосибирского государственного аграрного университета. 2018. Т 3. №15. С. 141-145.

36 Попова Л. В. Налоговый учёт. М.: Дело и Сервис, 2018. 368 с.

37 Прохорова Н. А. Критерии признания активов в качестве объектов основных средств // Экономика и управление: новые вызовы и перспективы. 2018. № 1. С. 79-80.

38 Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. Москва : ИНФРА-М,2019. 512 с.

39 Сафина З. З. Новое в составе бухгалтерской и налоговой отчётности// Известия Оренбургского государственного аграрного университета. 2019. № 1. С.212-213.

40 Семенихин В. В. Основные средства и нематериальные активы: списание основных средств бухгалтерский учёт // Все для бухгалтера. 2017. № 5(245). С. 21-24.

41 Сергеев Л. И. Аудит амортизации сроков службы и амортизационная стратегия восстановления основных средств // Государственный аудит. Право. Экономика. 2019. № 1. С.102-113.

42 Скляренко, В. К. Экономика предприятия., М.:НИЦ ИНФРА-М, 2019. 192 с.

43 Сугаипов Р. А. Налоговый учёт операций с основными средствами // Вестник Адыгейского государственного университета: Экономика. 2019. № 1. С. 85-90.

44 Таран Е. М. Применение МСФО в учёте основных средств российскими организациями. // Вопросы региональной экономики. 2020. Т.2. № 2. С. 33-48.

45 Тимофеева О. В. Способы начисления амортизации основных средств в налоговом и бухгалтерском учёте как источник возникновения налоговых разниц // Теория и практика сервиса: экономика, социальная сфера, технологии. 2017. Т.1. № 8. С. 141-149.

46 Ткаченко Л. И. Основополагающие различия между российскими стандартами бухгалтерского учёта и международными стандартами финансовой отчётности // Проблемы учёта и финансов. 2017. № 4(8). С. 51-55.

47 Туаев Д. Я., Кокаева Т. Т., Хайманова О. Т. Некоторые проблемы перехода к учёту основных средств в соответствии с МСФО // Известия Горского государственного аграрного университета. 2017. Т.49. №1-2. С. 258-260.

48 Фомичев Л. П. Новации Закона о бухгалтерском учёте // Бухгалтерский учёт. 2019. № 3. С. 7-12.

49 Халезова О. С. Сравнительная характеристика методик учёта основных средств в соответствии с российскими ПБУ и международными стандартами // Сборник научных трудов России: проблемы экономики, финансов и управления производством. 2017. № 27. С. 49-58.

50 Черемисина С.В. Бухгалтерский и налоговый учёт. Томск: Издательский Дом Томского государственного университета, 2018. 672 с.

51 Черненко Н. Ю. Бухгалтерский финансовый учёт. Ростов н/Д: Феникс, 2018. 476 с.

52 Шериева А. Особенности учёта основных средств соответствии с российскими ПБУ и международными стандартами // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2018. № 1. С. 85-89.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Нормативно-правовая база осуществления хозяйственных операций с основными средствами организации

1) Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» № 402-ФЗ от 06.12.20011г. (ред. от 26.07.2019);

2) Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утверждённая постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 (ред. от 07.07.2016г. № 640);

3) Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ, утверждённое приказом Минфина РФ от 29.07.1998г. № 34н (в ред. от 24.12.2010г., с изм. от 08.07.2016г.);

4) Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» 1/2008 утверждённое приказом Минфина РФ от 06.10.2008г. № 106н (в ред. от 06.04.2015г. № 57н);

5) Положение по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчётность организации» 4/1999 утверждённое приказом Минфина РФ от 06.07.1999г. № 43н (в ред. от 08.11.2010г. № 142н);

6) Положение по бухгалтерскому учёту «Учёты основных средств» 6/2001 утверждённое приказом Минфин РФ от 30.03.2001г. № 26н (в ред. Приказов Минфина России от 16.05.2016г. № 64н);

7) Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» 9/1999 утверждённое приказом Минфина РФ от 06.05.1999г. № 32н (в ред. от 06.04.2015г. №57н);

8) Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» 10/1999 утверждённое приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н (в ред. от 06.04.2015 №57н);

9) Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт расчетов по налогу на прибыль» 18/2002 утверждённое приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н (в ред. от 06.04.2015г. №57н);

10) План счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению утверждённые приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. № 94н (в ред. от 08.11.2010г. № 142н);

11) Приказ Минфина РФ «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учёту основных средств» от 13.10.2003г. №91н (в ред. от 24.12.2010г. №186н);

12) Приказ Минфина РФ «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» от 13.06.1995г. №49 (в ред. от 08.11.2010г. №142н);

13) Приказ об учётной политике организации, утверждённый самой организацией;

14) Рабочий план счетов организации.