

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра учета, анализа и аудита

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И
ЗАТРАТ НА ИХ ОБСЛУЖИВАНИЕ**

Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)

обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
заочной формы обучения, группы 06001362
Малаховой Марины Ивановны

Научный руководитель
к.э.н., доцент
Коваленко С.Н.

БЕЛГОРОД 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	
1.1. Основные изменения в учете и налогообложении основных средств на 2017 год	6
1.2. Понятие, сущность и оценка основных средств.....	12
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ	
2.1. Организационная характеристика сельскохозяйственного предприятия.....	17
2.2. Анализ основных показателей деятельности.....	20
2.3. Оценка информационной системы экономического субъекта.....	28
3. ДЕЙСТВУЮЩАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЁТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	
3.1. Первичная учетная документация по движению основных средств.....	31
3.2. Аналитический и синтетический учёт основных средств.....	35
3.3. Учёт амортизационных отчислений по основным средствам.....	42
3.4. Учет затрат на ремонт основных средств.....	46
3.5. Порядок составления бухгалтерской отчётности о движении основных средств.....	49
3.6. Определение рекомендаций по совершенствованию учёта основных средств.....	53
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	60
СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	66
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	71

ВВЕДЕНИЕ

Развитие экономической среды на всем мировом пространстве, прежде всего, устанавливается, степенью энерговооруженности, а также степенью инженерной и технической оснащенности различного производственного процесса. Основные производственные активы, зачастую участвующих в процессе производства, являются важнейшим основанием в деятельности экономического субъекта, обеспечивающие производственную мощность действующего предприятия.

В связи с чем, с основными активами как объектом учета связаны возникающие проблемы нынешней российской экономики: недостаточная конкурентоспособность сельскохозяйственной продукции в связи с чрезмерной физической и моральной изношенностью основных производственных фондов, необоснованное разделение имущественных комплексов, достаточно низкая отдача фондов и инвестиционная активность, недостаточно действительная оценка активов, непомерно завышенная налоговая нагрузка при наличии избыточных объектов основных средств. Более того, происходит усиление влияния основных активов, как на финансовое состояние экономического субъекта, так и на качество формируемых им отчетных показателей.

В связи с этим, контроль за своевременным учётом основных средств в настоящее время имеет важнейшее значение. Проблемные вопросы, связанные с учётом основных активов представляются нам достаточно актуальными. Это, прежде всего, определяется тем, что в нестабильных экономических условиях одним из факторов устойчивого развития любого экономического субъекта становится улучшение использования ее имущества. Созданные на первоначальном этапе деятельности основные средства требуют непрерывающегося управления ими. Именно актуальность данных проблем в области учёта основных средств предопределили выбор темы выпускной квалификационной работы.

Целью выпускной квалификационной работы выступает исследование состояния бухгалтерского учёта движения основных средств на сельскохозяйственном предприятии, а так же разработка практических мероприятий по совершенствованию.

Для достижения поставленной цели необходимо:

- определить теоретические основы бухгалтерского учёта объектов основных активов;
- познакомиться с деятельностью исследуемой агропромышленной организации;
- оценить информационную систему учетного процесса;
- изучить действующую организацию учёта по данным объектам на исследуемом предприятии;
- рассмотреть порядок составления отчётности о движении основных средств;
- наметить мероприятия по совершенствованию учета основных средств.

В качестве объекта исследования выступает общество с ограниченной ответственностью «Агротех – Гарант» Алексеевский, а предметом исследования является – комплекс практических вопросов, связанных с движением основных средств.

Теоретической основой данного исследования послужили законодательные и нормативные документы по рассматриваемому вопросу, научная и учебная литература по бухгалтерскому учету, материалы периодических изданий.

Информационной базой для создания работы стали: первичные документы по учёту основных средств, регистры учёта по соответствующим счетам и формы годовой бухгалтерской отчётности, отчёт о численности и заработной плате работников организации за 2014-2016 год.

Обработка информации и в целом выполнение работы производилось с использованием таких приемов, как счета, двойная запись, оценка, инвентаризация, системный подход, синтез, метод сравнений и других методов.

Работа изложена на 70 страницах компьютерного текста и состоит из введения, трех глав, заключения, включает 25 таблиц, 3 рисунка, библиография насчитывает 56 наименований, к работе приложено 66 документов.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1. Основные изменения в учете и налогообложении основных средств на 2017 год

Однозначно, основные средства являются неотъемлемой частью любого Общества и от правильности и эффективности их учета зависят важнейшие показатели деятельности, такие как финансовое положение, и конкурентоспособность на рынке.

Изменения в учете основных средств в 2017 году, прежде всего, связаны с введением нового Общероссийского классификатора основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008). Так в постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1, которым утверждаются классификационные группы основных средств для целей налогообложения, внесены изменения, датированные 2016 годом, а именно постановление Правительства РФ от 07.07.2016 № 640 [6].

В отдельных положениях поправки затронут и определение срока полезного использования вновь приобретенного амортизируемого имущества.

Кроме того не мешало бы напомнить, что в целях налогового учета с 1 января 2016 года амортизируемым принято считать имущество со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью более 100 000 рублей [2]. При этом установленный лимит действует для объектов, введенных в эксплуатацию с 2016 года. В бухгалтерском же учете остался прежний лимит - 40 000 рублей.

Амортизируемые объекты основных средств классифицируются по амортизационным группам в соответствии со сроками их полезного использования (СПИ) [2].

С 1 января 2017 года организации будут определять амортизационные группы и сроки амортизации для основных фондов по новому Классификатору основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008), который утвержден приказом Росстандарта от 12.12.2014 № 2018-ст. В данном случае необходимо

упомянуть, что старый Классификатор основных фондов ОК 013-94, по которому определялась одна из десяти групп амортизируемого имущества, прекратит свое действие.

В этом связи укажем, что во введенном Классификаторе основных фондов коды объектов основных средств полностью пересмотрены: их нумерация стала иной, частично поменялись и наименования объектов.

Целесообразно сообщить, что для того чтобы упростить переход на новый Классификатор основных фондов, Росстандарт сформировал приказ «Об утверждении прямого и обратного переходных ключей между редакциями ОК 013-94 и ОК 013-2014 (СНС 2008) Общероссийского классификатора основных фондов», утвержденный приказ Росстандарта от 21.04.2016 № 458, в котором представлена таблица соответствия старых и новых кодов ОКОФ, а именно, сформирован прямой переходный ключ, который устанавливает переход с ОК 013-94 на ОК 013-2014 (СНС 2008), а обратный переходный ключ, наоборот, переход от ОК 013-2014 (СНС 2008) к ОК 013-94).

У большинства объектов название осталось прежним, изменился только номер кода и название подгруппы.

Пример, по новой Классификации во 2-ю амортизационную группу (со сроком полезного использования более двух лет и до трех лет включительно) будут включаться компьютеры (в подгруппу «Машины офисные прочие» с представленным кодом 330.28.23.23 входят: персональные компьютеры и печатающие устройства к ним; серверы различной производительности; сетевое оборудование локальных вычислительных сетей; системы хранения данных; модемы для локальных сетей; модемы для магистральных сетей).

В некоторых случаях конкретные виды основных активов отсутствуют в Классификаторе основных фондов ОК 013-2014, и тогда соответствие должно устанавливаться в соответствии с характеристиками аналогичных объектов [11].

В Классификаторе основных фондов ОК 013-2014 (СНС 2008) дается определение основных фондов, к которым относят произведенные активы,

используемые неоднократно или постоянно в течение длительного периода времени, но не менее одного года, для производства товаров и оказания услуг [23].

Следует отметить, что коды Классификатора основных фондов бухгалтерский работник использует, как правило, при заполнении формы федерального статистического наблюдения № 11 «Сведения о наличии и движении основных фондов (средств) и других нефинансовых активов». Также в некоторых случаях от кода ОКОФ может зависеть определение права на применение системы единого налога на вмененный доход.

Но первоначально Общероссийский классификатор основных фондов используется для определения нормы амортизации основного актива в налоговом учете, так как в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации налогоплательщики при определении амортизационной группы, в которую следует включать амортизируемое имущество, обязаны использовать Классификацию основных средств, утвержденную Постановлением № 1. В то время как эта Классификация, в свою очередь, основана на классификаторе ОКОФ [23].

Затем рассмотрим применение классификатора основных активов для определения амортизационной группы и срока полезного использования.

Срок полезного использования - это определенный промежуток времени (количество месяцев), в течение которого экономический субъект думает использовать основное средство и получать от этого определенные выгоды. В соответствии с этим сроком объект основных средств в налоговом учете относится к той или другой амортизационной группе.

Принимая основное средство к учету, каждый экономический субъект самостоятельно устанавливает срок полезного использования на дату непосредственного ввода объекта в эксплуатацию. Но прежде чем зафиксировать срок полезного использования для вновь приобретенного основного средства, нужно понять, к какой из представленных в нормативном акте амортизационных групп относится рассматриваемый объект [35].

Для каждой из групп принят минимальный и максимальный срок полезного использования. Общество может выбрать его в пределах определенной амортизационной группы, в которую включено основное средство.

Кроме того, если объект относится к тому виду, который не предусмотрен в утвержденной Классификации, то по такому основному средству срок полезного использования должен формироваться в соответствии технической документацией или рекомендациями организации-изготовителя. Более того, если в технической документации срок полезного использования отсутствует, экономический субъект может воспользоваться данными из Классификатора основных фондов. Код основного средства нужно найти в ОКОФ и определить амортизационную группу согласно этому коду (диапазоны кодов в Классификаторе приведены дополнительно к наименованиям основных средств в графе пояснений) [35].

Далее проанализируем использование Классификатора основных фондов с точки зрения бухгалтерского учета.

В неоднократно упомянутом нами Постановлении № 1, определяющим Классификацию основных средств для целей налогового учета с 2017 года, определено, что Классификация должна применяться для целей налогового учета. Из текста указанного документа исключено положение о том, что Классификация может использоваться и для целей бухгалтерского учета. Что является, на наш взгляд, вполне закономерным, так как налоговое законодательство не должно регламентировать вопросы финансового учета. Но указывает ли это на то, что налоговая классификация не может больше применяться в бухгалтерском учете? Рассмотрим данный вопрос.

В бухгалтерском учете срок полезного использования определяется как период, в течение которого объект основных средств должен приносить организации экономические выгоды, то есть доход.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету 6/01 «Учет основных средств», срок полезного использования объекта основных средств корректируют в соответствии с критериями (рис. 1.1.) [7]:

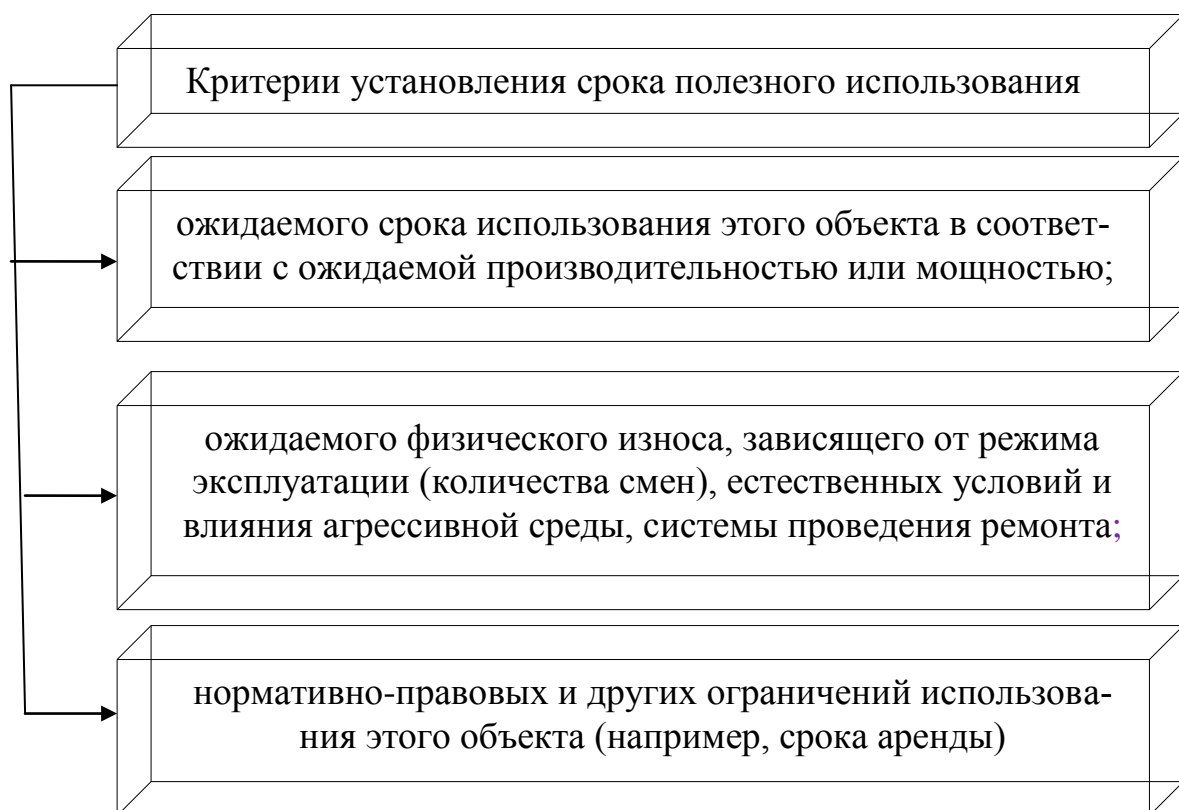


Рис. 1.1. Критерии установления срока полезного использования

В связи с вышерассмотренным отмечаем, что в бухгалтерском учете экономический субъект может самостоятельно определять срок полезного использования объекта, не основываясь на какие-либо нормы или классификаторы.

Ограничений на применение Классификатора основных средств, установленного для целей налогообложения, в бухгалтерском учете нет. Большинство организаций используют Классификацию и для целей бухгалтерского учета, прописав такой порядок в учетной политике. Отмеченный вариант выбирается для оптимизации учетной работы, сближения бухгалтерского и налогового учета, в том числе, с целью уйти от необходимости применения временных разниц.

По общему правилу срок полезного использования пересматривается, в случае, если произошло улучшение первоначально установленных технических показателей функционирования объекта в результате дооборудования, реконструкции, модернизации. Подчеркнем, что в налоговом учете увеличе-

ние срока полезного использования может производиться только в пределах сроков, установленных для той амортизационной группы, в которую основное средство было ранее включено.

В случае, если срок полезного использования после проведения реконструкции, модернизации или технического перевооружения был значительно увеличен, организация вправе начислять амортизацию по новой норме, рассчитанной исходя из нового срока полезного использования основного средства, что представлено в письме Минфина России от 04.08.2016 № 03-03-06/1/45862). Но вместе с тем, заданный пересчет нормы амортизации приведет к тому, что объект будет амортизироваться больше по времени, что для организации не совсем оптимально. В данном случае выгоднее начислять амортизацию по прежним нормам.

Если же после модернизации (реконструкции) первоначальная стоимость объекта изменилась, а срок полезного использования остался прежним, то норму амортизации при использовании линейного метода в налоговом учете пересмотреть нельзя, и на момент окончания срока полезного использования основное средство будет самортизировано не полностью. Однако согласно разъяснениям Минфина России организациям в этом случае разрешено продолжать начислять амортизацию линейным методом до полного погашения стоимости основного актива и после окончания срока полезного использования, если он не пересматривался после модернизации (реконструкции) основного средства, в соответствии с письмом Минфина России от 05.07.2011 № 03-03-06/1/402, от 10.09.2009 № 03-03-06/2/167, от 12.02.2009 № 03-03-06/1/57 [23].

В бухгалтерском учете срок полезного использования представляется все же, как оценочное значение. В связи с этим у Общества есть возможность без учета каких-либо норм пересмотреть срок полезного использования в таких случаях, как, например, модернизация или реконструкция, с отражением такой корректировки в учете и отчетности. При этом возможность уточнения

срока полезного использования как оценочного значения необходимо закрепить в принятой учетной политике организации.

1.2. Понятие, сущность и оценка основных средств

Производственно-хозяйственная деятельность сельскохозяйственного предприятия обеспечивается за счет использования основных активов, материальных, трудовых, финансовых ресурсов.

Автор Михалкевич А.П. упоминает о том, что «...основные средства играют огромную роль в процессе производства так как в совокупности они образуют производственную мощь предприятия» [33].

Безоговорочно, на это можно ответить согласием, так как не одно предприятие, в том числе сельскохозяйственное, не может обойтись без применения основных средств. Именно в этой связи, в системе бухгалтерского учёта, для изучения данного вопроса отводится важное место.

Понятие «основного средства» в экономической теории и практике трактуется многими авторами.

Так, например, Бондина Н.Н., Бондин И.А. считают, что основные средства – это совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг либо для управления организацией, в течение периода превышающего 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев [19].

Кондраков Н.П. описывает основные средства в практике планирования и учета как «...имущество со сроком полезного использования более одного года (средства труда)» [30]. Затем автор поясняет, что основные средства участвуют в производственном процессе длительный период времени, сохраняя свою натуральную форму. Их стоимость переносится на создаваемую продукцию не сразу, а постепенно, частями, по мере износа.

Конечно же, с отмеченными определениями нельзя не согласиться, так как на практике, основных средств, выступают, прежде всего, как средства труда при производстве продукции, выполнении работ и оказании услуг.

Причем, наиболее точная трактовка понятия «основные средства» приведена в ПБУ 6/01 «Учёт основных средств».

Основные средства - это имущество, используемое в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев. [7].

Согласно, указанному нормативному акту, основные средства – это внеоборотные активы, отвечающие определенным критериям и обладающие материально–вещественной структурой.

При этих условиях, согласно ПБУ 6/01 «Основные средства» сформированы положения обособления рассматриваемых объектов из числа внеоборотных активов. Помимо указанных выше критериев, к ним также можно отнести следующие:

1. Обществом не предусматривается последующая перепродажа указанных активов;
2. Рассматриваемые активы имеют способность приносить Обществу экономические выгоды (доход) в будущем.

Ещё одной из отличительных черт основных средств выступает тот факт, что под воздействием производственного процесса и внешней среды объекты основных средств изнашиваются не сразу, при этом переносят первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их полезного использования путем начисления амортизационных отчислений по установленным нормам [28].

Однозначно, теперешняя наука позиционирует несколько точек зрения в отношении экономического смысла амортизационных отчислений для субъектов.

Отдельные экономисты считают, что при помощи процедуры амортизации формируются виртуальные потоки денежных средств, которые в дальнейшем будут нацелены на воспроизводство основных средств, другие определяют амортизацию как способ «разделения» крупных расходов по отдельным периодам, согласно принципу начисления и к сожалению, для некоторых организаций первостепенно, амортизационные отчисления являются именно источниками затрат, используемыми совершенно на другие цели, в частности на пополнение оборотных средств [28, 31, 32].

Очевидно, что и одна, и вторая точки зрения имеют право на существование, но мнение в отношении того, что денежные потоки, возникающие в процессе начисления амортизации, будут направлены на воспроизводство основных активов, является более актуальной. В связи с чем, можно пояснить, что амортизационные отчисления это достаточно большая статья расходов для Обществ, в результате чего экономическим субъектам целесообразно наиболее рационально использовать данные средства.

Таким образом, наибольшее значение для оптимальной организации бухгалтерского учёта основных средств имеет правильная научно-обоснованная классификация основных активов.

Как подчеркивает Стешица Л.И. в учебнике «Бухгалтерский учёт и аудит в АПК» «...размещение основных средств организации по классификационным группам имеет большое значение в финансовой деятельности и повышении её эффективности. От того как расположены основные фонды зависят результаты деятельности организации» [41].

Как правило, существует достаточно много критериев классификации основных средств, в зависимости от которых осуществляется их группировка.

С целью правильного ведения учетного процесса основных средств в организациях наиболее распространена классификация, в соответствии с которой основные средства группируются по следующим критериям, которые описаны в большинстве изученных источников, представленным на рис. 1.2.

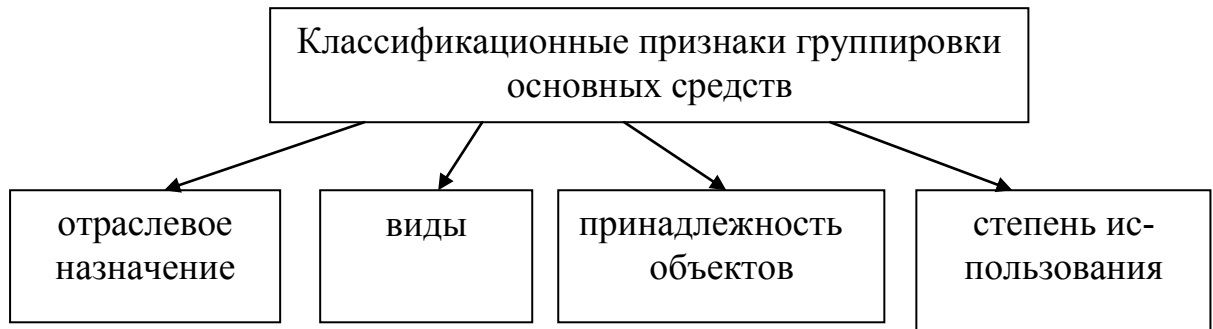


Рис. 1.2. Классификационные признаки группировки основных средств

Однозначно, разделение объектов основных средств по отмеченным классификационным признакам, является актуальной, так как в её основу положены главные критерии, которые можно выделить при рассмотрении основных средств, как объектов учёта.

Между тем, необходимо подчеркнуть, что в целях бухгалтерского учёта инвентарным объектом согласно ПБУ 6/01 «Учёт основных средств» считают объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный, конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, предназначенный для выполнения определенной работы. Следовательно, данные объекты учёта необходимо отражать обособленно, как самостоятельную единицу учёта [7].

Несомненно, первостепенное значение в бухгалтерском учёте предписывается оценке основных средств. Она влияет на определение их общей стоимости, а следовательно, на величину амортизации, себестоимости продукции. В бухгалтерском учёте основные средства отражаются, зачастую, по

первоначальной стоимости, которая зависит от способа поступления актива в Общество, представлена в таблице 1.1.

Таблица 1.1

Оценка основных средств

Источник поступления объекта основных средств	Формирование первоначальной стоимости
Приобретение за плату	Сумма фактических затрат на приобретение, изготовление и сооружение без НДС
Внесение учредителями в счёт их вклада в уставный капитал	По договорённости сторон
Получение от других организаций и лиц безвозмездно	По рыночной стоимости на дату поступления
Изготовление на самом предприятии	Сумма фактических затрат по возведению этих объектов, включая расходы по доставке, монтажу, установке и т.п.
Дарение	Рыночная цена

Вместе с тем, следует упомянуть, что в рамках бухгалтерского учёта основных средств предусмотрено понятие о переоценке исследуемых объектов.

Как правило, по состоянию на начало отчётного года на предприятии должен быть оформлен соответствующий распорядительный документ (приказ), обязательный для всех служб организации, которые будут задействованы в переоценке [15]. Такой документ должен включать перечень входящих в группу однородных основных средств.

Так, ПБУ 6/01 «Учёт основных средств» раскрывает, как отмечалось выше, только критерии отнесения объектов учёта к основным средствам.

Таким образом, рассмотренные главные направления и основные понятия позволили наиболее полно представить информацию в отношении данного имущества предприятия, как непосредственных объектов учёта.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ФИНАНСОВО-ХОЗЯЙСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

2.1. Организационная характеристика сельскохозяйственного предприятия

Общество был создан 27 марта 2000 года, с целью осуществления финансово-хозяйственной деятельности и извлечения чистой прибыли. ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский может иметь права и нести определенного рода гражданские обязанности, необходимые для осуществления видов деятельности, не запрещённых федеральным законодательством. Зарегистрировано Общество по адресу: 309831, с. Глуховка, Алексеевского района, Белгородской области.

В соответствии с Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский представляет собой объединение основных учредителей Общества на основании договора между ними для совместной хозяйственной деятельности и является самостоятельным экономическим субъектом, реализующей хозяйственные и социальные задачи в пределах своей компетенции в соответствии с действующими законодательными и нормативными актами.

Согласно уставным документам основными видами деятельности Общества выступают:

- растениеводство, в том числе выращивание зерновых и зернобобовых культур, картофеля, масличных культур, сахарной свеклы и др.;
- животноводство;
- предоставление услуг, связанных с производством сельскохозяйственных культур;
- оптовая торговля зерном, семенами и кормами, сахаром, удобрениями, мукой и макаронными изделиями;
- распиловка и строгание древесины, пропитка древесины;
- розничная торговля вне магазина.

Общество вправе осуществлять виды деятельности, не запрещенные законом.

В настоящее время отрасль животноводства практически полностью ликвидирована.

ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский создан на неопределенный срок, восемью учредителями, то есть его участниками.

Причем учредители Общества не отвечают по обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью Общества, в пределах стоимости внесенных ими вкладов. Уставный капитал составляет из стоимости вкладов его участников и формируется в сумме 10 тыс. руб., в соответствии с уставом ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский.

Стоит отметить, что Общество являясь юридическим лицом, действует на основании договора и в соответствии с Уставом, по основному принципу хозяйственного расчета, самокупаемости и самофинансирования, обладает обособленным имуществом, имеет самостоятельный баланс, может от своего имени приобретать имущественные и личные неимущественные права и нести связанные с этим обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Более того, как самостоятельный экономический субъект, Общество имеет круглую печать на русском языке, угловой и другие штампы, эмблемы и бланки со своим полным наименованием.

В процессе осуществления хозяйственной деятельности организация использует 13 753 га. Сельскохозяйственных угодий. Так же, необходимо отметить, что в состав общества входят земли близ лежащих населенных пунктов, а именно, сел Глуховка, Иловка, Репенка, Афанасьевка, Подсереднее.

Следует указать, что основными пунктами продажи сельскохозяйственной продукции выступают организации, расположенные в г. Алексеевка – это сахарный завод ОАО «Ритм», ОАО «Эфирное», Алексеевский элеватор и прочие.

Каждый участок осуществляет хозяйственную деятельность в пределах своей компетенции и осуществляет тот объём работ, который на него возлагается, согласно установленным требованиям ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский.

Организационная структура управления – это основание любого экономического субъекта, поскольку именно от неё зависит эффективное функционирование всего производственного процесса. ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский имеет достаточно разветвлённую структуру, схема которой представлена в приложении 1.

Можно выделить три уровня управления: высший, средний и низший. Так высший уровень, на котором руководство текущей деятельностью осуществляется директором ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский в лице Смурыгина Владимира Ивановича. Его ближайшими помощниками являются заместитель директора и главный экономист. Средний управленческий уровень, включает в себя руководителей подразделений. Каждый руководитель осуществляет руководство в пределах своей компетенции. Низший технический уровень составляют водители, механизаторы, заведующая ГСМ, учетчик бригады, бригадир тракторного отряда, механики, слесаря, токари и кузнец.

2.2. Анализ основных показателей деятельности

Рассмотрим основные экономические показатели деятельности ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, используя при этом формы бухгалтерской (финансовой) отчётности Общество за 2016 год, в частности, бухгалтерский баланс (приложение 2), отчёт о финансовых результатах (приложение 3), отчёт о движении денежных средств (приложение 4), пояснения к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах (приложение 5), отчёт о численности и заработной плате работников организации (приложение 6), отчёт о затратах на основное производство (приложение 7), кроме того все

отмеченные выше формы отчетности за 2015 и 2014 года (приложение 9-17), представленные в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Основные показатели финансово – хозяйственной деятельности ООО

«Агротех – Гарант» Алексеевский за 2014 – 2016 гг.

№ п/ п	Показатели	Годы			Отклонение			
		2014	2015	2016	Абсолютное(+,-)		Относительное(%)	
					2015г от 2014г	2016г от 2015г	2015г от 2014г	2016г от 2015г
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1	Выручка от продажи продукции, тыс. руб.	415108	601299	790706	+186191	+189407	44,8	31,5
2	Среднесписочная численность работников, чел.	227	233	223	+6	-10	2,6	4,3
3	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	196251	225035	251412	+28784	+26377	14,7	11,7
4	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	82593	183207	286064	+100614	+102857	121,8	56,1
5	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	13169	114384	266663	+101215	+152279	768,6	133,1
6	Материальные затраты на выпуск продукции, тыс. руб.	214042	268731	299177	+54689	+30446	25,6	11,3
7	Себестоимость продукции, тыс. руб.	293675	378781	472991	+85106	+94210	28,9	24,9
8	Прибыль от продажи продукции, тыс. руб.	121433	222518	317715	+101085	+95197	83,2	42,8

Продолжение табл. 2.1.

1	2	3	4	5	6	7	8	9
9	Чистая прибыль, тыс. руб.	83127	165856	243788	+82729	+77932	99,5	46,9
10	Производительность труда, тыс. руб.	1828,7	2580,7	3545,8	+752	+965,1	41,1	37,4
11	Материалоотдача, тыс. руб.	1,9	2,2	2,6	+0,3	+0,4	15,8	18,2
12	Фондоотдача, руб.	2,1	2,7	3,1	+0,6	+0,4	28,6	14,8
13	Уровень рентабельности, %	20,0	27,6	30,8	7,6	3,2	-	-
14	Рентабельность продаж, %	41,3	58,7	67,2	17,4	8,5	-	-
15	Фонд оплаты труда, тыс. руб.	58476	64497	70776	+6021	+6279	10,3	9,7

Анализируя основные экономические показатели деятельности ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский за 2014 - 2016 гг. можно выявить, что в 2015 г. по сравнению с 2014 г. наблюдается увеличение объема выручки от продажи сельскохозяйственной продукции на 186 191 тыс. руб. или на 44,8%, тогда как в 2016 году по сравнению с 2015 отмечено также увеличение на 189 407 тыс. руб. или 31,5%. Что указывает на увеличение производственных объемов Общества в отчетном периоде.

При этом среднесписочная численность работников имеет несколько нестабильную динамику. Так в 2014 году она составляла 227 чел., в 2015 году 233 чел., что на 6 чел. больше, тогда как в 2016 году произошло снижение до 223 чел.

Стабильная динамика отражается в отношении среднегодовой стоимости основных средств. Сравнивая 2015 год с 2014 годом, данный показатель возрос на 28 784 тыс. руб., а в 2016 году еще на 26 377 тыс. руб. или 11,7%.

За анализируемый период в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский в динамике среднегодовой стоимости дебиторской и кредиторской задолженности наблюдается устойчивая ситуация в сторону их ежегодного

увеличения. Так, сравнивая 2015 год с 2014 годом, дебиторская задолженность значительно увеличилась на 100 614 тыс. руб. или 121,8%, а кредиторская на 101 215 тыс. руб. или 768,6% (то есть в 7 раз). А в отчётном же периоде данные показатели возросли в отношении дебиторской задолженности на 102 857 тыс. руб. или 56,1%, а кредиторская в том же периоде на 152 279 тыс. руб. или 133,1%. Такая динамика указывает на, наличие несвоевременного погашения задолженностей всеми участниками сделок.

В свою очередь увеличение выручки положительно отразилось на прибыли от продаж и чистой прибыли организации соответственно. Прибыль от продаж в 2015 году по сравнению с 2014 годом возросла на 101 085 тыс. руб. или 83,2 %, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом еще немного увеличилась на 95 197 тыс. руб. или 42,8%. Относительно чистой прибыли можно сказать, что она увеличилась в отчётном году в сравнении с 2015 годом на 77 932 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 82 729 тыс. руб. или 46,9%. Такая динамика нашла своё отражение на показателе уровня рентабельности. Так уровень рентабельности, сравнивая 2015 год с 2014 годом вырос на 7,6 %, а в 2016 году увеличился еще на 3,2% соответственно. При этом рентабельность продаж в отчётном периоде увеличилась на 8,5% .

Одновременно с этим увеличивается и себестоимость реализованной сельскохозяйственной продукции, так сравнивая 2015 год с 2014 годом на 85 106 тыс. руб. или 28,9%, а в 2016 год с 2015 годом на 94 210 тыс. руб. или на 24,9%. При этом материальные затраты на выпуск сельскохозяйственной продукции так же возрастают на 54 689 тыс. руб. или 25,6% сравнивая 2015 год с 2014 годом и на 30 446 тыс. руб. или на 11,3% увеличилась в 2016 году в сравнении с 2015 годом.

Что касается показателя материалоотдачи, то он в 2015 году составляет 2,2 руб., а в 2014 году 1,9 руб., что на 0,3 руб. меньше, в 2016 году по сравнению с 2015 годом, данный коэффициент повысился на 0,4 руб.

Такое значение данного показателя означает, что количество произведённой продукции с каждого рубля потреблённых сырья и материалов увеличивается.

Что касается фондоотдачи, то она в 2015 году в сравнении с 2014 годом увеличилась на 0,6 руб., а в 2016 году по сравнению с 2015 годом повысилась еще на 0,4 руб. Такая динамика показывает, что основные средства Общества стали использоваться более эффективно, а значит количество продукции полученного с каждого рубля, вложенного в основные фонды станет больше.

За исследуемый период фонд оплаты труда возрос (рис. 2.1).

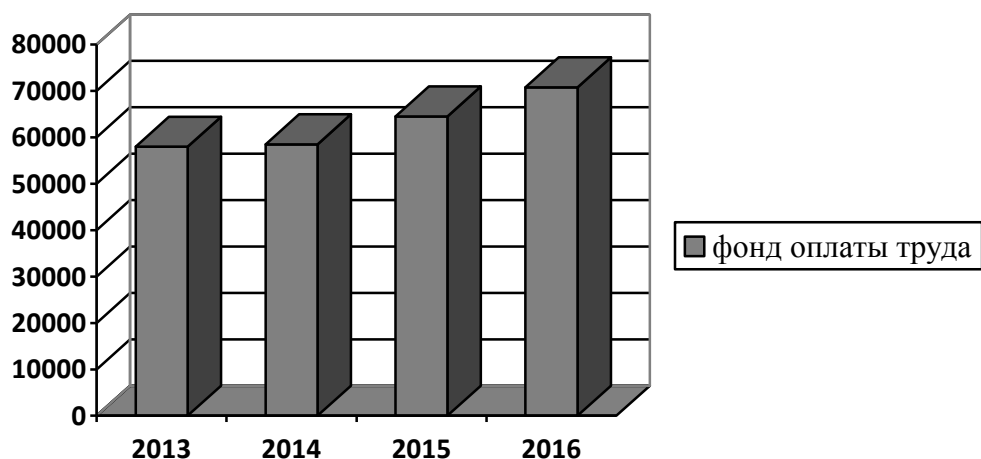


Рис. 2.1. Динамика фонда оплаты труда ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский

Фонд оплаты труда ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский в 2015 году в сравнении с 2014 годом увеличилась на 6 021 тыс. руб., а в 2016 году по сравнению с 2015 годом повысилась еще на 6 279 тыс. руб. В отчётном периоде составил 70 776 тыс. руб.

Таким образом, ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский является развитым, а его деятельность рентабельной, о чем свидетельствует полученная во всех периодах прибыль.

Для более полного представления о финансово – хозяйственной деятельности Общества необходимо проанализировать показатели финансового состояния. В рамках оценки финансового состояния экономического субъекта необходимо рассчитать и проанализировать ряд показателей, приведённых в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Показатели финансового состояния
ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский за 2014 – 2016 гг.

№ п/п	Показатели	Нормативное значение	Годы			Отклонение (+;-)	
			2014	2015	2016	2015г. от 2014г.	2016г. от 2015 г.
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Собственный капитал, тыс. руб.		267813	407369	622557	+139556	+215188
2	Долгосрочные обязательства, тыс. руб.		46821	61422	71299	+14601	+9877
3	Краткосрочные обязательства, тыс. руб.		276206	475028	618758	+198822	+143730
4	Внеоборотные активы, тыс. руб.		207443	242627	282747	+35184	+40120
5	Оборотные активы, тыс. руб.		383397	701192	1029867	+317795	+328675
6	Валюта баланса, тыс. руб.		590840	943819	1312614	+352979	+368795
7	Коэффициент финансовой независимости (автономии)	$\geq 0,4-0,6$	0,45	0,43	0,47	-0,02	+0,04
8	Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	0,53	0,49	0,53	-0,04	+0,04
9	Коэффициент финансирования	$\geq 0,7$	0,47	0,51	0,47	+0,04	-0,04
10	Коэффициент соотношения заёмного и собственного капитала	$< 1,0$	1,03	1,17	0,99	+0,14	-0,18
11	Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	1,43	1,72	1,65	0,29	-0,07
12	Индекс постоянного актива	-	0,77	0,59	0,45	-0,18	-0,14
13	Коэффициент привлечения долгосрочных займов	-	0,17	0,15	0,11	-0,02	-0,04

Проанализировав данные таблицы можно сделать вывод о том, что коэффициент финансовой независимости (автономии) имеет неоднозначную тенденцию, но следует указать, что во всех рассмотренных периодах он соответствует нормативному значению от 0,43 до 0,47, что указывает на наличие финансовой стабильности Общества и способности погашения своих обязательств в срок.

Коэффициент финансовой устойчивости в 2014 году не достиг своего нормативного значения и составил 0,53, что на 0,04 выше, чем в 2014 году и соответствует показателю 2016 года. При этом, полученные значения приближены к нормативным, что в свою очередь указывает на общую устойчивость Общества, на относительную сбалансированность финансовых потоков, и в целом на относительное наличие средств позволяющих экономическому субъекту поддерживать свою деятельность.

Что касается показателя уровня финансирования, то он во всех рассмотренных периодах не превышает нормативное значение. В целом же, данный показатель определяет в какой степени активы Общества, сформированы за счет собственного капитала, и насколько предприятие независимо от внешних источников финансирования. Так в 2014 и в 2016 гг. данный коэффициент составлял 0,47, а в 2015 году несколько увеличивался и был равен 0,51.

Полученные показатели соотношения заёмного и собственного капитала указывают на значительную долю заёмного капитала. Так, в 2014 году он составил 1,03, а в 2015 году несколько выше 1,17, а вот в 2016 году снизился и составил в пределах нормативного значения 0,99. Такая тенденция снижения указывает, что доля заёмного капитала постепенно все же снижается.

Коэффициент манёвренности, который в 2014 году составлял 1,43, в 2015 году 1,72, тогда как в 2016 году снизился на 0,07 пунктов, составив 1,65. Данный показатель указывает на нестабильность финансовой устойчивости организации в отчётном периоде.

Что касается индекса постоянного актива и коэффициент привлечения долгосрочных займов, то они не имеют нормативных значений. Так индекс постоянного актива в 2014 году был самым высоким, что означает в этом периоде организация более всего иммобилизовало средств в собственных источниках, чем в том же 2016 году.

Коэффициент привлечения долгосрочных займов, который показывает долю долгосрочных займов и кредитов, обеспечивающих развитие организации, в анализируемом периоде имеет несколько устойчивую динамику на снижение. В 2015 году сравнивая с 2014 годом он снизился на 0,02, а 2016 году по сравнению с 2015 годом еще на 0,04. Такое значение данных показателей, указывает на снижение кредиторской задолженности по одному из важных направлений для предприятия – кредиты и займы в одном анализируемом периоде, и увеличению этой статьи в другом периоде.

Анализ ликвидности бухгалтерского баланса сводится к проверке того, покрываются ли обязательства в пассиве баланса активами, срок превращения которых в денежные средства равен сроку погашения обязательств (таблица 2.3).

Проанализировав данную таблицу, можно сказать, что за исследуемый период увеличилась величина денежных средств в 2015 по сравнению с 2014 годом на 54 тыс. руб. и составив при этом 385 тыс. руб., а в 2016 по сравнению с предшествовавшим годом значительно увеличилась еще на 492 тыс. руб., сформировав сумму 877 тыс. руб. причем все показатели в рассматриваемой таблице имеют тенденцию к увеличению, это относится к дебиторской задолженности, финансовым вложениям, оборотным средствам, а также к краткосрочным обязательствам.

За исследуемый период увеличился коэффициент абсолютной ликвидности на 0,33 и составил в отчетном 2016 году 0,75, что немного отличается от нормативного значения показателя.

Коэффициент быстрой ликвидности также находится в 2016 году за пределами нормативного значения и составляет 1,25.

Таблица 2.3.

Оценка показателей, характеризующих ликвидность баланса

Показатели	Годы			Абсолютное(+,-)	
	2014	2015	2016	2015г. от 2014г.	2016г. от 2015 г.
1	2	3	4	5	6
Денежные средства	331	385	877	+54	+492
Дебиторская задолженность	102363	264051	308077	+161688	+44026
Финансовые вложения	89228	200826	464237	+111598	+263411
Оборотные средства	383397	701192	1029867	+317795	+328675
Краткосрочные обязательства	276206	475028	618758	+198822	+143730
Коэффициент абсолютной ликвидности (0,2 – 0,7)	0,32	0,42	0,75	+0,1	+0,33
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности (0,7 – 1,0)	0,69	0,98	1,25	+0,29	+0,27
Коэффициент текущей ликвидности (> 0,2)	1,39	1,48	1,67	+0,09	+0,19

Коэффициент текущей ликвидности увеличился на 0,19, показатель быстрой ликвидности – на 0,27, который говорит об удовлетворенности бухгалтерского баланса.

Таким образом, проанализировав показатели финансового состояния ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский за 2014 – 2016 гг., можно сделать вывод о том, что в целом Общество относительно финансово устойчиво и способно рассчитываться по своим обязательствам в течение непродолжительного времени. Но, при этом, финансовая зависимость от заёмных источников финансирования пока достаточно велика.

1.3. Оценка информационной системы экономического субъекта

В российских научных кругах внутренний контроль определяется как одна из функций управления и представляет собой систему постоянного наблюдения и проверки функционирования предприятия в целях оценки обоснованности и эффективности принятых управленческих решений, выявления и предупреждения неблагоприятных ситуаций, своевременного информирования руководства для принятия верных управленческих решений [13].

Общее руководство бухгалтерией ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский осуществляет главный бухгалтер Соколова Г. Е. Её помощниками являются два заместителя: заместитель главного бухгалтера и заместитель главного бухгалтера по экономике.

Следует указать, что в составе штатных бухгалтеров ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский: бухгалтер по оплате труда, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по материалам, бухгалтер по затратам. Кроме того, бухгалтерия включает кассира, инспектора о/к, (секретарь), диспетчера автогаза.

В целом же бухгалтерский учет в Обществе осуществляется согласно Федерального закона РФ «О бухгалтерском учете» [3] и на основании «Положения о ведении бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ».

Основным внутренним документом на основе, которого осуществляется ведение бухгалтерского учёта в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, является учётная политика экономического субъекта (приложение 19). Она утверждена приказом руководителя Общества приказом «Учётная политика ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский». Учётная политика содержит в себе рабочий план счетов (приложение 20), балансовые счета ведутся по «Плану счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности и инструкции по его применению» [8].

На основании Федерального закона РФ от 06.12.2011 № 402 – ФЗ «О бухгалтерском учёте» ответственность за организацию и ведение учета, несет генеральный директор Общества.

Что же относится к организации системы документального отражения фактов хозяйственной жизни, то Общество применяет унифицированные формы и типовые межотраслевые документы первичного учета.

Для представления информации в рамках аналитического и синтетического учёта, Общество применяет так же типовые учётные регистры, такие как, главная книга по счетам, а так же разработанные ими самостоятельно учётные регистры – сводные (накопительные) ведомости по соответствующим счетам учёта.

В разрезе формирования оптимального распределения функций и должностных обязанностей между сотрудниками организации по созданию, проверке и обработке первичных документов, а также сроков их представления в Обществе сформирован график документооборота (приложение 21).

Применение отмеченной системы положительно влияет на контрольную функцию бухгалтерского учёта, которая отвечает за своевременное предоставление отчетности.

Что же касается автоматизации учётного процесса, то Общество частично использует программу 1С-Предприятие. Учёт ведётся по журнально – ордерной системе с применением журналов – ордеров типовой и произвольной формы.

После ознакомления с общей организацией системы бухгалтерского учёта, необходимо оценить систему внутреннего контроля. Она включает позицию, осведомлённость и действия представителей собственника и руководства организации относительно системы внутреннего контроля аудируемого лица, а так же понимание значения такой системы для экономического субъекта. Вследствие чего, можно сказать контрольная среда оказывает влияние на сознательность сотрудника в отношении контроля. Она является основой для эффективной системы внутреннего контроля, обеспечивающей поддер-

жание дисциплины и порядка. Контрольная среда включает в себя следующие основные направления:

- стиль и основные принципы управления данным экономическим субъектом;
- организационную структуру экономического субъекта;
- распределение ответственности и полномочия;
- осуществляемую кадровую политику;
- порядок подготовки бухгалтерской отчётности для внешних пользователей;
- соответствие хозяйственной деятельности экономического субъекта в целом требованиям действующего законодательства.

Таким образом, анализируя проведённую оценку систем бухгалтерского учёта и внутреннего контроля, можно сделать вывод о том, что ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский осуществляет учёт в соответствии с требованиями российского законодательства и на основании учётной политики.

Исходя из того, что в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский основные средства занимают одно из центральных мест, поэтому руководству экономического субъекта необходимо уделять большое внимание организации системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля.

3. ДЕЙСТВУЮЩАЯ МЕТОДИКА УЧЁТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

3.1 Первичная документация учёта основных средств

В ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский поступление, перемещение, выбытие и ликвидация основных средств в результате разных фактов хозяйственной жизни в отчётном периоде оформлялись типовыми первичными учётными документами, а также специализированными формами, утверждёнными Министерством сельского хозяйства России.

Исследуем, какими именно документами пользуется Обществом для ведения первичного учёта объектов основных средств.

ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, основные средства приобретают в основном за плату. Для этого, первоначально экономический субъект заключает договор купли – продажи объекта основного средства (приложение 22, 28).

Следует казать на то, что договор устанавливает двухсторонние обязательства между участниками экономической сделки: продавцом и покупателем.

Пример. Договор № 18/АВ был заключен между ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский (г. Алексеевка) и ООО «Воронежкомплект» (г. Воронеж) на приобретение транспортного средства (автомобиля самосвала КАМАЗ)

Кроме того, к указанному договору прилагается:

- акт приёма – передачи объекта основного средства (приложение 25),
- акт приёма – передачи, как составляющая договора (приложение 23)
- счет-фактура (приложение 26)
- товарная накладная (приложение 27).

Необходимо пояснить, что для отражения расчётных обязательств по приобретению основных средств, особое значение для экономического

субъекта покупателя приобретают такие документы, как счета – фактуры на приобретенные объекты основных средств (приложение 26, 30) и товарные накладные (приложение 27, 31).

Основные средства, поступающие в Общество, целесообразно оприходовать и оформить указанный факт документально.

Приём объектов основных средств осуществляет комиссия, которую назначает руководитель организации. Комиссия составляет первичный документ «Акт о приёме – передачи основных средств» (приложение 25, 32). В данном документе даётся краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств и его соответствие техническим условиям.

Пример: 15 апреля 2016 года организация - получатель ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский от организации – сдатчика ООО «Воронежкомплект» согласно договору купли – продажи транспортного средства №11-2016/ТЕХ от 14 декабря 20 года, приобрела объект основных средств автомобиль КАМАЗ модель 732413. Стоимость приобретенного объекта (договорная стоимость) составляет 2 737 288,1 руб., первоначальная стоимость на дату принятия и бухгалтерскому учёту 2 737 288,1 руб., срок полезного использования 10 лет, способ начисления амортизации линейный, норма амортизации 0,1. При приемке поступившей техники комиссия тщательно проверила поступившее средство со счетами-фактурами (приложение 26), товарной накладной поставщиков (приложение 27).

В данном случае следует пояснить, что акт составляется на каждый объект в отдельности или на несколько однотипных объектов, если они имеют одинаковую стоимость и были приняты в эксплуатацию в одном календарном месяце.

Акт после его составления и оформления комиссией с приложенной технической документацией (паспорт, чертежи и д.р.) передаются в бухгалтерию. Документ утверждается руководителем организации.

После чего, на основании этих документов объекту основных средств присваивают свой инвентарный номер и составляют инвентарную карточку (приложение 24).

Пример: 15 апреля 2016 года организация - получатель ООО «Агротех–Гарант» Алексеевский от организации–сдатчика ООО «Воронежкомплект» согласно договору купли – продажи транспортного средства №11-2016/ТЕХ от 14 декабря 20 года, приобрела объект основных средств автомобиль КАМАЗ модель 732413 присвоен инвентарный номер организации – 859 (приложение 24).

Инвентарные номера присваиваются отдельным объектам на весь период нахождения в Обществе.

Что касается инвентарной карточки учёта основных средств, то она является основным регистром аналитического учёта данных объектов и отражает краткую индивидуальную характеристику поступившего объекта учёта. Как правило, данный документ составляется в одном экземпляре и находится в бухгалтерии Общества.

Пример: 12 апреля 2016 года организацией ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский была составлена инвентарная карточка для учёта объекта основных средств, а именно автомобиль КАМАЗ модель 7324Z8, который отнесли к автомобильному парку. В инвентарной карточке указали: структурное подразделение, первоначальную стоимость – 2 144 067,80 руб., инвентарный номер - 860 и паспортный номер и прочее. Следует отметить, что необходимые обязательные реквизиты были заполнены, что определяет отсутствие грубых нарушений.

Более по договору купли-продажи ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский № 1413 от 17 ноября 2016 года Производственная фирма «ПРОТЕКТ ПЛЮС» ИП Татаринцев Сергей Сергеевич на установку газонного ограждения «Бабочка» количество 21,9 погонных метра на сумме равной 14 240 руб. (приложение 34).

Более того по договору купли-продажи ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский № 1413 от 17 ноября 2016 года Производственная фирма «ПРОТЕКТ ПЛЮС» ИП Татаринцев Сергей Сергеевич на установку газонного ограждения «Бабочка» количество 21,9 погонных метра на сумме равной 14 240 руб. (приложение 34).

Далее следует упомянуть о договоре подряда (приложение 35). По договору подряда ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский № 16-16 от 15 октября 2016 года ИП Прудских А.И. принимает на себя обязательство выполнить работы по устройству гидроизоляционных работ в подвале строящейся столовой по согласованной сторонами смете № 60 от 15 октября 2016 года (приложение 36).

По факту выполнения работ сформирован Акт о приемке выполненных работ № 3-16 от 15.11.2016 года (приложение 37).

Для оформления внутреннего перемещения данных объектов учёта из одного подразделения в другое, передачи их со склада (из запаса) в эксплуатацию оформляют накладную на внутреннее перемещение основных средств.

Необходимо предусмотреть то обстоятельство, что накладная выписывается в двух экземплярах работником бригады. Первый экземпляр с распиской получателя и сдатчика передают в бухгалтерию для записи в инвентарной карточке, а второй остаётся у сдатчика для отметки о выбытии соответствующего объекта в инвентарном списке основных средств.

Помимо приобретения объектов основных средств ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский может списывать с балансов основные средства в случае, если они пришли в негодность вследствие истечения амортизационного срока службы, аварий или стихийных бедствий.

Списание основных средств оформляется отдельными актами на каждый объект.

Хозяйственные операции по списанию основных средств, кроме автотранспортных, оформляют самостоятельно разработанным документом «Акт о списании объекта основных средств» (приложение 38).

Пример: В ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский 15.11.2016 года был составлен акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных), на списание проданной техники, в виде сеялки АУП 15,05, культиватора КПК 8А № 19, культиватора АКМ 6 № 24 и прочие. Документы подписаны ревизионной комиссией в составе: Рыжих В.Ф., Жакова Н.Я., Ожерельева Р.М., Чертова Е.М. (приложение 38).

Списание грузового или легкового автомобиля, прицепа или полуприцепа оформляется – актом о списании автотранспортных средств (приложение 39, 40).

Пример: Акт о списании автотранспортных средств № 2 в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский был составлен 15.04.2016 года на списание автотранспортного средства трактора Т-70, 1987 года выпуска. Причина списания: износ двигателя, заднего моста и ходовой части (приложение 40).

Кроме того ежегодно проводится инвентаризация объектов основных средств, что подтверждается приказом № 279 от 08.12.2016 года «О проведении инвентаризации», в котором отмечена необходимость «...провести инвентаризацию основных средств» (приложение 41).

Таким образом, рассмотренные документы первичного учёта объектов основных средств, являются основными в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский.

3.2 Синтетический и аналитический учёт основных средств

Требования своевременности отражения фактов финансово-хозяйственной деятельности организации в бухгалтерском учёте и отчётности предполагает отражение в информации путем аналитического и синтетического учёта всех фактов хозяйственной жизни Общества, совершаемых им в отчётном периоде.

Система аналитического учёта ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский представляет собой пообъектный учёт основных средств и ведется с приме-

нением инвентарных карточках. Кроме того, предприятие применяет и самостоятельно разработанные регистры аналитического учёта, такие как сводные (накопительные) ведомости.

Опираясь на положение по бухгалтерскому учёту 06/01 «Учёт основных средств», Общество независимо от способа поступления основных средств все затраты связанные с их приобретением первоначально отражает по счёту 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Так приобретение основных средств за плату, отражается корреспонденцией Дебет счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы» и Кредит счёта 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками».

Что касается, непосредственно учётного процесса объектов основных средств, то он в организации осуществляется практически в ручную и к тому же бухгалтер не использует журналы – ордера, а пользуется Главной книгой по счетам 08 «Вложения во внеоборотные активы» (приложение 42) и 01 «Основные средства» (приложение 43) и иными дополнительными самостоятельно сформированными документами.

Первоначально бухгалтер, используя первичные документы по учёту основных средств (акт о приёме передаче объекта основных средств и прочие) заполняет накопительную ведомость по счёту 08 «Вложения во внеоборотные активы». Данная ведомость составляется на каждый месяц, в ней содержатся все объекты основных средств, которые поступили в этом месяце. После чего все данные суммируются, и затем заполняется по месяцам главная книга по счёту 08 «Вложения во внеоборотные активы».

После того, как накопительная ведомость сформирована, все поступившие объекты основных средств вводят в эксплуатацию согласно корреспонденции:

Дебет счёта 01 «Основные средства» и Кредит счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Данные о вводе в эксплуатацию также записываются первоначально в накопительной ведомости по счёту 01 «Основные средства». Затем заполняют главную книгу по счёту 01 «Основные средства».

Рассмотрим, как могут быть отражены хозяйственные операции по поступлению основных средств на счетах бухгалтерского учёта, на примере поступления автомобиля КАМАЗ 732478 (Приложение 30).

Пример: В соответствии с договором купли – продажи транспортного средства № 15/АВ от 15 апреля 2016 года, ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский от ООО «Воронежкомплект» получен автомобиль КАМАЗ 732478, стоимостью 2 144 067,80 руб. Согласно счёту – фактуре и товарной накладной № К000259837 от 12.04.2016 г., общая сумма с учётом НДС составила 2 530 000,00 руб.

На счетах учёта данные операции могут быть представлены следующими бухгалтерскими записями:

1. Отражена сумма стоимости объекта основных средств, указанная в счете поставщика:

Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кт 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» 2 144 067,80 руб.;

2. Отражена сумма налога на добавленную стоимость, выделенная в счёте поставщика:

Дт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям»

Кт 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» 385 932,20 руб.;

3. Оплачена задолженность поставщику за автомобиль:

Дт 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками»

Кт 51 «Расчётный счёт» 2 530 000,00 руб.;

4. Введён в эксплуатацию грузовой автомобиль самосвал:

Дт 01 «Основные средства»

Кт 08 «Вложения во внеоборотные активы» 2 144 067,80 руб.

В ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский учёт вложений во внеоборотные активы ведётся на счёте 08 «Вложения во внеоборотные активы» с открытием подобных субсчетов в следующем виде, на основании рабочего плана счетов:

- 08.01. Приобретение земельных участков
- 08.02. Приобретение объектов природопользования
- 08.03. Строительство объектов основных средств
- 08.04. Приобретение основных средств
- 08.06.01. Перевод молодняка животных в основное стадо
- 08.07.01. Приобретение взрослых животных (приложение 20).

Рассматривая Главную книгу по счёту 08 «Вложения во внеоборотные активы» (приложение 42) можно определить порядок представления данных на счетах бухгалтерского учёта за февраль 2016 года, отраженных на рис. 3.1:

08 «Вложения во внеоборотные активы»

С кредита счетов	Дебет	Кредит	В дебет счетов
Сн – остаток вложений во внеоборотные активы на начало отчетного периода – 15 611 183,39 руб.		-	
60 поступили от поставщика основные средства – 22 558 533,57 руб.		08	Ввод объектов основных средств в эксплуатацию – 24 526 064,82 руб.
10.09 списаны на строительство столовой инвентарь и хозяйственные принадлежности – 270 961,40 руб.			
Ск – остаток вложений во внеоборотные активы на конец отчетного периода – 13 914 613,84 руб.		-	

Рис. 3.1. Схема строения счёта 08 «Вложения во внеоборотные активы» за февраль 2016 г.

Далее рассмотрим хозяйственные операции по Главной книге по счёту 08 «Вложения во внеоборотные активы» (приложение 42) за июнь 2016 года, отраженных на рис. 3.2:

08 «Вложения во внеоборотные активы»

С кредита счетов	Дебет	Кредит	В дебет счетов
Сн – остаток вложений во внеоборотные активы на начало отчетного периода – 14 678 894,35 руб.		-	
60 поступили от поставщика основные средства – 3 903 299,58 руб.	08		Ввод объектов основных средств в эксплуатацию – 6 678 727,29 руб.
10.05 списаны на строительство столовой запасные части – 444 915,20 руб.			
10.08 списаны на строительство строительных материалы – 3 184 379,73 руб.			
10.09 списаны на строительство столовой инвентарь и хозяйственные принадлежности – 4 287,37 руб.			
29 списан лес на строительство столовой (расходы обслуживающих производств) – 3 749 423,23 руб.			
51 оплачены счета поставщика за работы, связанные со строительством столовой – 10 441,00 руб.			
Ск – остаток вложений во внеоборотные активы на конец отчетного периода – 20 330 572,17 руб.		-	

Рис. 3.2. Схема строения счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» за февраль 2016 г.

Что касается синтетического учёта основных средств, то в Обществе он осуществляется с использованием синтетического счёта 01 «Основные средства», который является активным инвентарным счётом и предназначен для обобщения данных о наличии и движении основных средств.

Сальдо начальное по дебету счета 01 показывает остаток основных средств на начало периода, обороты по дебиту – поступление основных средств, обороты по кредиту – выбытие основных средств, сальдо конечное по дебету отражает остаток основных средств на конец периода.

В ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский учёт наличия и движения основных средств ведётся на счёте 01 «Основные средства» с открытием подобных субсчетов в следующем виде, на основании рабочего плана счетов:

01.01 Основные средства в организации,

01.09. Выбытие основных средств (приложение 20).

Последовательность заполнения документов по учёту объектов основных средств определена на рисунке 3.3.

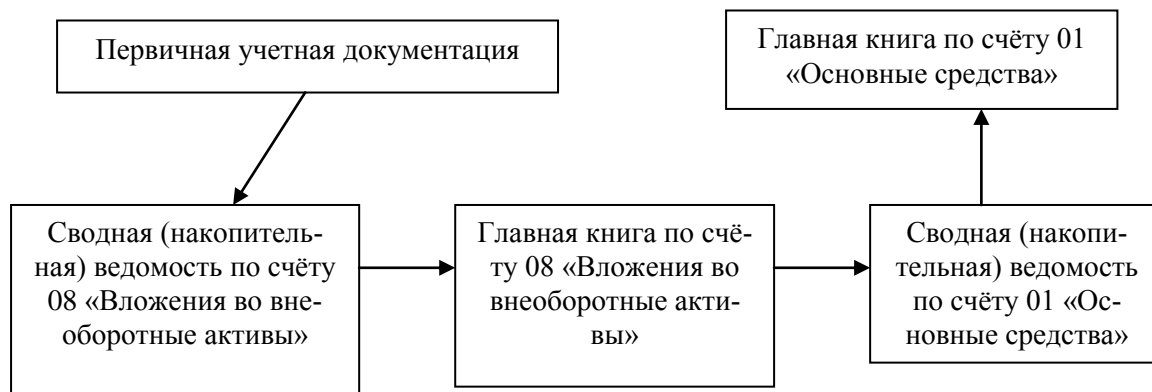


Рис. 3.3. Порядок взаимосвязи документов по учёту основных средств

Следует отметить, такую особенность, что при составлении схемы счёта 01 «Основные средства» за февраль 2016 года на основании сводной (накопительной) ведомости и главной книги по данному счёту (приложение 42), было установлено, что по кредиту счёта 01 «Основные средства» ничего не отражалась.

Схема строения счёта 01 «Основные средства» за февраль 2016 г. представлена на рисунке 3.4. (приложение 42).

01 «Основные средства»

С кредита счетов	Дебет	Кредит	В дебет счетов
Сн – остаток основных средств на начало отчетного периода – 451 261 656,42 руб.		-	
08 Ввод объектов основных средств в эксплуатацию – 24 526 064,82 руб.		-	
Ск – остаток основных средств на конец отчетного периода – 475 787 721,34 руб.		-	

Рис. 3.4. Схема строения счёта 01 «Основные средства» за февраль 2016 г.

То есть, ни списания остаточной стоимости, ни суммы накопленной амортизации по объектам основных средств, в данном периоде не наблюдалось, о чём свидетельствуют рассмотренные регистры учёта.

Что касается отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учёта в отношении выбытия основных средств, Общество «Агротех – Гарант» Алексеевский применяет субсчёт по выбытию данных объектов учёта. Поэтому, согласно учётной политике и плану счетов предприятия выбытие отражается по кредиту 01 «Основные средства» субсчет 01.09. Выбытие основных средств (приложение 20).

Пример: Согласно акту о списании автотранспортных средств № 2 от 15.04.2016 г. ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский осуществил списание трактора Т-70, первоначальная стоимость которого составляла 16 946,00 руб., сумма начисленной амортизации 16 946,00 руб.

На счетах бухгалтерского учёта могут быть сделаны следующие записи:

1. Списан объект основных средств по первоначальной стоимости

Дт 01.09 «Выбытие основных средств»

Кт 01.01 «Основные средства» 16 946,00 руб.;

2. Списана сумма накопленной амортизации по выбывающему объекту:

Дт 02 «Амортизация основных средств»

Кт 01.09 «Выбытие основных средств» - 16 946,00 руб.;

3. Списана остаточная стоимость выбывающего объекта

Дт 91 «Прочие доходы и расходы»

Кт 01.09 «Выбытие основных средств» 0 руб.;

4. Отражён финансовый результат от выбытия объекта основных средств:

Дт 91 «Прочие доходы и расходы»

Кт 99 «Прибыли и убытки» 0 руб.

Таким образом, рассмотренная организация аналитического и синтетического учёта объектов основных средств в ООО «Агротех – Гарант» Алек-

сеевский позволяет своевременно и полноценно учесть все поступающие объекты.

3.3. Учёт амортизационных отчислений по основным средствам

В ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский началом начисления амортизации считают 1-е число месяца, следующего за месяцем принятия его к бухгалтерскому учету. Причем окончанием начисления амортизации считают 1-е число месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или его списания с баланса экономического субъекта.

Следует указать на то, что не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются например, земельные участки [17].

Амортизационные отчисления, достаточная статья расходов Общества, занимающая третье место, после материальных затрат и затрат на оплату труда с отчислениями, рассмотрим рис. 3.5.

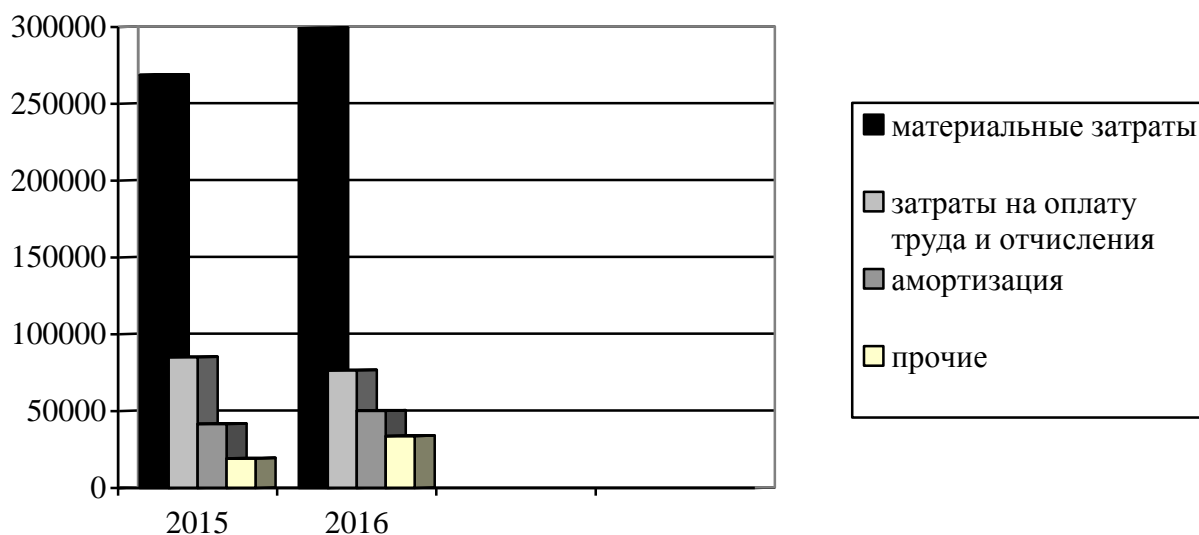


Рис. 3.5. Структура затрат на основное производство

Целесообразно упомянуть, что согласно п. 16 ПБУ 10/99 «Расходы организации» амортизация признается в качестве расхода в зависимости:

- от величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов;
- от срока полезного использования амортизируемых объектов;
- от принятых организацией способов начисления амортизации [28].

Срок полезного использования объекта основных активов Общество определяет исходя из следующих факторов:

- ✓ ожидаемого срока использования объекта в соответствии с предполагаемой производительностью;
- ✓ ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации, естественных условий и влияния внешней среды, системы проведения ремонта;
- ✓ планируемого объема производства продукции или выполнения работ в результате практического применения этого объекта;
- ✓ ограничений, вытекающих из нормативно–правовых актов [17].

В зависимости от срока полезного использования основные средства подразделяются на 10 амортизационных групп. Амортизация начисляется независимо от результатов деятельности организации и отражается в бухгалтерском учете того отчетного периода, к которому относится [28].

Руководствуясь ПБУ 6/01 «Учёт основных средств», ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский в качестве метода начисления амортизации применяет линейный.

Формула расчёта амортизационных отчислений линейным способом выглядит следующим образом:

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

где K – норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества;

n – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах [22].

Пример: Рассчитаем месячную и годовую сумму амортизационных отчислений приобретённого транспортного средства КАМАЗ модель 722413. Первоначальная стоимость которого составила 2 737 288,10 руб. срок полезного использования 10 лет. Данные взяты из «Акта о приеме-передаче объекта основных средств» (приложение 25) и представлены в таблице 3.1.

Таблица 3.1.

Расчет суммы амортизации транспортного средства КАМАЗ

Операция	Расчет	Сумма, руб.
1) Определим годовую сумму амортизационных отчислений	$2\,737\,288,10/10$	273 729
2) Рассчитываем ежемесячную сумму амортизационных отчислений	$273\,729/12$	22 811

Сумму амортизационных отчислений за год и ежемесячно по всем объектам основных средств в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский отражают в «Расшифровке основных средств».

Согласно плану счетов, в рамках синтетического учёта, предприятие для отражения фактов амортизационных отчислений, применяет счёт 02 «Амортизация основных средств».

Данный счёт является пассивным, по кредиту счёта отражают – сальдо и суммы начисленной амортизации, по дебиту – списание сумм амортизации при выбытии объектов основных средств.

Схема строения счёта 02 «Амортизация основных средств» за апрель 2016 года представлена на рисунке 3.6 (приложение 44).

Следует отметить, что так же как и при составлении схемы счёта 01 «Основные средства», оформляя подобную схему по счёту 02 «Амортизация основных средств» за 2016 год, было установлено, что по дебиту счёта 02 «Амортизация основных средств» не была отражена сумма накопленной амортизации по основным средствам, так как на выбывающие объекты основных средств составлены акты на списание, согласно которым первоначальная стоимость на момент принятия к бухгалтерскому учёту или восста-

новительная стоимость и сумма начисленной амортизации (износа) одинаковы, а остаточная стоимость равна нулю.

02 «Амортизация основных средств»

С кредита счетов	Дебет	Кредит	В дебет счетов
	-	Сн – величина накопленной амортизации основных средств, которые числятся на счете 01 – 232 648 288,56 руб.	
		20 начислена амортизация по основному производству – 2 986 589,23 руб.	
	-	23 начислена амортизация по авто- и тракторному парку – 849 259,47 руб.	
	-	25 начислена амортизация по основным средствам общепроизводственного назначения – 195 661,62 руб.	
	-	26 начислена амортизация по основным средствам общехозяйственного назначения – 218 365,18 руб.	
	-	Ск – сумма начисленной амортизации – 236 898 153,36 руб.	

Рис. 3.6. Схема строения счета 02 «Амортизация основных средств» за апрель 2016 г.

Следовательно, отмеченный факт подтверждает, что дебет 02 счёта «Амортизация основных средств» не корреспондирует с 01 «Основные средства», в рассмотренном периоде.

Таким образом, руководствуясь схемой счёта 02 «Амортизация основных средств», хозяйственная операция по начислению амортизации объекта основных средств, по рассмотренному примеру в отношении поступившего объекта вспомогательного производства автомобиля КАМАЗ оформляется со следующего за месяцем ввода в эксплуатацию, бухгалтерской записью:

Дт 23.04 «Автомобильный транспорт»

Кт 02 «Амортизация основных средств» 22 811 руб.

Аналитический учет по счету 02 «Амортизация основных средств» ведется в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский так же по отдельным инвентарным объектам основных средств.

Причем, для учёта начисленной амортизации основных средств на предприятии применяют накопительную ведомость по счёту 02 «Амортизация основных средств». Сведения, из которой за каждый месяц переносят в главную книгу по счёту 02 «Амортизация основных средств» (приложение 44).

Как уже было отмечено ранее, амортизация объектов основных средств неизбежен и поэтому определенными формами восстановления действующих объектов является их ремонт, модернизация и реконструкция [14].

3.4. Учёт затрат на ремонт основных средств

В ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский ремонтные работы подразделяются на текущие и капитальные. Необходимо указать, что данные мероприятия осуществляются подрядным или хозяйственным способом, в зависимости от сложности проводимых работ.

Аналитический учёт ведется по капитальным и текущим видам ремонта в разрезе ремонтируемых объектов. При передаче оборудования в монтаж, осуществляя ремонтные работы подрядным способом, оформляется «Акт о приёме – передаче оборудования в монтаж» (ф. № ОС – 15).

Пример: Обществом 02.02.2015 года был оформлен «Акт о приеме – передаче оборудования в монтаж». В акте указаны основания для составления данного документа, место составления акта с. Глуховка, организация-изготовитель – ООО «Алексеевская сельскохозяйственная техника, организация поставщик и обязательно монтажная организация – ООО «Алексеевская с\х техника. Так же необходимо указать сроки сдачи в эксплуатацию данного объекта основных средств – 10.02. 2015 года. Более того, делается отметка бухгалтерии об открытии инвентарной карточки учёта объекта основных средств, заверенная подписью главного бухгалтера Общества.

Для оформления и учёта приёма – сдачи объектов основных средств из ремонта применяют «Акт о приёме – сдаче отремонтированных, реконструи-

рованных, модернизированных объектов основных средств (ф. № ОС – 3).

При текущем ремонте, расходы Общества сразу относятся на издержки производства.

Пример: Согласно «Лимитно-заборной карте» от января 2016 года, ремонтные мастерские ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский осуществили текущий ремонт объекта основных средств – трактор – МТЗ 1221, инвентарный номер которого – 5748, затраты на отпущенные запасные части – 72 682 руб. (приложение 45).

На счетах бухгалтерского учёта запись по отражению произведённых затрат может быть представлена следующим образом:

1. Отражены затраты на текущий ремонт:

Дт 23.01 «Ремонтные мастерские»

Кт 10.05 «Запасные части» 72 682 руб.

Пример: Согласно «Наряду на выполненные работы» с30.01 по 26.02.2016 года, ремонтные мастерские ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский осуществили текущий ремонт объекта основных средств – автомобиль – 53215, затраты работников на оплату труда за 16.02.2016 года – 496,00 руб. (приложение 46).

На счетах бухгалтерского учёта запись по отражению произведённых затрат может быть представлена следующим образом:

1. Отражены затраты на текущий ремонт:

Дт 23.01 «Ремонтные мастерские»

Кт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» 496,00 руб.

При проведении капитального ремонта осуществляемого хозяйственным способом, затраты на него отражаются по соответствующим элементам и установленной номенклатуре затрат.

Рассмотрим на счетах бухгалтерского учёта операции по капитальному ремонту автомобильного транспорта за январь 2016 года, используя при этом данные самостоятельно разработанного и используемого документа по счёту 23.04 «Автомобильный транспорт» (приложение 47):

1. Отражены затраты на капитальный ремонт за счет ремонтной организации:

Дт 23.04 «Автомобильный транспорт»

Кт 60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 20 974,58 руб.

2. Начислена заработная плата работникам, занятым ремонтом хозяйственным способом:

Дт 23.04 «Автомобильный транспорт»

Кт 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» 343 532,00 руб.

3. Произведены отчисления от заработной платы в фонды социального страхования:

Дт 23.04 «Автомобильный транспорт»

Кт 69 «Расчёты по социальному страхованию и обеспечению»
110 274,00 руб.

4. Списаны на ремонт затраты на приобретение запасных частей:

Дт 23.04 «Автомобильный транспорт»

Кт 10.05 «Запасные части» 37 037,14 руб.

5. Списаны на ремонт затраты по использованию инвентаря и хозяйственных принадлежностей:

Дт 23.04 «Автомобильный транспорт»

Кт 10.09 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» 28 822,60 руб.

6. Списаны затраты по использованию топлива:

Дт 23.04 «Автомобильный транспорт»

Кт 10.05 «Топливо» 419 215,79 руб.

7. Списаны затраты по использованию топлива:

Дт 23.04 «Автомобильный транспорт»

Кт 10.05 «Топливо» 419 215,79 руб.

После окончания ремонта объекты принимаются в эксплуатацию. Стоимость ремонта относят на издержки производства и обращения.

Таким образом, рассмотренная организация учёта амортизационных отчислений и ремонта объектов основных средств в ООО «Агротех – Гарант»

Алексеевский, позволяет правильно и своевременно отразить данные операции на счетах бухгалтерского учёта, что впоследствии положительно скажется на формировании данных в бухгалтерской (финансовой) отчётности в отношении рассматриваемых объектов учёта.

2.5 Порядок составления отчётности о движении основных средств

Руководствуясь ФЗ РФ «О бухгалтерском учёте» от 06.12.2011 г. №402 ФЗ, ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, прежде чем отразить информацию в формах годовой бухгалтерской финансовой отчётности, на основании приказа руководителя проводят инвентаризацию объектов основных средств с целью подтверждения достоверности текущих данных бухгалтерского учёта. Ежегодно проводится инвентаризация объектов основных средств, что подтверждается приказом № 279 от 08.12.2016 года «О проведении инвентаризации», в котором отмечена необходимость «...провести инвентаризацию основных средств» (приложение 41).

Это необходимо для того, что бы выявить расхождения и неточности в регистрах бухгалтерского учёта, в отношении данных объектов, что в свою очередь позволит правильно и точно отразить в бухгалтерской (финансовой) отчётности информацию по основным средствам, находящимся на балансе предприятия. В силу чего, данные проведённой инвентаризации объектов основных средств, являются основой для формирования информации по данному направлению в бухгалтерской (финансовой) отчётности.

На основании общей учётной информации в отношении объектов основных средств в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский составляют соответствующую отчётность по данному направлению.

В первую очередь это форма № 1 «Бухгалтерский баланс» в разделе 1 «Внеоборотные активы». По строке 1150 «Основные средства», отражают данные об остаточной стоимости основных средств (за исключением объектов основных средств, по которым в соответствии с установленным порядком измене-

ние стоимости не производится), как действующих, так и находящихся на консервации или в запасе.

Пример: Так, в бухгалтерском балансе Общества по состоянию на 31 декабря 2016 года числятся основные средства остаточная стоимость которых на конец отчётного периода составила 260 196 тыс. руб., на начало отчётного периода – 242 627 тыс. руб.

Кроме того, в «Отчете о движении денежных средств» Общества по состоянию на 31 декабря 2016 года представлены:

- строка 4211 поступления от продажи внеоборотных активов (кроме финансовых вложений) в сумме 1 732 тыс. руб.

- строка 4221 платежи с приобретением, созданием, модернизацией, реконструкцией и подготовкой к использованию внеоборотных активов в сумме 69 774 тыс. руб. (приложение 4).

Наиболее развернутую и полную информацию о наличии и движении основных средств в течение всего отчётного года в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский отражают в «Пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах», второй раздел, «Основные средства», в разрезе «Наличие и движение основных средств» (приложение 5).

Пример: Согласно «Пояснениям к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах», в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский за отчётный период видами объектов основных средств находящимися на балансе Общества стали: здания, сооружения и передаточные устройства, машины и оборудование, транспортные средства, другие виды основных средств, земельные участки и объекты природопользования (приложение 5).

По данным видам представлена первоначальная стоимость, накопленная амортизация – на начало и конец года, а так же информация в отношении изменения за период по движению основных средств, а именно их выбытие, с указанием первоначальной стоимости и начисленных сумм амортизации. Что касается изменения в разрезе переоценки данных объектов учёта, то в рассматриваемых периодах данные сведения отсутствуют.

Пример: Согласно «Пояснениям к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах», в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский за отчётный период первоначальная стоимость основных средств (без учёта доходных вложений в материальные ценности) составила, всего:

- строка 5200 за 2016 год в сумме 531 766 тыс. руб.,
- строка 5210 за 2015 год в сумме 464 003 тыс. руб. (рис. 3.7.)

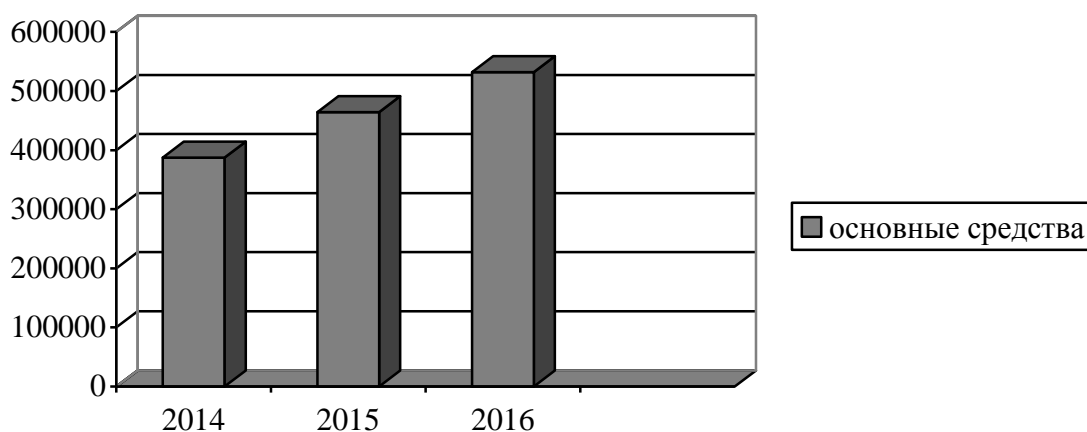


Рис. 3.7. Динамика первоначальной стоимости основных средств.

Тогда как, сумма накопленной амортизации:

- строка 5200 за 2016 год в сумме 271 570 тыс. руб.,
- строка 5210 за 2015 год в сумме 221 376 тыс. руб. (приложение 5).

Следует отметить, что в отношении незавершённого строительства и незаконченных операций по приобретению, модернизации основных средств информация имеет место быть, что указывает на наличие подобных мероприятий в отношении рассматриваемых объектов учёта в предшествующих периодах и в отчётном, в частности:

- строка 5240 за 2016 год в сумме 2 279 тыс. руб.,
- строка 5210 за 2015 год в сумме 4 290 тыс. руб. (приложение 5).

В рамках информации по отражению изменения стоимости основных средств в результате достройки, дооборудования, реконструкции и частичной

ликвидации, то в отчётном периоде увеличение стоимости объектов основных средств отсутствуют данные (приложение 5).

В рамках таблицы «Иное использование основных средств», в пояснении к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах» ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, на 31.12.2016 года имеет место информация в отношении переданных в аренду основных средств, числящихся на балансе Общества:

- строка 5280 за 2015 год в сумме 15 527 тыс. руб. (приложение 5).

Кроме того, на основании сведений отражённых в отношении наличия и движения основных средств, можно определить конечное сальдо по счёту 01 «Основные средства», которое укажет наличие данных объектов на балансе предприятия на 01.01.2016 года.

Пример: первоначальная стоимость основных средств ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский на начало 2016 года – 464 003 тыс. руб., поступило – 69 774 тыс. руб., выбыло объектов по первоначальной стоимости - 2 011 тыс. руб., следовательно, первоначальная стоимость на конец отчётного периода либо конечное сальдо составит 531 766 тыс. руб. ($464\,003 + 69\,774 - 2\,011$).

При этом накопленная амортизация на конец отчётного периода составит 271 570 тыс. руб., а на начало года сумма амортизации составляла – 221 376 тыс. руб., сумма по поступившим объектам в отчётном периоде – 50 194 тыс. руб. (приложение 5).

Более того организации агропромышленного сектора, ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, представляют форму № 7 «Отчет о сельскохозяйственной технике и энергетике» за 2016 год, в нем в частности отражено количественное измерение (приложение 8):

- строка 010 «тракторы всех марок (без тракторов на которых смонтированы машины)» - 48 единиц,

- строка 020 «тракторы на которых смонтированы машины» в количестве 2 единиц,

- строка 030 «тракторные прицепы» в количестве 15 единиц,

- строка 040 «сеялки и посевные комплексы» - 17 единиц,
- строка 060 «сенокосилки тракторные (включая косилки-измельчители)» - 1 единица,
- строка 070 «комбайны-всего» - 13 единиц,
- строка 072 «зерноуборочные» - 10 единиц,
- строка 076 «свеклоуборочные» - 3 единицы,
- строка 160 «автомобили перевозящие» - 30 единиц (приложение 8).

Всего за отчетный 2016 год в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский всего энергетических мощностей – 20 744 л.с. (приложение 8).

Таким образом, рассмотрев порядок составления отчётности о движении основных средств, можно сделать вывод, о том, что основными учётными формами в отношении объектов основных средств, являются: «Бухгалтерский баланс» и «Пояснение к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах», а также «Отчет о сельскохозяйственной технике и энергетике».

3.4 Определение рекомендаций по совершенствованию учёта основных средств

Изучение оценки системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, показала, что Общество организовав систему учёта в целом руководствуется требованиями современного российского законодательства в области бухгалтерского учёта, но несмотря на это, ряд существенных нарушений аудитором были все же установлены.

В первую очередь, это требования связанные с ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402 от 06.12.2011г., вступившего в силу с 01.01.2013 года, в отношении утверждений форм первичных документов.

Помимо того, что данные формы не были утверждены соответствующим приказом, нами были установлены нарушения в отношении уже применяемых документов Общества, а именно: отсутствие ряда реквизитов среди

которых подписи директора, главного бухгалтера, необходимые характеристики принимаемых либо списываемых объектов учёта.

Что касается раскрытия информации в отношении основных средств в самой учётной политике, то она составлена грамотно, но не полно, в ней отражены не все существенные моменты, касающиеся учета основных средств. Например, такие как:

- в учетной политике не отражен способ проведения ремонта;
- оценка поступления основных средств;
- не отражены произведенные расходы на ремонт.

Кроме того нами в учётной политике были замечено, что она ориентирована на устаревшие законодательные акты, в частности, Федеральный закон № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 года «О бухгалтерском учете», отсутствует дата ее утверждения. Данные замечания, на наш взгляд, являются существенными.

В рамках выполнения исследования системы организации синтетического и аналитического учёта объектов основных средств, предприятие показало хорошую организацию бухгалтерского учета хозяйственных операций, с основными средствами в отношении их поступления и выбытия в организации.

Общество применяет и нетипичные корреспонденции по данному направлению, в частности, была отмечена бухгалтерская запись:

Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кт 51 «Расчетные счета»

Данная проводка не представлена в «Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета...».

Такая организация учёта не способствует полному и своевременному отражению всех совершаемых операций на счетах бухгалтерского учета. Более того Общество использует не только унифицированных форм первичной учетной документации, но и документов, самостоятельно разработанных бухгалтером (накопительные ведомости по счетам 01 и 02).

Кроме того, изучению подверглись хозяйственные операции и документы в отношении ремонта объектов основных средств их амортизации. По данным направления нами не обнаружено искажения учётной информации, а так же проведённая формальная проверка показала, что все необходимые реквизиты данных документов присутствуют.

Так же, необходимо отметить, что в рамках оценки амортизационных отчислений нами было определено, что применяемый линейный способ начисления амортизации используется обществом с ограниченной ответственностью «Агротех – Гарант» Алексеевский и в отношении налогового учёта.

Оценивая систему наличия и сохранности данных объектов учёта, мы исследовали документы в отношении инвентаризации основных средств и сделал выводы в отношении того, что доверять данным контрольным мероприятиям осуществляемым в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский можно.

В целом же проанализировав деятельность данного Общества в области бухгалтерского учета основных средств, пользуясь документами бухгалтерии и первичными документами, следует отметить:

- не вся учетная документация оформляется верно, присутствуют исправления;
- ведение бухгалтерского учета основных средств осуществляется частично с использованием технических средств, поскольку на данном этапе её функционирования происходит внедрение 1С – Предприятия;
- большинство документов заполнено бухгалтером вручную;
- регистрами синтетического учёта по движению основных средств на предприятии являются самостоятельно разработанные регистры сводные (накопительные) ведомости;

Таким образом, по завершению изучения учёта объектов основных средств в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский результаты проделанной работы можно оформить рабочий документ «Выводы по результатам исследования учета основных средств», представленных в таблице 3.2.

Таблица 3.2.

Выводы по результатам исследования учета основных средств

Процедуры на соответствие			
Нарушения	Законодательный и нормативный акт	Последствия	Рекомендации
В отношении учётной политики	ПБУ 1/2008 «Учётная политика», ФЗ «О бухгалтерском учёте»	Возможность признания не действительной	Разработать новую учётную политику ООО, согласно ныне действующей законодательной и нормативной базе
В отношении договоров купли-продажи	ГК РФ	Возможность признания договора не действительным	Пересмотреть договор и сведения отражаемые в нём
В отношении форм первичной учётной документации	ФЗ «О бухгалтерском учёте»	Возможность признания документов недействительными	Предусмотреть типовые формы и самостоятельно разработанные и применяемые документы в учётной политике
В плане счетов Общества присутствуют счета по учёту основных средств фактически не применяемые в организации. Учёт осуществляется с использованием других счетов	Приказ об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово – хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению	Возможность признания корреспонденции недействительной	Пересмотреть план счетов Общества
Применение некорректной проводки: Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 51 «Расчетные счета»	Приказ об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово – хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению	Возможность признания корреспонденции недействительной	Применение корреспонденций с использованием счетов расчетов.
Применение некорректной проводки: Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы» Кт 29 «Обслуживающие производства и хозяйства»	Приказ об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово – хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению	Возможность признания корреспонденции недействительной	Применение корреспонденции зафиксировать в учётной политике.

Рассмотрев основные направления организации системы бухгалтерского учёта объектов основных средств, а так же осуществив их аудиторскую проверку в ООО Агротех - Гарант «Алексеевский», можно сделать вывод, о том, что система бухгалтерского учёта несмотря на хорошую её организацию требует ряда существенных изменений и корректировок, которые позволят наиболее достоверно и комплексно отражать все факты финансово – хозяйственной деятельности предприятия.

Проведённое исследование рассматриваемых объектов учёта, позволила подтвердить данную необходимость в совершенствовании учёта основных средств в Обществе.

В рамках совершенствования учёта по данному направлению, первоначально, необходимо разработать новую учётную политику организации, которая, безусловно, будет соответствовать всем требованиям законодательства РФ. При её разработке необходимо особое внимание обратить на ФЗ «О бухгалтерском учёте» № 402 ФЗ от 06.12.2011г. Кроме того отразить в ней наиболее важную и необходимую информацию в отношении объектов основных средств, а именно:

- утвердить формы первичной учётной документации либо разработать новые;
- отразить информацию в отношении ремонта основных средств;
- отразить оценку данных объектов учёта;
- более подробно установить сроки и порядок проведения инвентаризации имущества организации;
- отразить информацию в отношении налогового учёта основных средств;
- указать информацию в отношении амортизационных отчислений по основным средствам, эксплуатируемым сверх нормативных сроков службы,

В связи с разработкой новой учётной политике, ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский целесообразно было бы пересмотреть рабочий план

счетов, поскольку в рамках проведения аудита, аудитором были обнаружены счета учёта не соответствующие действительности.

В силу этого, ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, к счёту 01 «Основные средства» целесообразно открытие субсчетов:

01.01 «Производственные основные средства основной деятельности (кроме скота, многолетних насаждений, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, земельных участков и объектов природопользования)»;

01.02 «Прочие производственные основные средства»;

01.03 «Земельные участки и объекты природопользования»;

01.04 «Объекты неинвентарного характера»;

01.05 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;

01.06 «Прочие объекты основных средств»;

01.09 «Выбытие основных средств».

Подобное открытие субсчетов позволит обособленно получить информацию об объектах основных средств, находящихся в процессе выбытия от других объектов, о наличии и движении земельных участков, переданных организации в собственность, а так же приобретённых за плату в соответствии с действующим законодательством.

Несмотря на то, что система бухгалтерского учёта в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский организована достаточно хорошо, при этом сам процесс учёта не автоматизирован, что во многом отрицательно сказывается на деятельности Общества.

На современном этапе своего функционирования ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, мог бы себе позволить приобрести такой программный продукт как 1С Предприятия. Применение подобных технологий в первую очередь позволит сократить трудоёмкость работы в отношении учётных процессов, повысить качество контроля, обеспечить быстрый доступ ко всей необходимой информации, избежать ряд существенных ошибок в учёте. Кроме того, в рамках данного программного продукта, организация могла бы использовать наиболее актуальные регистры

учёта (карточка счёта), чем самостоятельно разработанные и не совсем отвечающие требованиям законодательства РФ сводные (накопительные) ведомости.

Применение современных технологий для данного предприятия действительно необходимо, поскольку с момента основания организация ведёт весь бухгалтерский учёт в ручную, но на сегодняшний день это весьма не актуально, в первую очередь, это связано с развитием технологий и всё большее их внедрение в экономику и как следствие в бухгалтерский учёт. Отсюда и электронные подписи, возможность сдачи отчётности в электронном виде. Всё это для данного предприятия возможное будущее, которое, необходимо воплощать в реальность.

Кроме того, Обществу необходимо на более высоком уровне организовать систему внутреннего контроля. Это позволит организации осуществлять своевременный учёт всех операций и прочих событий в точных суммах, на надлежащих счетах и в должные отчётные периоды.

Предложенные пути совершенствования учёта основных средств являются необходимыми, но не единственными, поэтому Обществу необходимо их воплощать и разрабатывать новые, что бы деятельность организации была более совершенна.

Таким образом, хорошая организация бухгалтерского учёта в организации сможет обеспечить правильное и своевременное отражение хозяйственных операций по движению основных средств, а эффективная организация внутреннего контроля своевременно сможет предупредить возникающие нарушения, пока то в свою очередь не повлияло существенным образом на учёт основных средств и отражение соответствующей информации в бухгалтерской финансовой отчётности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В современных рыночных условиях экономики значительно возросла роль бухгалтерского учёта и аудита, как одно из важнейших средств получения полной и достоверной информации об имуществе организации, от которой, в конечном счете, может зависеть принятие верных управленческих решений.

В ходе проведённой работы в отношении бухгалтерского учёта основных средств в рамках ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, были установлены основные моменты учёта и сделаны соответствующие выводы по рассмотренным направлениям, а так же предложены некоторые пути совершенствования в рамках изученных объектов учёта.

Общество с ограниченной ответственностью «Агротех – Гарант» Алексеевский образовано 27 марта 2000 года, с целью осуществления коммерческой деятельности и извлечения прибыли. Имеет управленческий аппарат и бухгалтерскую службу.

Рассмотренные основные показатели финансово – хозяйственной деятельности и финансового состояния организации, позволили определить, что данное Общество является развитым, а его деятельность рентабельной. Кроме того, организация является финансово устойчивой и способна рассчитываться по своим обязательствам вовремя.

В 2015 г. по сравнению с 2014 г. наблюдается увеличение объема выручки от продажи сельскохозяйственной продукции на 186 191 тыс. руб. или на 44,8%, тогда как в 2016 году по сравнению с 2015 отмечено также увеличение на 189 407 тыс. руб. или 31,5%. Что указывает на увеличение производственных объёмов Общества в отчётном периоде. При этом среднесписочная численность работников имеет несколько нестабильную динамику. Так в 2014 году она составляла 227 чел., в 2015 году 233 чел., что на 6 чел. больше, тогда как в 2015 году произошло снижение до 223 чел. Стабильная динамика отражается в отношении среднегодовой стоимости

основных средств. Сравнивая 2015 год с 2014 годом, данный показатель возрос на 28 784 тыс. руб., а в 2016 году еще на 26 377 тыс. руб. или 11,7%. За анализируемый период в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский в динамике среднегодовой стоимости дебиторской и кредиторской задолженности наблюдается устойчивая ситуация в сторону их ежегодного увеличения. В свою очередь увеличение выручки положительно отразилось на прибыли от продаж и чистой прибыли организации соответственно. Прибыль от продаж в 2015 году по сравнению с 2014 годом возросла на 101 085 тыс. руб. или 83,2 %, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом еще немного увеличилась на 95 197 тыс. руб. или 42,8%. Относительно чистой прибыли можно сказать, что она увеличилась в отчетном году в сравнении с 2015 годом на 77 932 тыс. руб., а в 2015 году по сравнению с 2014 годом на 82 729 тыс. руб. или 46,9%. Такая динамика нашла своё отражение на показателе уровня рентабельности. Так уровень рентабельности, сравнивая 2015 год с 2014 годом вырос на 7,6 %, а в 2016 году увеличился еще на 3,2% соответственно. При этом рентабельность продаж в отчетном периоде увеличилась на 8,5% .

Одновременно с этим увеличивается и себестоимость реализованной сельскохозяйственной продукции, так сравнивая 2015 год с 2014 годом на 85 106 тыс. руб. или 28,9%, а в 2016 год с 2015 годом на 94 210 тыс. руб. или на 24,9%. При этом материальные затраты на выпуск сельскохозяйственной продукции так же возрастают на 54 689 тыс. руб. или 25,6% сравнивая 2015 год с 2014 годом и на 30 446 тыс. руб. или на 11,3% увеличилась в 2016 году в сравнении с 2015 годом.

Изучение оценки системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, показала, что Общество организовав систему учёта в целом руководствуется требованиями современного российского законодательства в области бухгалтерского учёта, но несмотря на это, ряд существенных нарушений были все же установлены.

В первую очередь, это требования связанные с ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402 от 06.12.2011г., вступившего в силу с 01.01.2013 года, в отношении утверждений форм первичных документов.

Помимо того, что данные формы не были утверждены соответствующим приказом, нами были установлены нарушения в отношении уже применяемых документов Общества, а именно: отсутствие ряда реквизитов среди которых подписи директора, главного бухгалтера, необходимые характеристики принимаемых либо списываемых объектов учёта.

Что касается раскрытия информации в отношении основных средств в самой учётной политике, то она составлена грамотно, но не полно, в ней отражены не все существенные моменты, касающиеся учета основных средств. Например, такие как:

- в учетной политике не отражен способ проведения ремонта;
- оценка поступления основных средств;
- не отражены произведенные расходы на ремонт.

Кроме того нами в учётной политике были замечено, что она ориентирована на устаревшие законодательные акты, в частности, Федеральный закон № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 года «О бухгалтерском учете», отсутствует дата ее утверждения. Данные замечания, на наш взгляд, являются существенными.

В рамках выполнения исследования системы организации синтетического и аналитического учёта объектов основных средств, предприятие показало хорошую организацию бухгалтерского учета хозяйственных операций, с основными средствами в отношении их поступления и выбытия в организации.

Общество применяет и нетипичные корреспонденции по данному направлению, в частности, была отмечена бухгалтерская запись:

Дт 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Кт 51 «Расчетные счета»

Данная проводка не представлена в «Инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета...».

Такая организация учёта не способствует полному и своевременному отражению всех совершаемых операций на счетах бухгалтерского учета. Более того Общество использует не только унифицированных форм первичной учетной документации, но и документов, самостоятельно разработанных бухгалтером (накопительные ведомости по счетам 01 и 02).

Кроме того, изучению подверглись хозяйственные операции и документы в отношении ремонта объектов основных средств их амортизации. По данным направлениями нами не обнаружено искажения учётной информации, а так же проведённая формальная проверка показала, что все необходимые реквизиты данных документов присутствуют.

Так же, необходимо отметить, что в рамках оценки амортизационных отчислений нами было определено, что применяемый линейный способ начисления амортизации используется обществом с ограниченной ответственностью «Агротех – Гарант» Алексеевский и в отношении налогового учёта.

Оценивая систему наличия и сохранности данных объектов учёта, мы исследовали документы в отношении инвентаризации основных средств и сделал выводы в отношении того, что доверять данным контрольным мероприятиям осуществляемым в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский можно.

В целом же проанализировав деятельность данного Общества в области бухгалтерского учета основных средств, пользуясь документами бухгалтерии и первичными документами, следует отметить:

- не вся учетная документация оформляется верно, присутствуют исправления;
- ведение бухгалтерского учета основных средств осуществляется частично с использованием технических средств, поскольку на данном этапе её функционирования происходит внедрение 1С – Предприятия;
- большинство документов заполнено бухгалтером вручную;

- регистрами синтетического учёта по движению основных средств на предприятии являются самостоятельно разработанные регистры сводные (накопительные) ведомости;

Таким образом, по завершению изучения учёта объектов основных средств в ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский результаты проделанной работы можно оформить рабочий документ «Выводы по результатам исследования учета основных средств».

Рассмотрев основные направления организации системы бухгалтерского учёта объектов основных средств в ООО Агротех - Гарант «Алексеевский», можно сделать вывод, о том, что система бухгалтерского учёта несмотря на хорошую её организацию требует ряда существенных изменений и корректировок, которые позволят наиболее достоверно и комплексно отражать все факты финансово – хозяйственной деятельности предприятия.

Проведённое исследование рассматриваемых объектов учёта, позволила подтвердить данную необходимость в совершенствовании учёта основных средств в Обществе.

В рамках совершенствования учёта по данному направлению, первоначально, необходимо разработать новую учётную политику организации, которая, безусловно, будет соответствовать всем требованиям законодательства РФ. При её разработке необходимо особое внимание обратить на ФЗ «О бухгалтерском учёте» № 402 ФЗ от 06.12.2011г. Кроме того отразить в ней наиболее важную и необходимую информацию в отношении объектов основных средств, а именно:

- утвердить формы первичной учётной документации либо разработать новые;
- отразить информацию в отношении ремонта основных средств;
- отразить оценку данных объектов учёта;
- более подробно установить сроки и порядок проведения инвентаризации имущества организации;

- отразить информацию в отношении налогового учёта основных средств;

- указать информацию в отношении амортизационных отчислений по основным средствам, эксплуатируемым сверх нормативных сроков службы,

В связи с разработкой новой учётной политике, ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский целесообразно было бы пересмотреть рабочий план счетов, поскольку в рамках проведения аудита, аудитором были обнаружены счета учёта не соответствующие действительности.

В силу этого, ООО «Агротех – Гарант» Алексеевский, к счёту 01 «Основные средства» целесообразно открытие субсчетов.

Предложенные пути совершенствования учёта основных средств являются необходимыми, но не единственными, поэтому Обществу необходимо их воплощать и разрабатывать новые, что бы деятельность организации была более совершенна.