

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

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
Кафедра «Учет, анализ и аудит»**

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ
КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

**Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)**

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

Чаквиной Евгении Николаевны

Научный руководитель
к.э.н., доцент
Стаханов А.Ю.

БЕЛГОРОД, 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА КАК КАТЕГОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ	6
1.1. Сущность и функции основных средств в хозяйственной деятельности коммерческой организации	6
1.2. Классификация основных средств	13
1.3. Задачи бухгалтерского учета основных средств коммерческой организации	16
2. КРАТКАЯ ОРГАНИЗАЦИОННО - ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА.....	20
2.1. Общие сведения о деятельности ООО «Модульстройпрогресс»	20
2.2. Оценка показателей финансового состояния и хозяйственной деятельности ООО «Модульстройпрогресс»	22
2.3. Организационно-технические аспекты учетной политики ООО «Модульстройпрогресс»	34
3. МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ.....	38
3.1. Бухгалтерский учет приобретения объектов основных средств	38
3.2. Бухгалтерский учет начисленной амортизации.....	46
3.3. Бухгалтерский учет выбытия основных средств	51
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	59
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	60
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	66

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность выбранной темы работы. Хозяйственная деятельность множества экономических субъектов реального сектора экономики характеризуется высокой степенью капитализации затрат во внеоборотные активы. Существенную часть таких активов в производственных предприятиях составляют основные средства или, в британо-американской бухгалтерской терминологии, - «собственность на землю, здания, оборудование». Изменение величины основных средств оказывает существенное влияние на величину финансового положения экономического субъекта - коммерческой организации на конец каждого отчетного периода, а величина начисленной амортизации о основным средствам составляет существенную долю в величине себестоимости продаж, оказывая тем самым значительное влияние на величину финансового результата деятельности (прибыли/убытка) организации за каждый отчетный период. В свою очередь, на величину основных средств и амортизационных начислений оказывает существенное влияние учетная политика организации, общепринятая методика бухгалтерского учета основных средств и раскрытия о них информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с федеральными или международными стандартами. Основываясь на выше изложенном, считаем выбранную нами тему работы весьма актуальной.

Цель выполнения работы: продемонстрировать приобретенные в вузе знание и умение использования методики бухгалтерского учета основных средств; сформулировать предложения по повышению эффективности применения указанной методики в ООО«Модульстройпрогресс» (далее по тексту, - «Общество»)

Задачи выполнения работы:

- представить основные средства как объект бухгалтерского наблюдения в коммерческой организации;

- представить организационно-экономическую характеристику Общества
- раскрыть методику бухгалтерского учета основных средств в коммерческой организации и формирование соответствующей информации в бухгалтерской отчетности;

Объектом работы является хозяйственная деятельность Общества, **предметом работы** - совокупность теоретических и методических аспектов формирования информации о основных средствах в бухгалтерском учете коммерческой организации, **элементом предмета работы** – основные средства коммерческой организации.

Теоретическая основа выполнения работы: Федеральные законы РФ, Постановления Правительства РФ, Приказы Министерства Финансов РФ, указания ЦБ РФ, других федеральных и отраслевых министерств и ведомств; международные стандарты финансовой отчетности; опубликованные работы российских и зарубежных авторов по указанной теме: Бакаева А.С., Безруких П.С., Богатой И.Н., Вахрушиной М.А., Гетьмана В.Г., Касьяновой Г.Ю., Качковой О.Е., Ковалева В.В., Кондракова Н.П., Кутера М.И., Лабынцева Н.Т., Медведева М.Ю., Новодворского В. Д., Николаевой С. А., Палий В. Ф., Соколова Я. В., Хахоновой Н. Н., Шнейдмана Л. З.; BelverdNeedles, MarianPowers, SusanCrosson

Практическая основа выполнения работы: документы системы внутреннего нормативного регулирования бухгалтерского учета, раскрытия информации в отчетности и внутреннего контроля в Обществе; первичные учетные документы, учетные регистры, бухгалтерская (финансовая) отчетность и годовые отчеты руководства Общества.

Работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка и приложений.

Во введении раскрыты: актуальность выбранной темы работы; цель и задачи выполнения работы; объект, предмет и элементы предмета работы; теоретическая и практическая основы выполнения работы, структура работы,

а также указаны научные методы познания, использованные при выполнении работы.

В первой главе работы основные средства представлены как объект бухгалтерского наблюдения в коммерческой организации, в частности, в этой главе раскрыты: сущность и функции основных средств в хозяйственной деятельности коммерческой организации; классификации основных средств.

Во второй главе работы представлена организационно-экономическая характеристика Общества, в частности, в этой главе раскрыты: общие сведения о деятельности Общества; оценка показателей финансового состояния и хозяйственной деятельности Общества; организационно-технический аспект учетной политики Общества.

В третьей главе работы раскрыта методика бухгалтерского учета основных средств, применяемая в коммерческой организации в соответствии с нормативно-правовыми актами, регуливающими бухгалтерский учет в РФ, в частности, в этой главе раскрыты: бухгалтерский учет приобретения и выбытия основных фондов, учет начисленной амортизации, информация об основных средствах в бухгалтерской отчетности коммерческой организации.

При выполнении работы были использованы такие научные методы познания, как анализ и синтез, сравнение и обобщение, индукция и дедукция.

1. ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА КАК КАТЕГОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

1.1. Сущность и функции основных средств в хозяйственной деятельности коммерческой организации

Отметим, что выдающийся современный российский автор, д.э.н., профессор по бухгалтерскому учету, Соколов Я. В. (СПбГУ), (1938-2010) относит формулирование и использование категории «Основные средства» к «достижению советской бухгалтерии». Эту учетную категорию отечественные бухгалтеры начали использовать на начальном этапе развития социалистической экономики. Впервые эта категория упомянута в «Инструкции по учету и отчетности в металлургической промышленности» в 1930 г. (51, с.243). Ранее указанной учетной категории в работе российских счетоводов не было: открывали счета «собственность на земельные участки», «здания», «оборудование». Отметим, что многие экономисты и юристы вместо термина «основные средства», соответствующего по смыслу указанной учетной категории, часто употребляют термин «основные фонды». Такая замена ошибочна: все, что показывается в активе бухгалтерского баланса, входит в состав подконтрольных экономическому субъекту экономических ресурсов (в понимании юристов, - имущества), а фонды, являющиеся источниками формирования имущества в общепринятом понимании этого термина, показывают в пассиве баланса. Что касается практики зарубежных бухгалтеров, то в ней продолжают использовать комплексное понятие «Земля, Здания, Оборудование» для идентификации такого рода внеоборотных активов (англ. “Property, Plant&Equipment” (44, с.54). По нашему мнению, термин «Основные средства» в настоящее время уже давно не соответствует содержанию рассматриваемой категории: возможно, во времена построения социалистической индустриальной экономики в 1930-х гг. и ее дальнейшего развития до конца 1980-х гг.

различные объекты зданий, оборудования, транспортных средств и были по-настоящему «основными» средствами предприятий, о чем косвенно свидетельствует заголовок «1. Основные средства (фонды) и внеоборотные активы» первого раздела «баланса по основной деятельности производственного объединения (предприятия), утвержденного Министерством финансов СССР и ЦСУ СССР для периодической и годовой отчетности 1979г. Однако, с появлением в бизнесе российских коммерческих организаций в начале 1990-х годов различных объектов нематериальных активов, доходных вложений в материальные ценности, долгосрочных финансовых вложений, а затем отложенных налоговых активов, результатов исследований и разработок, нематериальных поисковых активов, материальных поисковых активов и раскрытия информации об указанных объектах в одном разделе бухгалтерского баланса под заголовком «1. Внеоборотные активы», термин «основные средства» перестал отражать содержание категории, к которой относится: ведь для разных экономических субъектов разные активы могут быть названы «основными средствами», причем, не только среди внеоборотных активов. Таким образом, по нашему мнению следует вернуть в науку и практику бухгалтерии термин «Собственность на землю, здания, оборудование», заменив им используемый до сих пор термин «Основные средства».

Отметим, что по мнению проф. Соколова Я. В. к основным средствам можно отнести те виды имущества (ресурсов), которые согласно нормативным документам признаются таковыми (50, с.6). В зависимости от выбранного стандарта раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, этим документом является либо МСФО (IAS) №16 «Земля, здания, оборудование», либо Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (10, с.68).

В отношении определения термина МСФО (IAS) 16 «Собственность на землю, здания, оборудование» содержит следующие предписания:

«Основные средства— это материальные активы, которые:

(а) предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях;

(б) предполагаются к использованию в течение более чем одного отчетного периода» (10, с 70).

В отношении критериев признания объектов бухгалтерского наблюдения в качестве основных средств МСФО (IAS) 16 «Собственность на землю, здания, оборудование» содержит следующие предписания:

«Себестоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива только в случае, если:

(а) существует вероятность того, что предприятие получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды;

(б) себестоимость данного объекта может быть надежно измерена.

Настоящий стандарт не определяет единицу измерения, которая должна использоваться при признании, т.е., что именно составляет объект основных средств. Таким образом, при использовании критериев признания применительно к конкретной ситуации, в которой находится предприятие, требуется профессиональное суждение. В некоторых случаях целесообразно объединить отдельные незначительные объекты, например, шаблоны, инструменты и штампы, и использовать критерии применительно к их агрегированной стоимости. » (10, с 72).

Отметим, что ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденное Минфином РФ, не содержит определение термина «основные средства». При этом ПБУ 6/01 содержит критерии признания объекта бухгалтерского наблюдения в качестве объекта основных средств:

«4. Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд

организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Следует отметить, что ПБУ 6/01 содержит комментарии к приведенным критериям:

«Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

5. К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование

или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности.

Активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные в пункте 4 настоящего Положения, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 40000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально - производственных запасов. В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

6. Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в составе основных средств соразмерно ее доле в общей собственности.»(11, п. 4 – 6).

Следует отметить, что дальнейшая детализация общих положений по учету объектов основных средств представлена в Методических указаниях по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Министерства финансов РФ (14, п.2).

Ниже представлены некоторые авторские определения и толкования учетной категории «основные средства», содержащиеся в опубликованных работах российских авторов.

«Основные средства представляют собой различные материально - вещественные ценности, используемые как средства труда в натуральной форме в течение длительного времени в производстве продукции, при выполнении работ, оказания услуг либо для управленческих нужд организации» - трактует данное понятие Т.А. Полещук (16, с.34).

Кроме того, предполагается, что эти средства должны приносить экономические выгоды (доход) и что они приобретены не для перепродажи в будущем.

По мнению А.П. Кондракова «Основными средствами в практике планирования и учета называют имущество со сроком полезного использования более одного года (средства труда). Основные средства участвуют в процессе производства длительное время, сохраняя при этом натуральную форму. Их стоимость переносится на создаваемую продукцию не сразу, а постепенно, частями, по мере износа» (12, с. 35).

Т.И. Юркова считает, что «к основным средствам относятся:

- здания;
- сооружения;
- машины и оборудование;
- измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- вычислительная техника и оргтехника;
- транспортные средства;
- инструмент;
- производственный и хозяйственный инвентарь;

- рабочий, продуктивный и племенной скот;
- многолетние насаждения и прочие виды материальных основных фондов» (29, с. 56).

По мнению Г.В. Марковой «В соответствии с действующими нормативными документами в бухгалтерском учете и для целей налогообложения прибыли под основными средствами понимают принадлежащие организации на праве собственности (полученные в оперативном управлении или хозяйственном ведении) средства труда с первоначальной стоимостью более 40 000 рублей (без учета НДС) с длительным сроком полезного использования, предназначены для извлечения дохода» (11, с. 58).

Основным нормативным документом для учета основных средств является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (3, с. 2).

По мнению С.А. Моисеева «Имущество принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

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

- б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т. е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

- в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

- г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем» (13, с. 35).

1.2. Классификация основных средств

Определенную роль в повышении качества использования основных средств играет их классификация по различным признакам. Существует несколько классификационных признаков. Рассмотрим каждый из них.

Так, по назначению (экономическим видам) основные средства делят на:

- здания (к этой группе можно отнести архитектурно-строительные объекты, которые предназначены для создания условий труда, хранения товарно-материальных ценностей);

- сооружения (инженерно-строительные объекты, предназначенные для создания необходимых условий для осуществления процесса производства);

- жилища (здания, предназначенные для постоянного проживания, к этой группе также относятся исторические памятники);

- машины и оборудование (устройства, которые преобразуют материалы, энергию и информацию, они в свою очередь делятся на силовые, информационные и рабочие);

- транспортные средства (все виды транспорта, предназначенные для передвижения людей и перемещения грузов);

- хозяйственный и производственный инвентарь (сюда относятся все предметы технического назначения, которые нельзя отнести к зданиям и сооружениям);

- рабочий, продуктивный и племенной скот (животные используемые для получения продуктов в течении длительного срока);

- многолетние насаждения (все виды искусственных многолетних насаждений независимо от их возраста) .

В зависимости от степени использования:

- в эксплуатации (все основные средства, которые числятся на балансе предприятия);

- в запасе или резерве (основные фонды, которые были приобретены с целью резервирования);
- в стадии достройки;
- дооборудуемые (к этой группе относятся фонды, на которые устанавливается дополнительное оборудование, с целью улучшения их качеств);
- реконструируемые и модернизируемые;
- законсервированные (это объекты основных средств, находящиеся в определенном комплексе, объекте, имеющие законченный цикл производства, на срок более трех месяцев) .

По имущественной принадлежности основные средства делятся на пять групп:

- принадлежащие на правах собственности;
- находящиеся в организации на праве хозяйственного ведения или оперативного управления;
- полученные в аренду;
- полученные в безвозмездное пользование;
- полученные в доверительное управление.

Для целей начисления амортизации в соответствии с НК РФ, глава 25 «Налог на прибыль» основные средства делятся на десять амортизационных групп, имеющих свой срок полезного использования:

- 1) все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно;
- 2) имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;
- 3) имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно;
- 4) имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно;
- 5) имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10

лет включительно;

б) имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно.

7) имущество со сроком полезного использования свыше 15 лет до 20 лет включительно.

8) имущество со сроком полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно.

9) имущество со сроком полезного использования свыше 25 лет до 30 лет включительно.

10) имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет.

По функциональному назначению основные средства можно разделить на:

- производственные;
- непроизводственные.

Производственные основные средства принимают участие в процессе производства. В свою очередь они делятся на:

- производственные средства основной деятельности;
- производственные средства вспомогательных и обслуживающих производств.

Непроизводственные фонды (средства) – не принимают участия в производственном процессе.

В зависимости от степени участия в производственном процессе основные средства делятся на:

- активные;
- пассивные.

По своей отраслевой принадлежности их можно разделить на:

- универсальные;
- специализированные.

Универсальные основные средства могут использоваться во всех отраслях, независимо от специфики народного хозяйства, что нельзя сказать

о специализированных основных средствах, участвующих только в рамках одной отрасли, например оборудование для нефтедобычи или для литья стали .

В процессе эксплуатации объекты основных средств подвержены износу. Различают износ моральный и физический. В связи с этим основные средства классифицируют по степени морального износа:

- устаревшие (объекты, произведенные более 10 лет назад, не отвечающие современным критериям производительности);
- современные (в полной мере соответствуют требованиям современных технологий);
- концептуальные (новинки, проходящие период экспериментального опробования).

По степени подверженности экологическим рискам объекты основных средств подразделяют на:

- связанные с высокой степенью риска;
- средней степенью риска;
- низкой степенью риска.

1.3. Задачи бухгалтерского учета основных средств коммерческой организации

Указанные в заголовке параграфа задачи сформулированы в п. 4 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных приказом Минфина России № 91 и их формулировку можно комментировать следующим образом.

Во-первых, ведение бухгалтерского учета позволяет контролировать сохранность объектов основных средств на местах их использования, вовремя оформить и документально отразить в учете их движение внутри организации, а так же осуществить контроль, за сохранностью объектов переведенных на консервацию.

Во-вторых, ведение бухгалтерского учета позволяет контролировать рациональное расходование материальных ресурсов на восстановление потребительских свойств (ремонт, модернизацию и реконструкцию) объектов основных средств.

В-третьих, правильно организованный бухгалтерский учет основных средств выполняет функцию контроля за эффективностью и рациональностью использования рабочего оборудования, производственного инвентаря, помещений производственного назначения и других основных средств с целью своевременного проведения их ремонта, модернизации или совершенствования.

Одной из значимых задач бухгалтерского учета, наряду с перечисленными является исчисление доли стоимости основных средств в виде амортизационных отчислений, так как основные средства задействованы в производственном процессе длительный период времени, не изменяют свой первоначальный вид, а свою стоимость переносят равными частями на произведенную продукцию.

Все эти задачи, можно решить с помощью правильно оформленной первичной документации и при условии обеспечения правильной организации учета движения основных средств (37. с.84).

Важную роль имеет оценка основных средств. В организациях применяется дифференцированная система стоимостных оценок, которая зависит от цели измерения стоимости основных фондов. Оценка основных фондов производится в целях начисления амортизации, для целей залога, при операциях купли-продажи и многих других. Самыми распространенными видами оценки являются: первоначальная, восстановительная и остаточная стоимость.

Первоначальной стоимостью основных фондов являются все фактические затраты предприятия на приобретение или изготовление объекта основных средств, она не подлежит изменению, кроме случаев предусмотренных законодательством российской федерации. Следует

отметить, что в бухгалтерском учете и отчетности основные средства отражаются по первоначальной стоимости.

Можно выделить несколько распространенных случаев приобретения основных средств, принимаемых к учету по первоначальной стоимости:

- покупка по договору купли-продажи;
- окончание строительства, выполненного по договору подряда за плату;
- принятие от учредителей в счет вклада в уставный капитал;
- изготовление собственными силами организации;
- получение по договору мены или договору дарения;
- получение в порядке государственной помощи, оказываемой коммерческим организациям;
- получение от организаций-товарищей, ведущих совместную деятельность;
- получение от организаций-товарищей, по результатам раздела имущества;
- принятие к учету в качестве излишков, выявленных в результате проведения инвентаризации и т.д. (18, с.52)

В общем случае порядок определения первоначальной стоимости основных средств определен в Федеральном законе от 06 октября 2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (5. с.63).

Оценка основных средств по первоначальной стоимости действует на протяжении всего срока их использования. Изменяется только в случае реконструкции, достройки, дооборудования, модернизации, переоценки и т.д.

В балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости, она рассчитывается путем вычитания из первоначальной стоимости суммы амортизационных отчислений (5. с.69).

Восстановительной стоимостью называется стоимость основных фондов в современных условиях, рассчитанная путем переоценки исходя из действующих цен (5. с.70).

Текущая (восстановительная) стоимость объектов основных средств – сумма денежных средств, которая должна быть уплачена организацией на дату проведения переоценки в случае необходимости замены какого-либо объекта (25. с.94).

Текущая рыночная стоимость – сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанного актива на дату принятия к бухгалтерскому учету (25. с.95).

Ликвидационная стоимость – это стоимость продажи объектов при банкротстве или ликвидации организации на основе свободного аукциона и открытой продажи объектов по текущей рыночной стоимости (25. с.95).

Изучив сущность, классификацию и виды оценки основных средств и ознакомившись с задачами бухгалтерского учета основных средств, можно заключить, что основные средства занимают одно из центральных мест в финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Аналитический учет основных средств организуют в зависимости от их классификаций по целому ряду признаков, так, классификация по видам служит основой для составления пояснений к бухгалтерской отчетности.

2. КРАТКАЯ ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА

2.1. Общие сведения о деятельности ООО «Модульстройпрогресс»

Полное наименование экономического субъекта: «Общество с ограниченной ответственностью фирма «Модульстройпрогресс» (далее, - «Общество»).

Общество учреждено 20 ноября 2006 года решением Общего собрания учредителей.

Местонахождение Общества: 308002, г. Белгород, пр-т Б. Хмельницкого, д. 133, корп. В.

Общество создано без ограничения срока для ведения хозяйственной, финансовой и другой деятельности, не запрещенной законом РФ.

Общество является юридическим лицом с момента его государственной регистрации, цель создания Общества, - извлечение прибыли в результате хозяйственной и финансовой деятельности, а также удовлетворение общественных потребностей. Общество обладает полной хозяйственной самостоятельностью, обособленным имуществом, имеет самостоятельный баланс, имеет круглую печать с указанием своего полного фирменного наименования на русском языке, штампы и бланки, товарный знак, эмблемы, другие средства индивидуализации, открывает расчетные счета на территории Российской Федерации и за ее пределами, текущие, валютные счета в учреждениях банков. Общество осуществляет свою деятельность в соответствии с Федеральным законом от 08.02.1998 «Об Обществах с ограниченной ответственностью» и другими законами Российской Федерации, и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, Уставом Общества (приложение 1).

Уставный капитал Общества образован из вкладов участников. Основными источниками формирования имущества являются денежные и

материальные вклады учредителей, а также доходы, полученные от реализации продукции, работ, услуг и других видов деятельности.

Управление обществом осуществляется в соответствии с действующим законодательством РФ и Уставом. Высшим органом Общества является общее собрание его участников, которые обладают количеством голосов пропорционально их долям в Уставном капитале Общества. Общее собрание участников Общества избирает своего председателя. Собрание может быть очередным или внеочередным.

Исполнительным и единоличным органом общества является директор, избираемый общим собранием участников Общества на срок 3 года.

Согласно пункту 2 статьи 6 Закона от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» бухгалтерский и налоговый учет осуществляется бухгалтерией, являющейся самостоятельным структурным подразделением во главе с главным бухгалтером.

В бухгалтерии созданы участки учётной работы:

- учёт материалов и основных средств, их поступления и выбытия, хранения и использования;
- учёт расчетов по оплате труда, включающие расчеты с работниками, с государственными внебюджетными фондами и т. п.;
- учёт торговых операций, ведущий учет товаров, их поступления, хранения и реализации, расчетов с покупателями и заказчиками;
- учёт денежных средств, кассовых и банковских операций;
- учёт производства, расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- налоговый учёт.

Согласно Закону от 06 декабря 2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организаций.

Бухгалтерский учет в Обществе ведется с использованием компьютерной техники и программного обеспечения 1С «Бухгалтерия»

версия 8.1, учетные документы в электронной форме хранятся в течении 5 лет.

Применяемые формы бухгалтерской отчетности соответствуют формам, утвержденным приказом Министерством Финансов РФ.

Видами деятельности Общества являются: производство строительных металлических конструкций; производство пластмассовых изделий, используемых в строительстве; производство столярных и плотничных изделий; деятельность автомобильного грузового неспециализированного транспорта; оптовая торговля черными металлами в первичных формах; производство товаров народного потребления, промышленного и сельскохозяйственного назначения; розничная, оптовая, комиссионная торговля любыми товарами народного потребления промышленного и сельскохозяйственного назначения.

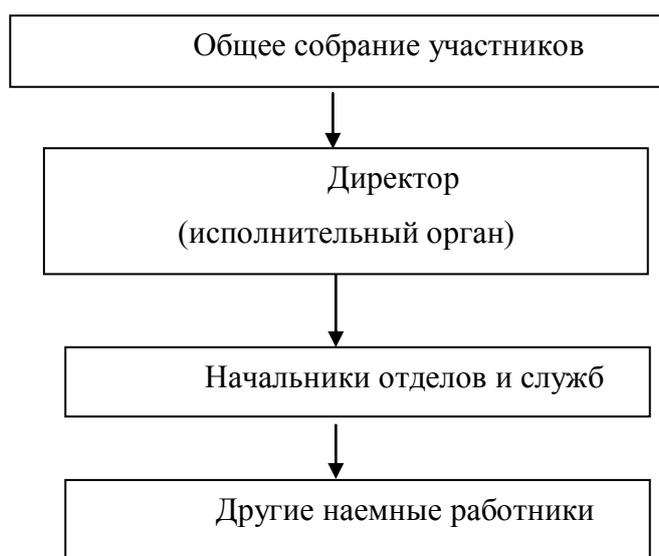


Рис.1. Схема аппарата управления Общества

Среднесписочная численность работников Общества за 2016 году составила 22человека.

2.2. Оценка показателей финансового состояния и хозяйственной деятельности ООО «Модульстройпрогресс»

В таблице 1 указаны основные экономические показатели деятельности

фирмы за исследуемый период. Источниками исходной информации является бухгалтерская финансовая отчетность объекта исследования за 2014-2016 гг.

Данные аналитической таблицы 1 свидетельствуют о том, что в период с 2014 по 2015 выручка в уменьшилась на 14139 тыс. руб., а в период с 2015 по 2016 год увеличилась на 6069 тыс. руб. и по итогам 2016 года составила 20194 тыс. руб.

Себестоимость продаж за период 2014-2015 год снизилась на 14284 тыс. руб. и составила 13938 тыс. руб. В 2016 году себестоимость продаж возросла на 5521 тыс. руб., и в отчетном периоде она составила 19459 тыс. руб.

Валовая прибыль на протяжении трех лет увеличивалась. Так, в 2014 году объем валовой прибыли составил 42 тыс. руб., в 2015 году показатель возрос более чем, в 4 раза и составил 187 тыс. руб., а в 2016 году валовая прибыль возросла более чем, в 3 раза по сравнению с 2015 годом и составила 735 тыс. руб.

Коммерческие расходы в 2015 году значительно сократились на 119 тыс. руб. по сравнению с 2014 годом. В 2016 году наблюдается небольшое увеличение коммерческих расходов на 1 тыс. руб. В процентном соотношении рост составил 33,3%, по сравнению с 2015 годом.

Управленческие расходы за весь исследуемый период увеличивались. Так, в 2015 году расходы выросли более чем, в 2 раза, а в 2016 году на 54,1%. Увеличение расходов является негативным фактором.

В 2014 году и в 2015 году убыток до налогообложения составил 103 тыс. руб. и 149 тыс. руб. соответственно. В 2016 году прибыль до налогообложения равна 21 тыс. руб. Чистый убыток в 2014 году составил 103 тыс. руб., в 2015 году 154 тыс. руб., за исследуемый период с 2014 по 2015 год убыток увеличился на 46 тыс. руб. В 2016 году чистая прибыль составила 17 тыс. руб., это на 171 тыс. руб. больше, чем в 2015 году.

Таблица 1

Динамика основных экономических показателей деятельности
Общества за 2014-2016 гг.

№ п/п	Показатели	Величина показателя			Отклонение			
					абсолютное		относительное, в %	
		За 2014г.	За 2015г.	За 2016г.	2015г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г	2015г. от 2014 г.	2016 г. от 2015г.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ услуг, тыс. руб.	28264	14125	20194	-14139	6069	50	143
2.	Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб.	28222	13938	19459	-14284	5521	49,4	139,6
3.	Валовая прибыль, тыс. руб.	42	187	735	145	548	445,2	393
4.	Прибыль от продаж, тыс. руб.	-160	3	452	163	449	-1,9	рост в 150 раз
5.	Чистая прибыль, тыс. руб.	-103	-154	17	-51	171	149,5	-11
6.	Материальные затраты, тыс. руб.	20258	8692	13804	-11566	5112	42,91	158,81
7.	Затраты на оплату труда, тыс. руб.	4219	2317	2600	-1902	283	54,92	112,21
8.	Отчисления на социальные нужды, тыс. руб.	1323	721	813	-602	92	54,50	112,76
9.	Амортизация, тыс. руб.	910	1085	566	175	-519	119,23	52,17
10.	Прочие затраты, тыс. руб.	1716	1329	1959	-387	630	77,45	147,40
11.	Среднесписочная численность персонала, чел.	30	25	22	-5	-3	83,33	88,00
12.	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	3992	3546	2306	-446	-1240	88,83	65,03
13.	Среднегодовая величина дебиторской задолженности, тыс. руб.	3672	4155	5831	483	1676	113,15	140,34

1	2	3	4	5	6	7	8	9
14.	Среднегодовая величина кредиторской задолженности, тыс. руб.	13742	11230	14298	-2512	3068	81,72	127,32
15.	Производительность труда, тыс. руб.	942,1	565	917,9	-377,1	352,9	59,97	162,46
16.	Материалоотдача, тыс. руб.	1,40	1,63	1,46	0,23	-0,16	116,47	90,02
17.	Материалоемкость, тыс. руб.	0,72	0,62	0,68	-0,10	0,07	85,86	111,08
18.	Фондоотдача, руб.	4,59	2,01	2,83	-2,58	0,82	43,79	140,80
19.	Фондоемкость, тыс. руб.	0,22	0,5	0,35	0,28	-0,15	227,27	70,00
20.	Уровень рентабельности, %	100,15	101,34	103,78	1,192836	2,435517	101,19	102,40
21.	Валовая рентабельность реализованной продукции, %	0,15	1,32	3,6	1,17	2,28	880,00	272,73
22.	Чистая рентабельность реализованной продукции, %	-0,36	-1,09	0,08	-0,73	1,17	302,78	-7,34

В 2014 году фирма получила убыток от продаж в размере 160 тыс. руб., что негативно отразилось на показателе рентабельности продаж – она приняла отрицательное значение. В 2015 году ситуация изменилась – прибыль от продаж составила 3 тыс. руб., а рентабельность продаж составила 0,02 % - значение очень низкое. В 2016 году показатель прибыли от продаж значительно возрос – более чем в 150 раз по сравнению с предшествующим годом, таким образом, значение показателя составило – 452 тыс. руб. Рентабельность продаж в 2016 году также возросла, достигнув значения 2,2 %. Рост прибыли от продаж и рентабельности можно охарактеризовать положительно.

Средняя стоимость активов в течение двух лет имела тенденцию к росту и в 2015 года составила 7087 тыс. руб., это на 487 тыс. руб. больше чем в 2014 году. В 2016 году стоимость активов несколько снизилась и составила 6624 тыс. руб. В связи с ростом стоимости активов в 2015 году, их рентабельность стремительно снижалась. В 2014 году значение рентабельности снизилось на 0,6 пункта по сравнению с 2014 годом. Следует отметить, что в период с 2014 по 2015 год рентабельность активов имела отрицательное значение, это связано с тем, что в этот период фирма получила чистый убыток. Рентабельность активов в 2016 году слишком мала, ее значение равно 0,3%, это на 2,5 пункта выше, чем в 2015 году. Увеличение рентабельности активов в 2016 году связано с получением прибыли в данном периоде.

Средняя величина собственного капитала сокращалась на протяжении всего исследуемого периода. Так, в 2014 году средняя величина собственного капитала составила 4943 тыс. руб., а уже в 2015 году – 4683 тыс. руб. Рентабельность собственного капитала в 2014 году и 2015 году имела отрицательное значение, это напрямую связано с получением убытка. В 2016 году значение рентабельности 0,4% , это очень низкий уровень.

Численность персонала в 2015 году сократилась 5 человек, а в 2016

году дальнейшее сокращение численности составило 3 человека в сравнении с 2015 годом.

Производительность труда в 2015 году на 377,1 тыс. руб. или на 40 % ниже, чем в 2014 году. Однако в 2016 году производительность труда увеличилась на 352,9 тыс. руб. по сравнению с 2015 годом.

В связи с сокращением численности работников в 2015 году, уменьшился фонд заработной платы на 25,4 % или на 898 тыс. руб. Дальнейшее сокращение численности работников в 2016 году сократило фонд заработной платы на 18,9 % или на 496 тыс. руб.

Среднемесячная заработная плата, в 2015 году так же сократилась 10,5 %, и составила 8770 руб. В 2016 году просматривается снижение заработной платы на 7,8 % по сравнению с 2015 годом и ее размер в 2016 году составил 8087 руб.

В ходе дальнейшего анализа финансовой - хозяйственной деятельности Общества рассмотрим динамику показателей оборачиваемости активов и ликвидности баланса.

Данные таблицы 2 свидетельствуют о том что, активы предприятия в 2014 году совершали 4,3 оборота, в 2015 году оборачиваемость снизилась и составила 2 оборота, в 2016 году оборачиваемость активов возросла и составила 3,1 оборота.

Продолжительность 1 оборота в 2015 году увеличилась на 96 дней по сравнению с 2014 годом, и составила 180 дней. В 2016 году продолжительность 1 оборота сократилась на 62 дня по сравнению с предыдущим годом и равна 118 дням.

Собственные оборотные средства на конец 2015 года составили 1608 тыс. руб., это в 2 раза больше, чем в 2014 году. В 2016 году стоимость собственных оборотных средств составила 3144 тыс. руб., в процентном соотношении на 95,5 % выше по сравнению с 2015 годом.

Таблица 2

Сведения для расчета и величины аналитических показателей (коэффициентов) оценки ликвидности баланса
Общества за 2014-2016 гг.

№ п/п	Показатели	Величина показателей			Отклонение			
		За 2014 г.	За 2015 г.	За 2016 г.	абсолютное		Относительное, в %	
					2015 г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г.	2015 г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Денежные средства и денежные эквиваленты	80	112	1	32	-111	140	0,9
2.	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	285	885	2368	600	1483	310,5	267,6
3.	Дебиторская задолженность	4584	3727	7935	-857	4208	81,3	212,9
4.	Оборотные активы	13342	16093	19459	2751	3366	120,62	120,92
5.	Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	12565	14486	16315	1921	1829	115,29	112,63
6.	Коэффициент абсолютной ликвидности	0,03	0,07	0,15	0,04	0,08	236,93	210,98
7.	Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	0,39	0,33	0,63	-0,07	0,31	82,80	193,67
8.	Коэффициент текущей ликвидности (на конец года)	1,06	1,11	1,19	0,05	0,08	104,72	107,21

Коэффициент текущей ликвидности в 2014 году равен 1,06 пункта, в 2015 году 1,11 пункта. В 2016 году данный показатель продолжил расти, его значение 1,19 пункта. Однако данные значения не достигают нормативного ни в одном из исследуемых периодов, а следовательно имеется небольшой финансовый риск.

Значения коэффициентов обеспеченности текущих активов собственными оборотными средствами в 2015 и 2016 году выше нормативного значения (0,1), так например в 2014 году коэффициент равен 0,06 пункта, а в 2015 году – 0,1 пункта, в 2016 году значение коэффициента равно 0,16, что на 60,0% больше, чем в 2015 году. Коэффициент имеет тенденцию к росту, что нельзя охарактеризовать негативно.

Коэффициенты восстановления платежеспособности за весь исследуемый период ниже единицы, это говорит о том, что предприятие как минимум в течение шести последующих месяцев неплатежеспособно. В динамике показатель растет.

Таким образом, исследовав данные таблицы 1 и таблицы 2, можно сделать вывод о том, что финансово-экономическая деятельность Общества за период 2014-2016 годы является экономически недостаточно эффективной. У фирмы довольно низкий уровень платежеспособности, а следовательно есть риск утраты платежеспособности. Отмечается получение убытка в двух периодах, однако в 2016 фирмой была получена прибыль. Убыток, вызвал снижение рентабельности капитала.

В таблице 3 представлена динамика показателей оценки платежеспособности Общества за период с 2014 по 2016 года.

Данные таблицы 3 свидетельствуют о том, что за исследуемый период у предприятия увеличились финансовые вложения: в 2015 году рост составил 600 тыс. руб., что более чем в три раза больше по сравнению с 2014 годом, в 2016 году стоимость вложений продолжила расти – на 1483 тыс. руб. больше чем в 2015 году. Размер дебиторской задолженности изменялся не

равномерно, так например, в 2015 году ее стоимость сократилась на 857 тыс. руб., а в 2016 году возросла более чем в 2 раза и составила 7935 тыс. руб. в 2016 году. Общий платежный ресурс в 2016 году увеличился на 5580 тыс. руб. Положительной тенденцией является сокращение размера краткосрочных заемных средств: в 2014 году данный показатель составил 3473 тыс. руб., а уже в 2016 году – 1087 тыс. руб. Однако размер кредиторской задолженности увеличился: в 2015 году на 47%, а в 2016 году на 13,9%.

Коэффициент платежеспособности у предприятия достаточно низкий – 0,38 пункта в 2014 году, негативным является то, что в динамике данный коэффициент сокращается, так в 2016 году он равен 0,29 пункта. Причина заключается в том, что сумма срочных платежей превышает сумму платежных ресурсов.

Далее, в таблице 4 отразим динамику коэффициентов финансовой устойчивости Общества за период с 2014 по 2016 года.

По данным таблицы 4 видно, что изменение величины коэффициента концентрации собственного капитала демонстрировало тенденцию к снижению на протяжении трех лет. Так, величина коэффициента в 2015 году в сравнении с величиной в 2014 году сократилась на 14,3%, а величина в 2016 году в сравнении с величиной 2015 года сократилась на 8,7%, что негативно влияет на оценку финансовой устойчивости Общества на протяжении трех лет.

Таблица 3

Динамика показателей платежеспособности Общества за 2014-2016гг.

№ п/п	Показатели	Величина показателей			Отклонение			
		За 2014 г.	За 2015 г.	За 2016 г.	абсолютное		Относительное, в %	
					2015 г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г.	2015 г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Денежные средства и денежные эквиваленты	80	112	1	32	-111	140,0	0,9
2.	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	285	885	2368	600	1483	310,5	267,6
3.	Дебиторская задолженность	4584	3727	7935	-857	4208	81,3	212,9
4.	Итого платежных ресурсов	4949	4724	10304	-225	5580	95,5	218,1
5.	Краткосрочные заемные средства	3473	1117	1087	-2356	-30	32,2	97,3
6.	Кредиторская задолженность	9092	13368	15228	4276	1860	147,0	113,9
7.	Итого срочных платежей	12565	14485	16315	1920	1830	115,3	112,6
8.	Коэффициент платежеспособности	0,38	0,32	0,29	-0,06	-0,03	84,2	90,6

Таблица 4

Динамика показателей финансовой устойчивости Общества за 2014-2016гг.

№ п/п	Показатели	Величина показателей			Отклонение			
		За 2014 г.	За 2015 г.	За 2016 г.	абсолютное		Относительное, в %	
					2015 г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г.	2015 г. от 2014 г.	2016 г. от 2015 г.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1.	Капитал и резервы, тыс. руб.	4821	4656	4709	-165	53	96,6	101,1
2.	Долгосрочные обязательства, тыс. руб.	0	0	0	0	0	0	0
3.	Краткосрочные обязательства, тыс. руб.	12565	14486	16315	1921	1829	115,3	112,6
4.	Долговые обязательства, -всего, тыс. руб.	12565	14486	16315	1921	1829	115,3	112,6
5.	Капитал, резервы и долговые обязательства, - всего (БАЛАНС)	17386	19141	21024	1755	1883	110,1	109,8
6.	Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости, автономии)	0,28	0,24	0,22	-0,04	-0,02	85,7	91,7
7.	Коэффициент концентрации заемного капитала (привлеченных средств)	0,72	0,76	0,78	0,04	0,02	105,6	102,6
8.	Коэффициент финансовой зависимости	3,61	4,11	4,46	0,5	0,35	113,9	108,5
9.	Коэффициент текущей задолженности	0,72	0,76	0,78	0,04	0,02	105,6	102,6
10.	Коэффициент устойчивого финансирования	0,28	0,24	0,22	-0,04	-0,02	85,7	91,7
11.	Коэффициент финансового рычага (леверидж)	2,61	3,11	4,46	0,5	1,35	119,2	143,4

Вместе с тем, обратная ситуация наблюдалась с изменением величины коэффициента концентрации заемного капитала (привлеченных средств), что вполне логично, так как этот коэффициент дополняет указанный выше коэффициент финансовой автономии до 1. Так, величина коэффициента концентрации привлеченных средств в 2015 в сравнении с величиной в 2014 году уменьшилась на 5,6%, а в 2016 году в сравнении с величиной 2015 года, - на 2,6%. Указанные тенденции также оказывают негативное влияние на оценку финансовой устойчивости Общества на протяжении трех лет. Отметим, что изменение величины коэффициента финансовой зависимости (обратного к коэффициенту концентрации собственного капитала) демонстрировало тенденцию к увеличению на протяжении трех лет. Так, величина этого коэффициента в 2015 году в сравнении с величиной в 2014 году увеличилась на 13,9%, а в 2016 году в сравнении с величиной 2015 году, - на 8,5%. Изменение величины коэффициента текущей задолженности демонстрировало тенденцию к росту на протяжении трех рассматриваемых лет. Так, величина этого коэффициента в 2015 году в сравнении с величиной 2014 года возросла на 5,6%, а в 2016 году в сравнении с величиной 2015 года, - на 2,6%. Изменение величины коэффициента устойчивого финансирования демонстрировало тенденцию к снижению на протяжении трех рассматриваемых лет. Так, величина этого коэффициента в 2015 году составила 0,28 пункта, а в 2016 году - 0,22 пункта. Следует отметить, что изменение величины коэффициента финансового рычага (левериджа) демонстрировало тенденцию к росту на протяжении трех рассматриваемых лет.

2.3. Организационно-технические аспекты учетной политики ООО «Модульстройпрогресс»

Общество обязано вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность в порядке, установленном правовыми актами Российской Федерации.

Организация ведения бухгалтерского учета осуществляется на основании следующих действующих нормативных документов:

- Федерального Закона РФ от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», в редакции Федерального закона от 08.05.2010 № 88-ФЗ, от 27.07.2010 № 209-ФЗ, от 28.09.2010 № 243-ФЗ;

- Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н (в редакции от 25.10.2010 г. № 132 н.);

- Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2008, утвержденного приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 106н в редакции изменений от 08.11.2010 № 144н);

- Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. N 94н (в редакции от 08.11.2010 г. № 142н).

Финансовый год Общества устанавливается с 1 января по 31 декабря.

Бухгалтерский учет в Обществе ведется методом двойной записи, выполняются все установленные указанным Федеральным законом требования по ведению бухгалтерского учета.

Учетная политика Общества строится на следующих принципах бухгалтерского учета:

- активы и обязательства существуют обособленно от активов и обязательств других организаций (допущение имущественной обособленности);

- предприятие будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывности деятельности);

- принятая учетная политика будет применяться последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);

- факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности)

- полноты отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требованию полноты);

- своевременного отражения фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности (требование своевременности);

- тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца (требование непротиворечивости) рационального ведения бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной деятельности.

Факты хозяйственной деятельности оформляются унифицированными первичными документами.

Основанием для отражения информации о совершенных операциях в регистрах бухгалтерского учета, являются первичные документы. Первичные документы фиксируют факт совершения хозяйственной операции.

Документы, которыми оформляются хозяйственные операции с денежными средствами, подписываются руководителем и главным бухгалтером или уполномоченными ими на то лицами.

Учет доходов и расходов организован методом начисления, что

зафиксировано в учетной политике.

Бухгалтерский учет в организации ведется в соответствии с рабочим планом счетов, разработанным на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета, рекомендуемого организациям к использованию Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».

На предприятии применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета, регистры бухгалтерского учета ведутся на машинных носителях информации по программе «1С: Предприятие 7.7» Конфигурация: Бухгалтерский учет, редакция 4,5, где и осуществляется обработка учетной информации.

Регистры бухгалтерского учета, составленные автоматизированным способом, выводятся на бумажный носитель по окончании отчетного периода, а также по мере необходимости и по требованию проверяющих органов. В целях обеспечения необходимого качества ведения бухгалтерского учета организация ведет документооборот в соответствии с графиком документооборота, утвержденным руководителем.

Под регистрами понимаются документы, в которых систематизируется и накапливается информация, содержащаяся в принятых к учету первичных документах. Для отражения на счетах бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Операции отражаются в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группируются по соответствующим счетам бухгалтерского учета. Правильность отражения операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их, а также осуществляющие дополнительный контроль.

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организация проводит инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально

подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

Помимо случаев обязательного проведения инвентаризации, перечисленных в ст. 12 Закона № 129-ФЗ, организация ежегодно проводит полную инвентаризацию всего имущества и финансовых обязательств.

Под отчет денежные средства выдаются работнику при условии полного отчета им по ранее выданным авансам. Перечень лиц, имеющих право получать денежные средства под отчет, определяются приказом руководителя в зависимости от производственных и хозяйственных нужд.

Денежные средства на хозяйственные и производственные нужды организации выдаются на срок 15 рабочих дней. Лица, получившие деньги под отчет, обязаны не позднее 3 рабочих дней по истечении срока предъявить в бухгалтерию организации авансовый отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним.

Запрещена передача подотчет денежных средств от одного лица другому. Лица, получившие деньги под отчет на командировочные расходы, обязаны не позднее 3 рабочих дней со дня возвращения их из командировки предъявить в бухгалтерию отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним.

3.МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

3.1.Бухгалтерский учет приобретения объектов основных средств

В соответствии с положениями учётной политики Общества, учёт основных средств на предприятии ведётся в соответствии с положением по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» (ПБУ 6/01), утверждённым приказом Минфина России от 30.03.01. г. № 26н (5. с.40).

Для учета наличия и движения основных средств, предусмотрен счет 01 «Основные средства». Имущество на данном счете отражается по первоначальной стоимости, предназначен он для обобщения информации о наличии и движении основных фондов организации, находящихся в собственности.

Счет активный, сальдовый, инвентарный, имеет дебетовое сальдо, которое показывает сумму стоимости первоначальной действующего и находящегося в запасе и на консервации имущества.

Дебетовый оборот – отражает принятие к учету основных средств, в свою очередь оборот по кредиту – списание с учета объектов по различным причинам.

Планом счетов предусмотрена возможность открытия к счету 01 двух субсчетов:

- 01\1 «Собственные основные средства»;
- 01\2 «Выбытие основных средств».

Пути поступления основных средств на предприятие достаточно разнообразны, фонды могут быть: созданы самим предприятием при осуществлении долгосрочных инвестиций, куплены, получены безвозмездно, получены в счет вклада в уставный капитал;

- получены с целью осуществления совместной деятельности.

В процессе приобретения объектов основных средств организация несет затраты различной степени, которые требуют учета, для этого используют счет 08 «Вложения во внеоборотные активы». По дебету счета собираются затраты связанные с приобретением имущества, после введения в эксплуатацию сумму затрат списывают с кредита 08 счета по дебету 01 счета.

В соответствии с пунктом 8 ПБУ 6/01(8. с.20) фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

- суммы, уплачиваемые поставщику по договору;
- суммы, уплачиваемые организациям за проведение работ по договору подряда и другим договорам;
- суммы, уплачиваемые организациям за услуги информационного и консультативного характера, связанные с приобретением имущества;
- регистрационные сборы, государственные пошлины и другие подобные платежи, связанные с приобретением прав на объекты основных средств;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;
- вознаграждения, уплачиваемые организации-посреднику;
- начисленные до принятия объекта к бухгалтерскому учету проценты по заемным средствам, если они не привлечены для приобретения, сооружения или изготовления этого объекта (при этом проценты могут быть начислены, но не обязательно оплачены).

В случае, когда объект основных средств, находится в собственности нескольких организаций, его стоимость отражается каждой организацией на счете 01 «Основные средства» в соответствующей доле.

В Обществе основные средства приходятся и числятся в течение всего времени нахождения на предприятии по первоначальной стоимости. Так машины, оборудование, инвентарь отражаются в оценке, равной

фактической сумме затрат на приобретение или изготовление, включая все понесенные расходы по доставке, монтажу и установке.

Затраты при строительстве своими силами и покупке основных средств практически идентичны. Различие может быть лишь в том что, при строительстве объектов своими силами в стоимость могут быть включены затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды и другие расходы.

В случае приобретения основных средств в качестве вклада в уставный капитал, первоначальная стоимость складывается из цены соглашения, если это не противоречит законодательству РФ.

Текущая рыночная стоимость будет являться первоначальной в случае поступления основных средств безвозмездно, например, по договору дарения.

При поступлении основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами (договор мены) стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей (40. с.108).

В таблице 5 приведена наглядная корреспонденция счетов по отражению в бухгалтерском учете фирмы Общества операций по приобретению объектов основных средств.

К бухгалтерскому учету основные средства принимаются только при условии наличия первичных учетных документов, составленных в соответствии с унифицированными формами первичной учетной документации по учету основных средств (39. с.87).

Корреспонденция счетов, используемая при отражении в учете
Общества операций связанных с приобретением основных средств

Корреспонденция счетов		Содержание операций
Д-т	К-т	
<i>Основные средства, получены от учредителей</i>		
75 «Расчеты с учредителями» субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»	80 «Уставный капитал»	Сформирована задолженность учредителей по вкладам
08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Приобретение объектов основных средств»	75 «Расчеты с учредителями» субсчет «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»	Поступили основные средства в счет вклада в уставный капитал
01 «Основные средства»	08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Приобретение объектов основных средств»	Сформирована согласованная стоимость основных средств
<i>Основные средства построены подрядным способом</i>		
08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Строительство объектов основных средств»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражены затраты на строительство объекта
01 «Основные средства»	08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Строительство объектов основных средств»	Объект введен в эксплуатацию
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражен НДС, предъявленный подрядчикам
<i>Основные средства построены хозяйственным способом</i>		
08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Строительство объектов основных средств»	10 «Материалы»	Списаны материалы на строительство
08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Строительство объектов основных средств»	70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»	Отражена заработная плата, начисленная работникам, занятым строительством
01 «Основные средства»	08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Строительство объектов основных средств»	Объект введен в эксплуатацию
68 «Расчеты по налогам и	19 «НДС по приобретенным	Зачтен «входной» НДС

сборам»	ценностям»	
Приобретены основные средства, не требующие монтажа		
08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Строительство объектов основных средств»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражена стоимость приобретаемого имущества
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражен НДС, по приобретенным основным средствам
08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Строительство объектов основных средств»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Учтены расходы на доставку
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражен НДС по доставке
01 «Основные средства»	08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Приобретение объектов основных средств»	Объект введен в эксплуатацию
68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	Зачтен «входной» НДС
Приобретены основные средства, требующие монтажа		
07 «Оборудование к установке»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Начислена плата поставщику за оборудование
08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Строительство объектов основных средств»	07 «Оборудование к установке»	Сдано в монтаж оборудование
19 «НДС по приобретенным ценностям»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражен НДС по оборудованию
01 «Основные средства»	10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»	Отражены расходы по монтажу оборудования собственными силами при отсутствии подразделения, осуществляющего строительно-монтажные работы
68 «Расчеты по налогам и сборам»	19 «НДС по приобретенным ценностям»	Зачтен «входной» НДС
Основные средства получены безвозмездно		
08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Приобретение объектов основных средств»	98 «Доходы будущих периодов» субсчет «Безвозмездные поступления»	Отражена рыночная стоимость безвозмездно полученных основных средств
08 «Вложения в	60 «Расчеты с поставщиками	Включены в стоимость

внеоборотные активы» субсчет «Приобретение объектов основных средств»	и подрядчиками» 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	безвозмездно полученных основных средств расходы на их доставку и доведение до состояния, в котором они пригодны для использования
01 «Основные средства»	08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Приобретение объектов основных средств»	Приняты к учету основные средства
20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и т.д.	02 «Амортизация основных средств»	Начислена амортизация
98 «Доходы будущих периодов» субсчет «Безвозмездные поступления»	91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие доходы»	Ежемесячно списываются доходы будущих периодов пропорционально начисленной амортизации
Основные средства получены по договору мены		
08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Приобретение объектов основных средств»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Отражена задолженность перед поставщиком по договору мены за основные средства в сумме, равной стоимости товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче
08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Приобретение объектов основных средств»	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	Отражены прочие расходы, связанные с приобретением основных средств и доведением их до состояния, в котором они пригодны к использованию
01 «Основные средства»	08 «Вложения в внеоборотные активы» субсчет «Приобретение объектов основных средств»	Приняты к учета основные средства
62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	90 «Продажи» субсчет «Выручка», 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие доходы»	Отражена задолженность за поставленную в исполнение обязательств по договору мены продукцию (товары, работы, услуги), иные ценности
60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	Отражено исполнение сторонами обязательств по договору мены

К бухгалтерскому учету основные средства принимаются только при условии наличия первичных учетных документов, составленных в соответствии с унифицированными формами первичной учетной документации по учету основных средств (55. с.84).

Аналитический учет основных средств ведется по отдельным инвентарным объектам. Инвентарный объект – это единица бухгалтерского учета основных фондов, со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющий собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

Инвентарным объектом Общества считается:

- по зданиям – каждое отдельно стоящее здание с внутренними устройствами и хозяйственные постройки;

- по сооружениям – каждое обособленное сооружение с устройствами, составляющими с ним единое целое;

- по рабочим машинам и производственному оборудованию – каждый станок или аппарат вместе с входящими в его состав приспособлениями, принадлежностями, приборами, ограждением и фундаментом, на котором смонтирован;

- по транспортным средствам – каждый объект транспортных средств с относящимися к нему приспособлениями и принадлежностями;

- по инструментам и инвентарю – каждый предмет, имеющий самостоятельное назначение и не являющийся составной частью какого-либо другого инвентарного объекта (48. с.99).

Каждому инвентарному объекту при принятии к учету присваивается инвентарный номер, который сохраняется за ним до момента выбытия. Инвентарные номера выбывших объектов основных средств, могут присваиваться вновь поступившим не ранее чем, через 5 лет.

Регистрами аналитического учета являются инвентарные карточки и инвентарные книги.

Поступление объектов основных средств в Обществе оформляется Актом о приеме – передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) ф. № ОС-1 (приложение 2). Этим документом оформляется, в частности ввод в эксплуатацию оборудования, которое не требует дополнительного монтажа, но, тем не менее, предназначается для резерва. Акт составляется в одном экземпляре для каждого объекта, членами приёмочной комиссии, назначенной приказом руководителя организации. В случае передаче основных средств другой организации акт о приеме-передаче составляют в двух экземплярах – для передающей и принимающей организации. Можно составлять общий акт на несколько объектов, при условии что, объекты однотипны и равноценны, а также принимаются под ответственность одного и того же лица.

Пройдя процедуру оформления, акт передают в бухгалтерию, там его подписывает главный бухгалтер, а руководитель – утверждает. Вся документация содержащая информацию о данном объекте основных средств прилагается к акту о приеме – передаче.

В Обществе объект основных средств, вводится в эксплуатацию только при наличии приказа руководителя.

В бухгалтерии, на основании акта о приеме-передаче открывают инвентарную карточку учета объекта основных средств, далее техническая документация передается в отдел технического контроля. На исследуемом предприятии по объектный учет организован в инвентарной книге учета основных средств ф. № ОС-6б (приложение 3).

Следует заметить, что инвентарные карточки рекомендуется заводить не только для объектов находящихся в собственности, но и для арендуемых основных средств.

Внутреннее перемещение основных средств в Обществе оформляется типовой формой: Накладная на внутреннее перемещение объектов основных

средств ф. № ОС-2 (приложение 4). Накладная выписывается в двух экземплярах, первый из которых передают в бухгалтерию для записи в инвентарной карточке, а второй для отметки о выбытии соответствующего объекта в инвентарном списке основных средств. В накладной содержится информация о сдатчике и получателе: фамилия, имя, отчество, должность и их подписи; причина перемещения объекта; название и инвентарный номер, а так же техническая характеристика.

Общество приобрело станок. В счет фактуре поставщика указано:

Отпускная цена – 70 тыс. руб.;

НДС – 12,6 тыс. руб.;

Итого к оплате: 82,6 тыс. руб.

Расходы на доставку и установку станка составили 5 тыс. руб.

Затраты на приобретение станка отражаются следующими проводками:

Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на сумму 70 тыс. руб.

Дт 19 «Налог по приобретенным ценностям» Кт 60 на сумму 12,6 тыс. руб.

Дт 08 Кт 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» на сумму 5 тыс. руб.

Станок принят в состав основных средств в сумме фактических затрат (по первоначальной стоимости):

Дт 01 «Основные средства» Кт 08 на сумму 75 тыс. руб.

Оплачен счет поставщика:

Дт 60 Кт 51 «Расчетные счета» на сумму 82,6 тыс. руб.

3.2. Бухгалтерский учет начисленной амортизации

Все основные средства, кроме земли и природных ресурсов, в процессе использования и под влиянием технических, экономических и природных факторов теряют свои первоначальные свойства, подвергаются износу.

Принято различать износ моральный и физический.

Физический износ – это процесс материального изнашивания основного средства, во время которого объект теряет свои физические качества. Физический износ в свою очередь подразделяется на полный и частичный. При полном износе – объект не может использоваться дальше и подлежит списанию с баланса организации, а при частичном износе – оборудованию требуется реконструкция или ремонт для дальнейшей эксплуатации (39. с.65). В целях бухгалтерского учета используется только физический износ.

Моральный износ выражается в двух видах. В первом виде моральный износ – это потеря основными средствами, своей ценности по причине удешевления их воспроизводства в современных условиях. Моральный износ во втором виде – потеря своей ценности, по причине появления новых более совершенных основных средств (39. с.69).

Затраты, связанные с основными средствами погашаются путем начисления амортизационных отчислений, ежемесячно включаемых в затраты на производство или расходы на продажу.

Амортизация – это процесс погашения стоимости основных средств путем начисления амортизационных отчислений и включения их в затраты на производство или расходы на продажу. С другой стороны это целевое накопление денежных средств для возмещения выбывающих основных средств (26. с.37).

Такие понятия как «износ» и «амортизация» имеют различия по своей экономической сущности. Величина износа отражает, какая доля первичных свойств уже потеряна данным объектом и когда потребуются его замена; величина амортизации – какая часть стоимости объекта, отнесена на себестоимость готовой продукции и включена в амортизационный капитал. В тоже время износ в стоимостной форме по амортизируемым объектам равен общей сумме произведенных амортизационных отчислений. Отсюда вывод, что стоимость имущества, находящегося в собственности предприятия

погашается за счет амортизационных отчислений на протяжении всего срока их полезного использования, кроме тех объектов по которым амортизация не начисляется.

Амортизация не начисляется по следующим объектам:

- жилые дома, общежития, исключением являются жилые фонды, сданные в аренду;

- земельные участки, объекты природопользования;

- библиотеки;

- основные фонды некоммерческих организаций;

- музейный реквизит.

Перечисленные объекты также изнашиваются, но амортизация по ним не начисляется, так как они не приносят предприятию экономической выгоды – той части денежных средств, за которые в дальнейшем можно было бы приобрести новые основные средства. Износ по этим объектам начисляется все также как и по остальным основным средствам – исходя из срока их полезного использования, различие в том, что их учет ведут на забалансовом счете.

Амортизация – не просто источник приобретения объектов основных средств, а также источник приобретения новых объектов взамен износившихся(24.с.93). Исходя из данного определения, объекты природопользования не амортизируются, хотя и приносят доход фирме. Причина состоит в том, что земельные участки и другие природные объекты на протяжении всего срока эксплуатации не изменяют своих потребительских свойств.

Порядок начисления амортизации по объектам основных средств в Обществе для целей бухгалтерского учета регулируется ПБУ 6/01 (раздел III) (8. с.110).

В соответствие с учетной политикой Общества (приложение 5), приобретенное предприятием имущество, стоимость которого не превышает 40 тыс. руб., относится в бухгалтерском учете в состав материально-

производственных запасов, учитывается на счете 10 «Материалы» субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» и списывается на расходы единовременно без начисления амортизации после ввода в эксплуатацию на основании приказа директора с обеспечением забалансового количественного учета с аналитикой по ответственным лицам местам хранения.

Срок полезного использования основных средств определяется по минимальному значению интервала сроков, установленных для амортизационной группы, в которую включено основное средство в соответствии с классификацией, утверждаемой Правительством РФ. Срок полезного использования основных средств, бывших в употреблении, определяется равным сроку, установленному предыдущим собственником, уменьшенному на количество лет (месяцев) эксплуатации данных основных средств предыдущим собственником.

Начисленные амортизационные отчисления отражаются в бухгалтерском учете Общества на синтетическом счете 02 «Амортизация основных средств». Счет является пассивным, сальдовым и регулирующим. В кредит счета относят суммы начисленной амортизации, а по дебету происходит их списание при выбытии фондов. Субсчета к счету 02 открываются по признаку права собственности на имущество. Применяемая Обществом, корреспонденция счетов по отражению в учете амортизации приведена в таблице 6.

Сумма амортизации в феврале 2016 году составила 8025,60 руб. Данная сумма включена в издержки производства и обращения в корреспонденции:

Дт 20 «Основное производство» Кт 02 «Амортизация основных средств» на сумму 8025,60 руб.

Амортизация по всем объектам амортизируемого имущества начисляется линейным способом. Сущность линейного способа заключается в том, что начисление амортизации производится равными долями в течение всего срока полезного использования объекта. Начисление производится исходя из первоначальной или восстановительной стоимости основного

средства и нормы амортизации, рассчитанной исходя из срока полезного использования данного объекта. Формула расчета нормы амортизации :

$$NA = \frac{100\%}{n} \quad (1)$$

где n – срок полезного использования в годах.

Таблица 6

Корреспонденция счетов по учету хозяйственных операций при начислении амортизации, применяемая в Обществе

Корреспонденция счетов		Содержание операций
Д-т	К-т	
20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 44 «Расходы на продажу» и т.д.	02 «Амортизация основных средств»	Начислена амортизация основных средств
08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет «Строительство объектов основных средств»	02 «Амортизация основных средств»	Отражена сумма начисленных амортизационных отчислений по основным средствам, используемым в капитальном строительстве
83 «Добавочный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы»	02 «Амортизация основных средств»	Произведена переоценка (дооценка амортизации)
02 «Амортизация основных средств»	83 «Добавочный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие доходы»	Произведена переоценка (уценка амортизации)
02 «Амортизация основных средств»	01 «Основные средства»	Списана амортизация при выбытии основных средств
02 «Амортизация основных средств»	03 «Доходные вложения в материальные ценности» субсчет «Выбытие материальных ценностей»	Списана сумма амортизационных отчислений по лизинговому имуществу, предметам проката в связи с их выбытием по различным причинам.

Кроме линейного способа, также применяются: способ уменьшаемого остатка; способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования; способ списания стоимости пропорционально объему произведенной продукции.

Резерв на ремонт основных средств не создается. Расходы на ремонт основных средств признаются для целей налогообложения в составе прочих расходов в том отчетном периоде, в котором они были осуществлены, в сумме фактических затрат.

Таким образом, на основе изученного материала можно заключить, что учет амортизации основных средств в Обществе ведется в соответствии с третьим разделом ПБУ 6/01(8. с.120).

3.3.Бухгалтерский учет выбытия основных средств

В процессе деятельности организации основные средства изнашиваются, устаревают и перестают быть пригодными для использования. Объекты не способные принести экономическую выгоду подлежат списанию с баланса предприятия.

Основные средства списываются по следующим причинам:

- продажа;
- моральный и физический износ;
- ликвидация вследствие стихийных бедствий, аварий и других чрезвычайных ситуаций;
- передача другой организации в счет вклада в уставный капитал;
- обмен или дарение;
- внесение в счет вклада по договору о совместной деятельности;
- выявленная недостача;
- частичная ликвидация при выполнении реконструкции и др.

Следует помнить, что перемещение объекта внутри организации, между его структурными подразделениями - выбытием не является,

Все операции связанные с выбытием, в учете отражаются также на счете 01 «Основные средства», к которому открывается специализированный субсчет «Выбытие основных средств».

В случае списания объекта по причине его продажи на сторону, полученная выручка относится к учету в сумме, которая согласована сторонами и указана в договоре купли-продажи.

Фонды, выбывшие после истечения срока полезного использования и до конца начисленной амортизацией, не влияют на финансовый результат.

Для обобщения данных о выбытии и определения финансового результата от этих операций используется счет 91 «Прочие доходы и расходы». Счет является активно-пассивным, операционно-результативным, не имеет сальдо, не отражается в балансе и в конце месяца закрывается.

В таблице 7 представлена корреспонденция счетов, используемая Обществом для учета операций по выбытию объектов основных средств .

Особенностью учета операций по выбытию, является то, что первоочередными проводками будут списание остаточной стоимости и амортизации на счет 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие основных средств».

Таким образом, в 2016 году Общество списало автотранспортное средство. Восстановительная стоимость его по данным бухгалтерского учета составила 75 тыс. руб. Сумма начисленной амортизации – 72 тыс. руб. В бухгалтерском учете были сделаны следующие записи:

Дт 01 «Основные средства» субсчет 5 «Выбытие основных средств» Кт 01 на сумму 75 тыс. руб. (списана восстановительная стоимость объекта основных средств);

Дт 02 «Амортизация основных средств» Кт 01/5 на сумму 22 тыс. руб. (списана сумма начисленной амортизации);

Дт 91 «Прочие доходы и расходы» Кт 01/5 на сумму 3 тыс. руб. (списана остаточная стоимость объекта);

В 2015 году Общество продало оборудование по цене 125 тыс. руб. (без НДС). Первоначальная стоимость оборудования – 126 тыс. руб., сумма начисленной амортизации – 5 тыс. руб.

На основании этого в бухгалтерском учете фирмы были сделаны следующие записи:

Дт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кт 91 «Прочие доходы и расходы» на сумму 147,5 тыс. руб. (отражена договорная стоимость реализуемого оборудования (включая НДС));

Дт 91 «Прочие доходы и расходы» Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам» на сумму 22,5 тыс. руб. (отражена сумма НДС, подлежащая получению от покупателя);

Дт 51 «Расчетные счета» Кт 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» на сумму 147,5 тыс. руб. (отражена сумма, полученная в оплату оборудования);

Дт 01 «Основные средства» субсчет 05 «Выбытие основных средств» Кт 01 «Основные средства» на сумму 126 тыс. руб. (списана первоначальная стоимость оборудования);

Дт 02 «Амортизация основных средств» Кт 01 «Основные средства» субсчет 05 «Выбытие основных средств» на сумму 5 тыс. руб. (списание начисленной амортизации по оборудованию);

Дт 91 «Прочие доходы и расходы» Кт 01 «Основные средства» субсчет 05 «Выбытие основных средств» на сумму 121 тыс. руб. (списана остаточная стоимость оборудования);

Дт 91 «Прочие доходы и расходы» Кт 99 «Прибыли и убытки» на сумму 4 тыс. руб. (списан финансовый результат).

В случае списания имущества, которое не было до конца самортизировано и по которому ранее уже был возмещен «входной» НДС, надлежит восстановить сумму «входного НДС» и уплатить в бюджет. Для этого необходимо остаточную стоимость умножить на ставку налога.

Убыток от выбытия основных средств, в результате непригодности или дарения, когда является не возможным получение экономической выгоды, признают прочим внереализационным расходом.

Таблица 7

**Корреспонденция счетов в учете операций по выбытию основных средств,
применяемая в Обществе.**

Корреспонденция счетов		Содержание операций
Д-т	К-т	
<i>Списание основного средств за непригодностью</i>		
01 «Основные средства» (выбывшие)	01 «Основные средства» (в эксплуатации)	Списание первоначальной стоимости
02 «Амортизация основных средств»	01 «Основные средства» (выбывшие)	Списание амортизации
91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы»	01 «Основные средства» (выбывшие)	Списание остаточной стоимости
10 «Материалы»	91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие доходы»	Принятие к учету пригодных к дальнейшему использованию запасных частей, металлолома
91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы»	23 «Вспомогательные производства»	Расходы, связанные с ликвидацией оборудования
<i>Продажа имущества</i>		
62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие доходы»	Отражена задолженность покупателя за проданный объект в сумме, указанной в договоре
01 «Основные средства» (выбывшие)	01 «Основные средства» (в эксплуатации)	Списание первоначальной стоимости
02 «Амортизация основных средств»	01 «Основные средства» (выбывшие)	Списание амортизации
91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы»	01 «Основные средства» (выбывшие)	Списание остаточной стоимости
51 «Расчетный счет»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	Поступили денежные средства от покупателя
91 «Прочие доходы и расходы»	68 «Расчеты по налогам и сборам»	Учтен НДС от продажи
<i>Безвозмездная передача имущества</i>		
01 «Основные средства» (выбывшие)	01 «Основные средства» (в эксплуатации)	Списание первоначальной стоимости
02 «Амортизация основных средств»	01 «Основные средства» (выбывшие)	Списание амортизации
91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы»	01 «Основные средства» (выбывшие)	Списание остаточной стоимости
91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы»	10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и т.д.	Списание расходов, связанных с передачей
<i>Передача имущества в счет вклада в уставный капитал</i>		
01 «Основные средства» (выбывшие)	01 «Основные средства» (в эксплуатации)	Списание первоначальной стоимости
02 «Амортизация основных средств»	01 «Основные средства» (выбывшие)	Списание амортизации
91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы»	01 «Основные средства» (выбывшие)	Списание остаточной стоимости
58 «Финансовые вложения»	91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие доходы»	Учтены финансовые вложения

Списание основных средств вследствие ликвидации на предприятии оформляется Актом о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) ф. № ОС-4 (приложение б). Акт содержит информацию о самом объекте основных средств: наименование объекта, его

инвентарный номер, дата принятия к учёту, первоначальная стоимость, сумма износа и остаточная стоимость. При списании сразу нескольких объектов основных средств оформляется Акт о списании групп объектов основных средств ф. №ОС-4б (приложение 7).

При списании грузового или легкового автомобиля, прицепа или полуприцепа – оформляется Акт о списании автотранспортных средств ф. №ОС-4а (приложение 8).

Кроме перечисленных выше унифицированных форм документации на предприятия применяются акты о приеме (поступления) оборудования ф. №ОС-14. (приложение 9), а также акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств ф. №ОС-3 (приложение 10).

Резюмируя выше изложенное, можно заключить учет основных средств на исследуемом предприятии организован в соответствии с положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6\01), утвержденным приказом Минфина России от 30.03.01 г №26н (8. с.137).

Далее ознакомимся с основной информацией об основных средствах, подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчетности, а также изучим пути совершенствования бухгалтерского учета основных средств Общества.

3.4.Раскрытие информации об основных средствах в бухгалтерской отчетности коммерческой организации

В соответствии с ПБУ 6\01 «Учет основных средств» в бухгалтерской отчетности отражается следующая информация:

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

- о способах оценки основных средств, полученных по договорам, предусматривающих исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами;
- об изменениях стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учёту (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов);
- о принятых организацией сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);
- об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;
- об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;
- о способах начисления амортизационных отчислений по отдельным группам объектов основных средств;
- об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и фактически используемых, находящихся в процессе государственной регистрации (5.с.72).

Информация о наличии основных средств в Обществе содержится в бухгалтерском балансе по строке 1150, в которой отражается стоимость имущества, учитываемого на счете 01 «Основные средства» за минусом начисленной амортизации, учтенной на счете 02 «Амортизация основных средств».

Так по состоянию на 31 декабря 2016 года в Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах отражается имущество, с первоначальной стоимостью - 6112 тыс. руб. Сумма амортизации, начисленная за весь период использования основных средств, составила 5122 тыс. руб. Следовательно, в бухгалтерском балансе предприятия по строке 1150 на конец 2016 года отражена запись 1565 тыс. руб.

Информация об основных средствах в бухгалтерском балансе отражается по остаточной стоимости. Раскрытие этих данных в Обществе

осуществляется в форме №5 «Пояснение к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах» в разделе 2 «Основные средства», здесь данные отражаются более подробно, то есть по группам и в их балансовой стоимости, а также с содержанием суммы начисленной и накопленной амортизации.

Кроме этого, в Пояснении по основным средствам информация приводится на начало и на конец года, с сопоставлением данных отчетного периода с данными предшествующего.

Структура раздела «Основные средства» Пояснений состоит из четырех таблиц.

В первой таблице «Наличие и движение основных средств» содержится информация о первоначальной стоимости всех объектов основных средств, находящихся в собственности предприятия. Здесь объекты делятся на следующие группы:

- транспортные средства;
- машины и оборудование (кроме офисного);
- земельные участки;
- офисное оборудование;
- здания;

Также в первой таблице отражается стоимость объектов основных средств на начало отчетного года, их поступление и выбытие в течение отчетного года, а также стоимость объектов основных средств на конец отчетного года. Здесь же отражается сумма накопленной амортизации основных средств на начало и на конец года.

Вторая таблица содержит информацию о незавершенных капитальных вложениях.

Для отражения информации о переоценке основных средств, ее результатах и изменении стоимости в результате достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации предназначена третья таблица Пояснения.

В последней, четвертой таблице именуемой «Иное использование основных средств» отражается информация как о сданных, так и о принятых в аренду объектах, а также информация о иных формах использования основных средств.

Таким образом, данный раздел учета в Обществе соответствует нормативным требованиям, информация об основных средствах раскрыта в достаточном объеме и является существенной. Показатели об отдельных видах активов приводятся в отчетности в том случае, если без их учета невозможно достоверно оценить финансовое положение и финансовые результаты деятельности фирмы.

Отметим, что методика и техника бухгалтерского учета фактов хозяйственной жизни, в результате совершения которых происходит изменение стоимости объектов основных средств, а так же методика раскрытия соответствующей информации в бухгалтерской отчетности, применяемые в Обществе, в целом, соответствуют требованиям документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ. Вместе с тем, рекомендуем главному бухгалтеру Общества:

- сформировать внутренний стандарт «Учет основных средств» на основе раскрытой нами выше информации;
- сформировать внутренний стандарт «Аудит основных средств» и организовать на его основе внутренний аудит создаваемой в Обществе учетной информации о стоимостной величине объектов основных средств.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Учетная категория «Основные средства (фонды)» была введена в практику российских бухгалтеров на начальном этапе развития социалистической экономики. Впервые этот термин упомянут в Инструкции по учету и отчетности в металлургической промышленности в 1930 г. В настоящее время к основным средствам можно отнести те виды имущества (ресурсов), которые согласно нормативным документам признаются таковыми. В зависимости от выбранного стандарта раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации, этим документом является либо МСФО (IAS) №16 «Земля, здания, оборудование», либо Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. В отношении формирования информации в бухгалтерском (финансовом) учете и раскрытия соответствующей информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности так же действуют предписания указанных нормативных документов.

Отметим, что при выполнении своих должностных обязанностей работники бухгалтерии и главный бухгалтер Общества формируют информацию об объектах основных средств в бухгалтерском (финансовом) учете, раскрывают указанную информацию в бухгалтерской (финансовой) отчетности, в целом, в соответствии с методиками, изложенными в нашей работе. Вместе с тем, рекомендуем главному бухгалтеру Общества при разработке соответствующих внутренних стандартов учитывать отдельные, указанные нами выше, аспекты методик формирования информации в бухгалтерском (финансовом) учете, раскрытия соответствующей информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности в отношении объектов основных средств Общества.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть I. Федеральный закон РФ от 30.11.1994г. №51-ФЗ (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть II. Федеральный закон РФ от 26.01.1996г. № 14-ФЗ (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть I. Федеральный закон РФ от 31.07.98г. № 146-ФЗ (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
4. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть II. Федеральный закон РФ от 05.08.00 № 117-ФЗ (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
5. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
6. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>
7. Федеральный закон РФ «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 №208-ФЗ(Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа:<http://www.consultant.ru/online/>
8. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности

в РФ. Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 29.07.1998г. № 34н (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно - правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ1/2008). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.10.2008 № 106н (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно - правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

10. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ4/1999). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.07.99 № 43н (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 30.03.2001 №26н (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

12. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ9/1999). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.05.1999 № 32н (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

13. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ10/1999). Утверждено приказом Министерства Финансов РФ от 06.05.1999 № 33н (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

14. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Утверждены приказом Министерства Финансов РФ от 13.10.2003 № 91н (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы

«Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

15. Указания об объеме форм бухгалтерской отчетности. Указания о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности. Образцы форм бухгалтерской отчетности. Утверждены приказом Министерства Финансов РФ от 22 июля 2003 г. N 67н (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

16. Приказ Министерства финансов РФ от 02.07.2010 №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

17. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств. Постановление Госкомстата РФ от 21 января 2003 г. N 7(Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

18. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Министерства Финансов РФ от 13.06.1995 №49 (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

19. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Утверждены приказом Министерства Финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94н (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

20. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике. Одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29 декабря 1997 года. (Электронный ресурс):

Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

21. Международные стандарты финансовой отчетности и Разъяснения Международных стандартов финансовой отчетности. Приложения 1 – 63 к приказу Министерства Финансов РФ от 25.11.2011 № 160н (Электронный ресурс): Интернет-версия справочно-правовой системы «Консультант Плюс». – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/online/>

22. 1С: Бухгалтерия 8. Учебная версия (Текст). – М.: 1С-Паблишинг, 2007. – 570 с.

23. Бетге Й. Балансоведение: Пер. с нем. / Научный редактор проф. В. Д. Новодворский (Текст). – М.: Бухгалтерский учет, 2000. – 454 с.

24. Богатая И. Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И. Н. Богатая, Н. Н. Хахонова(Текст). – М.: КНОРУС, 2001. – 592 с.

25. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П. С. Безруких. – 5-е изд., перераб. и доп. (Текст). – М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 736 с.

26. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. Я. В. Соколова (Текст). – М.: Проспект, 2004. – 768 с.

27. Бухгалтерский учет основных средств / Под ред. С.А. Николаевой. Изд. 3-е, перераб. и доп. (Текст). – М.: Аналитика-Пресс, 2002. – 240 с.

28. Бухгалтерский учет: теория: учебник / Под ред. Н. Т. Лабынцева (Текст). – М.: Финансы и статистика, 2008. – 192 с.

29. Бухгалтерский учет: финансовый и управленческий: учебник / Под ред. Н. Т. Лабынцева (Текст). – М.: Финансы и статистика, 2008. – 800 с.

30. Бухгалтерский учет: бухгалтерская финансовая отчетность: учебник / Под ред. Н. Т. Лабынцева (Текст). – М.: Финансы и статистика, 2008. – 240 с.

31. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебник / Под ред. В. Д. Новодворского. – 2-е изд., перераб. и доп. (Текст). – М.: Омега-Л, 2010. – 608 с.

32. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учеб. пособие / под ред. проф. Я. В. Соколова(Текст). – М.: Магистр, 2009. – 479 с.

33. Документооборот в бухгалтерском и налоговом учете / Под ред. Г. Ю. Касьяновой – 12-е изд., перераб. и доп.(Текст). – М.: АБАК, 2011. – 752 с.
34. Ковалев, В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы (Текст). – М.: Финансы и статистика, 2004. – 720 с.
35. Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Анализ баланса, или Как понимать баланс: учебно-практическое пособие (Текст). – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2013. – 784 с.
36. Козлова Е. П. и др. Бухгалтерский учет в организациях. – 5-е изд., перераб. и доп. (Текст). – М.: Финансы и статистика, 2006. – 768 с.
37. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб./Л.Т. Гиляровская и др. (Текст) – М.: Проспект, 2006. – 360 с.
38. Компьютерный учебник для подготовки профессиональных бухгалтеров (Электронный ресурс): 1 электрон. опт. диск (CD-ROM) – М.:ИПБ России, 2010
39. Кутер М. И. Теория бухгалтерского учета: Учебник (Текст). – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 592 с.
40. Лапина О. Г. Годовой отчет 2011 (Текст). – М.: О1 Медиа, 2011. – 701 с.
41. Медведев М. Ю. Все ПБУ (Положения по бухгалтерскому учету): постатейный комментарий (Текст). – 8-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2010. – 664 с.
42. Медведев М. Ю. Как понимать баланс: учебно-практическое пособие (Текст). – М.: Проспект, 2010. – 232 с.
43. Мизиковский Е. А., Островский О. М., Приображенская В. В. Учет основных средств. Комментарии, корреспонденция счетов (Текст). – СПб.: Питер; М.: БИНФА, 2008. – 224 с.
44. Николаева О. Е. Толковый англо-русский словарь основных терминов управленческого и финансового учета. Изд. 2-е, испр. и дополн. (Текст). – М.: Эдиториал УРСС, 2002. – 112 с.
45. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет (Текст). – М.: Бухгалтерский учет, 2003. – 792 с.

46. Палий В. Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы (Текст). – М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 88с.
47. Пласкова Н.С. Стратегический и текущий экономический анализ: учебник (Текст). – М.: Эксмо, 2007. – 656 с.
48. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер. с фр. / Под ред. Я.В. Соколова (Текст). - М.: Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
49. Соколов Я. В. Основы теории бухгалтерского учета (Текст). – М.: Финансы и статистика, 2003. – 496 с.
50. Соколов Я. В., Патров В. В., Карзаева Н. Н. Счета бухгалтерского учета: содержание и применение: Справочное пособие (Текст). – М.: Финансы и статистика, 2006. – 576 с.
51. Соколов Я. В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета: учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. (Текст). – М.: Магистр, 2009. – 287 с.
52. Сотникова Л. В. Бухгалтерская отчетность организации (Текст). – М.: БИНФА, 2009. – 704 с.
53. Справочник корреспонденций счетов бухгалтерского учета / Под ред. А. С. Бакаева (Текст). – М.: БИНФА, 2002. – 608 с.
54. Учетная политика: в двух книгах. Кн. 2. Практика и опыт / под ред. С. А. Рассказовой – Николаевой.–14-е изд., перераб. и доп.(Текст) – М.: Омега-Л, 2011. – 384 с.
55. Финансовый учет: Учебник / Под ред В. Г. Гетьмана. – 4-е изд., перераб. и доп. (Текст). – М.: Финансы и статистика; Инфра-М, 2008. – 816 с.
56. Belverd Needles, Marian Powers, Susan Crosson. Principles of Accounting, 12-th edition (Text). – Mason OH, USA: South-Western, 2014. – 1218 p.

ПРИЛОЖЕНИЯ