

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Кафедра «Учет, анализ и аудит»

**УЧЕТ ДВИЖЕНИЯ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ
ЗАПАСОВ**

**Выпускная квалификационная работа
(бакалаврская работа)**

**обучающегося очной формы обучения
направления подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
4 курса группы 06001304
Низяевой Анастасии**

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

БЕЛГОРОД, 2017

ОГЛАВЛЕНИЕ

ОГЛАВЛЕНИЕ	2
ВВЕДЕНИЕ	3
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	6
1.1. Классификация основных средств организации и различные подходы к определению понятия «основные средства»	6
1.2. Развитие нормативного регулирования учета основных средств коммерческих организациях	22
1.3. Проблемы в учете основных средств в соответствии с МСФО	29
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ПРОГРЕСС - ИНВЕСТ»	35
2.1. Организационная характеристика организации	35
2.2. Анализ основных экономических показателей	37
2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в организации	43
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	50
3.1. Документальное оформление операций по учету основных средств в ООО «Прогресс - инвест»	50
3.2. Синтетический и аналитический учет наличия и движения основных средств	55
3.3. Отражение информации об основных средствах в бухгалтерской (финансовой) отчетности	62
3.4. Пути совершенствования бухгалтерского учета основных средств в ООО "Прогресс - инвест"	65
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	69
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	74
СПИСОК ПРИЛОЖЕНИЙ	79

ВВЕДЕНИЕ

Основные средства – один из важнейших факторов производства в организациях. Их состояние и эффективное использование прямо влияет на конечные результаты хозяйственной деятельности организации. Рациональное использование основных средств и производственных мощностей организации способствует улучшению технико-экономических показателей производства, в том числе увеличению выпуска продукции, снижению ее себестоимости и трудоемкости изготовления. Экономическая природа и роль основных средств всегда являлись предметом дискуссий среди ученых и специалистов в области бухгалтерского учета и экономики, являясь важной составляющей имущества организаций производственной и непроизводственной сфер.

В условиях перехода предприятия к рынку, значительно возрастает роль бухгалтерского учета как важнейшего средства получения полной и достоверной информации об имуществе предприятия и его обязательствах и своевременного доведения этих сведений до пользователей.

В настоящее время ни одна организация не сможет осуществлять полноценную деятельность без основных средств. Их стоимость часто составляет существенную часть общей стоимости имущества организации, а ввиду долгосрочного их использования в деятельности организации основные средства в течение длительного периода времени оказывают влияние на финансовые результаты деятельности. Бухгалтерский учет основных средств имеет свои особенности. Причем это касается всех этапов: от приобретения основных средств до их списания. Таким образом, все вышесказанное обуславливает актуальность темы.

Целью работы является разработка предложений по совершенствованию учета основных средств для ООО «Прогресс - инвест».

Для достижения поставленной цели, необходимо решить следующие задачи:

- изучить понятие объектов основных средств и их классификацию в соответствии с российской системой учета;
- дать организационно-экономическую характеристику ООО «Прогресс - инвест»;
- рассмотреть бухгалтерский учет наличия и движения основных средств и обозначить основные пути совершенствования учета.

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

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

Объектом исследования является ООО «Прогресс - инвест», предметом исследования – основные средства данного предприятия.

В процессе написания работы была изучена бухгалтерская финансовая отчетность ООО «Прогресс - инвест» за 2014-2016 гг., в частности бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

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

В первой главе раскрываются важнейшие теоретические аспекты учета основных средств. В частности, рассматриваются различные подходы к определению термина «основные средства», изучается взаимосвязь с понятиями «основные фонды» и «основной капитал», рассматриваются критерии признания объекта основным средством, исследуется многообразие видов оценок основных средств. В завершение главы дается сравнительная характеристика российской системы бухгалтерского учета основных средств и международных стандартов.

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

Третья глава описывает бухгалтерский учет наличия и движения основных средств на данном предприятии. В первую очередь дается описание первичного учета основных средств с указанием документов, которыми оформляется поступление, наличие, выбытие и инвентаризация основных средств. Далее рассматривается синтетический и аналитический учет основных средств, в частности идет описание счетов и субсчетов, используемых на предприятии для отражения движения основных средств и начисления амортизации, а также указываются основные корреспонденции счетов по данным операциям. В завершении главы предложены пути совершенствования учета основных средств на данном предприятии.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1. Классификация основных средств организации и различные подходы к определению понятия «основные средства»

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

Несмотря на то, что основные средства представляют собой объект бухгалтерского учета, сущность и содержание которого хорошо известны, вопросы их терминологического определения и сущностного понимания, по мнению авторов, не являются такими однозначными. Во-первых, это влияние категориально-понятийного аппарата экономической теории на учетно-аналитические науки, во-вторых – на развитие теории бухгалтерского учета. В-третьих, это гармонизация российского учета с требованиями международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). В-четвертых, существование гражданско-правовой и налоговой позиций, зачастую носящих противоречивый характер в сравнении с требованиями бухгалтерских стандартов, но при этом оказывающих существенное влияние на методику и практику учета [4].

Правильное определение сущности основных средств играет важную роль для их учета. Основным средствам посвящено большое количество научных работ. Однако в понимании их экономической природы среди бухгалтеров и экономистов до сих пор нет единства взглядов.

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

Подходы различных авторов к определению понятия «основные средства»

№ п/п	Автор	Содержание понятия «основные средства»
1	С.Н. Щадилова, Л. Кураков	средства труда (здания, сооружения, машины и механизмы, инвентарь, транспортные средства и т.д.) производственного и непромышленного назначения [43,с.15]
2	Хахонова Н.Н.	совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ (услуг) либо для управления организацией, а также активы, предназначенные для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или по временное пользование [31]
3	М. Мескон	средства труда, участвующие в процессе производства длительное время и постепенно переносящие свою стоимость на продукцию предприятия [23,с.34]
4	Астахов В.П.	средства труда, длительного пользования, предназначенные, как правило, не для продажи [11,с.34]
5	А. Азрилиян, Б. Ройзберг, Л. Лозовский, Е. Стародубцева	совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда и действующих в натуральной форме в течение длительного времени (свыше одного года) как в сфере материального производства, так и в непромышленной сфере. К основным средствам относят землю, производственные здания, сооружения, машины и оборудование, приборы, инструменты, то есть физический капитал [10,с.67]
6	М. З. Пизенгольц	основные средства в процессе производства выполняют роль средств труда, которые используются человеком в качестве проводника его воздействия на предметы труда с целью приспособления их к удовлетворению своих потребностей [27,с.68]
7	Л.В. Артемова, Л.М. Макаревич, И.И. Малиси др	денежные средства, вложенные в совокупность материально-вещественных ценностей, относящихся к средствам труда.[13,с.82]
8	П.Д. Шеремет	активы со сроком службы более одного года, используемые предприятием для осуществления производственной деятельности. Основные средства в течение всего срока службы сохраняют свою натуральную форму и по мере износа утрачивают свою стоимость, которая частями переносится на готовый продукт и возвращается к собственнику в денежной форме в виде амортизации. В данном определении не указан период действия основных средств – срок более одного года или одного производственного цикла (если он больше года) [45]
9	ПБУ 6/01 «Учет основных	Актив, одновременно выполняющий следующие условия: а) объект предназначен для использования в производстве

	средств»утв. Приказом Минфина России от 30.03.2001 N26н(ред.от16.05.2016)	продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование; б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев; в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта; г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем [8].
10	МСФО (IAS) 16«Основные средства»	материальные активы, которые: используются компанией для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям или для административных целей; предполагается использовать в течение более чем одного годового периода [7]
11	GAAP (General Accepted Accounting Principles)	материальные активы, которые приобретаются и держатся предприятием с целью использования в процессе производства и реализации продукции, для обеспечения реализации товаров, предоставления Соединенных услуг или для иных хозяйственных целей, отличных от перепродажи. Штатов Америки Имеют срок полезной службы более одного года и участвуют в процессе получения доходов косвенным образом.
12	ст. 257 Налогового кодекса РФ	часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией, первоначальной стоимостью, составляющейс 1 января 2016 года более 100 000 рублей [2]

На основании результатов проведенного исследования дефиниции «основные средства» нами предлагается понимать под основными средствами активы, которые используются и контролируются предприятием для производства продукции и предоставления услуг (земля, производственные здания, сооружения, машины, оборудование, приборы, инструменты, то есть физический капитал); поступающие на предприятие в результате капитальных вложений; приобретения за плату у других предприятий и лиц; безвозмездно получения; внесения учредителями в счет вклада в уставный капитал; оприходования излишков, выявленных при инвентаризации, используемые более одного года или одного производственного цикла и

переносящие свою стоимость постепенно (частично) по мере износа на изготовленную продукцию.

Необходимо отметить, что до 1 января 2016 года лимит стоимости основного средства как в целях бухгалтерского, так и налогового учета, не превышал 40 000 рублей, поэтому организациям, использующим один и тот же лимит в целях бухгалтерского и налогового учета, не требовалось учитывать разницы, возникающие в связи с применением ПБУ 18/02 [2].

Основные фонды в процессе производства выступают в натуральной и денежной форме. Учет средств в натуральной форме необходим для определения технического состава основных фондов, производственной мощности предприятия, степени использования оборудования и других целей. Натуральные показатели содержатся в паспортах предприятий, включающих характеристику и количество отдельных объектов. Денежная или стоимостная оценка основных фондов необходима для определения их общего объема, динамики, структуры, величины стоимости, переносимой на стоимость готовой продукции, а также для расчетов экономической эффективности инвестиций.

Целью бухгалтерского учета основных средств является не только точное отражение состояния, наличия и движения основных средств, но и правильное распределение амортизационных отчислений по статьям затрат.

Решению этой задачи служат различные способы классификации имущества, которые не противоречат или подменяют друг друга, а формируют некую иерархией группированных признаков, служащую наиболее полному раскрытию информации о каждом конкретном объекте.

Наиболее укрупненными являются: классификация по способам влияния на предмет труда, имущественно-правовой принадлежности, степени задействования и функциональному назначению. Это позволяет определить роль и место основных средств в совокупном имуществе организации и её хозяйственной деятельности [23,с.54].

Классификация основных средств утверждена Правительством РФ в соответствии с п. 4 ст. 258 Налогового кодекса РФ. Это таблица, в которой для каждой амортизационной группы перечислены наименования входящих в нее основных средств и соответствующие коды Общероссийского классификатора основных фондов (ОКОФ), однако, данный документ утрачивает силу с 1 января 2017 года. Для целей налогового учета по Классификации основных средств определяется:

- 1) амортизационная группа, к которой относится основное средство. Это нужно, в частности, для того, чтобы определить размер амортизационной премии, которая может быть применена по этому основному средству;
- 2) срок полезного использования, который не может быть меньше или больше установленных для каждой амортизационной группы пределов.

Следующая ступень классификации основных средств – отнесение имущества к определенным отраслевым группам, что позволяет, наряду с функциональностью, определяет порядок отнесения амортизационных отчислений на соответствующие статьи затрат (рис. 1).

Определение роли и места основных средств в совокупном имуществе предприятия и его хозяйственной деятельности классификация по способам влияния на предмет труда, имущественно-правовой принадлежности, степени задействования и функциональному назначению: активные, пассивные.

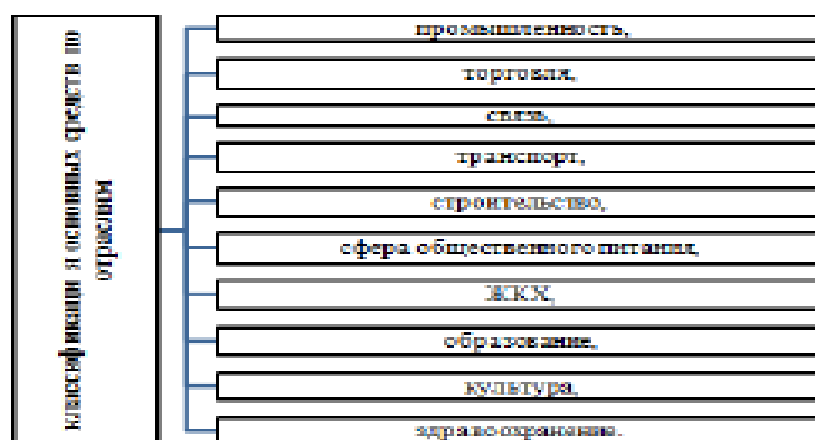


Рис. 1. Классификация основных средств по отраслям

В связи с тем, что организации занимаются различными видами деятельности, классификация основных средств может быть проведена в удобном для нее формате: по видам; по степени предназначения; по отраслям хозяйствования; по использованию; по принадлежности.

Классификация основных фондов по степени использования представлена на рисунке 2.



Рис. 2. Классификация основных фондов по степени использования

Помимо перечисленных выше видов классификаций, существуют более детальные способы классификации основных средств (табл. 2).

Эффективность использования основных средств оказывает влияние на главные составляющие коммерческой деятельности: объем производства и продаж, производительность и трудоемкость производства, себестоимость единицы продукции, чистую прибыль, рентабельность и финансовую устойчивость.

Развитие процессов глобализации в мировой экономике, возникновение новых технологий, совершенствование производственного процесса при осуществлении различных видов экономической деятельности, расширение бизнеса и усиление конкуренции требуют своевременного получения качественной информации о состоянии и эффективности использования долгосрочных активов в целом и объектов основных средств в частности.

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

Таблица 2

Классификация основных средств коммерческих организаций

№ п/п	Способы классификации	Классификация основных средств
1	по принадлежности	– собственные; – средства, находящиеся в эксплуатации; – на консервации; – арендованные; – средства в запасе.
2	по степени назначения	производственные (станки, машины, аппараты, склады, оборудование и т.д.) и непроизводственные (детские сады, спортивные площадки, стадионы, культурно-просветительные учреждения, поликлиники, средства ЖКХ)
3	по составу и назначению	– земельные участки; – объекты природопользования; – здания; – сооружения; – рабочие и силовые машины и оборудование; – транспортные средства; – производственный и хозяйственный инвентарь; – рабочий и продуктивный скот; – многолетние насаждения и другие.
4	По имущественно-правовому признаку	– принадлежащие организации на праве собственности (собственные), в том числе сданные в аренду; – полученные в аренду (арендованные); – находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении.

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

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

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

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

Взаимосвязь рассмотренных терминов представлена на рисунке 3.

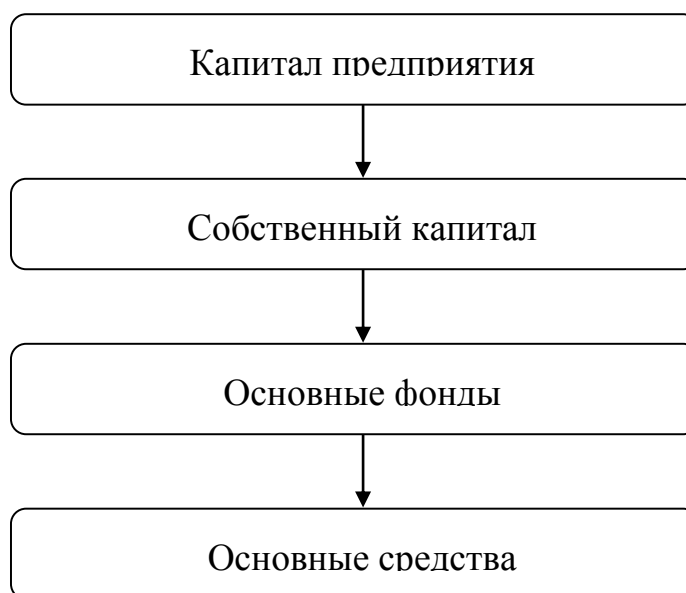


Рис. 3. Подходы к определению понятий «основной капитал», «основные фонды» и «основные средства»

Согласно ПБУ 6/01 для принятия объекта в качестве основного средства необходимо его соответствие определенным критериям [9]. Данные условия признания объекта представлены на рисунке 4.



Рис. 4. Критерии признания объекта основным средством

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

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

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

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

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

Оценка представляет собой процесс определения денежного эквивалента стоимости объекта при его признании. Традиционно в российской практике учета выделяют три вида оценки: первоначальную, остаточную и восстановительную. Однако ряд экономистов выделяет дополнительные виды стоимости основных средств. Существующие виды оценок основных средств представлены на рисунке 5.

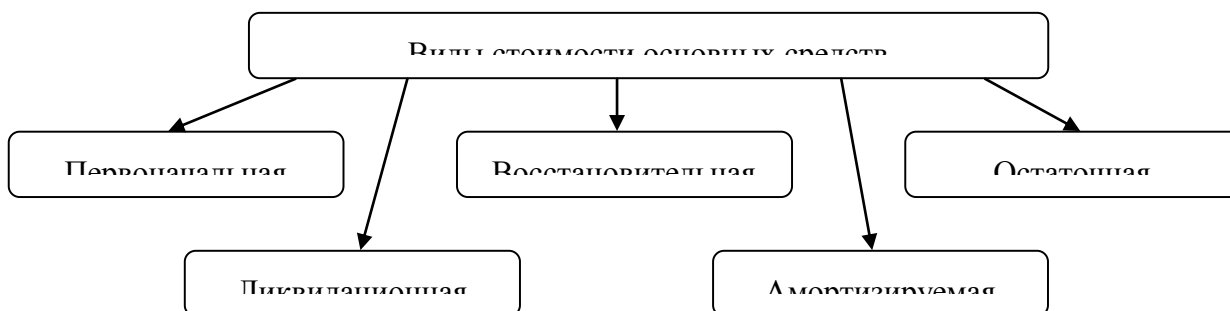


Рис. 5. Классификация видов стоимости основных средств.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая зависит от варианта их поступления на предприятие. Вариации оценок представлены в таблице 3.

Таблица 3

Варианты первоначальной стоимости

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

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

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

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

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

Остаточная стоимость представляет собой разницу между первоначальной стоимостью и суммой накопленной амортизации. В связи с

тем, что по данной стоимости в бухгалтерском балансе отражаются основные средства, ее также называют балансовой [24, с.215].

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

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

Базой для определения восстановительной стоимости могут являться сведения, представленные на рисунке 6.



Рис. 6. Базы для определения восстановительной стоимости

Помимо вышеописанных видов оценки основных средств, некоторые авторы, такие как В.П.Астахов, А.С. Алисенов, О.Е. Качкова, Е.И. Костюкова,

Ю.А. Бабаев, выделяют ликвидационную и амортизируемую стоимости, что соответствует международным стандартам [26, с.326].

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

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

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

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

Для классификации основных средств используется ряд признаков, представленных на рисунке 7.



Рис. 7. Признаки классификации основных средств

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Машины и оборудование – это устройства, занимающиеся преобразованием энергии, материалов и информации. В зависимости от

преобладающего назначения они подразделяются на силовые (энергетические), рабочие и информационные.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

1.2. Развитие нормативного регулирования учета основных средств коммерческих организациях

Роль основных средств в деятельности организаций трудно переоценить. Их состояние и эффективное использование влияют на конечные результаты и являются важнейшим фактором в процессе хозяйственной деятельности организаций. Вместе с тем на эффективное и рациональное использование объектов основных средств оказывает значительное влияние организация их бухгалтерского учета, поскольку именно в системе бухгалтерского учета формируется большая часть информации, необходимая для принятия управленческих решений. Ведение бухгалтерского учета, и в частности учета основных средств, регламентируется нормативными документами. Однако в настоящее время система нормативного регулирования бухгалтерского (финансового) учета основных средств подвергается достаточно частым изменениям, что приводит к определенным затруднениям, связанным с применением новых редакций стандартов на практике. Кроме того, наличие

регламентаций в нормативных документах еще не защищает от возникновения практических проблем, с которыми сталкиваются бухгалтеры при ведении бухгалтерского учета. Проанализируем современное состояние регламентаций по бухгалтерскому учету основных средств и проблемы его ведения на практике.

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

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета основных средств представлена четырьмя уровнями и показана в таблице 4.

Таблица 4

Уровни нормативного регулирования

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

Нормативные документы, регулирующие бухгалтерский (финансовый) учет основных средств в системе российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ), систематизированы в табл. 5.

Можно отметить, что современный бухгалтерский учет основных средств достаточно хорошо регламентирован. В системе РСБУ представлено ПБУ 6/01 «Учет основных средств», посвященное всем наиболее важным вопросам учета основных средств.

**Современная система нормативного регулирования бухгалтерского
(финансового) учета основных средств**

Нормативный документ	Последняя редакция	Требования к учету основных средств
О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ [2]	28.12.13	Регламентирует общий порядок учета активов, в частности проведения их инвентаризации активов
Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н [3]	24.12.10	Дает определение и классификацию объектов основных средств; определяет их оценку и методы начисления
Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006): приказ Минфина России от 27.11.2006 № 154н [4]	24.12.10	Определяет порядок оценки и учета основных средств, стоимость которых выражена в иностранной валюте
Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01: приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н [5]	24.12.10	Дает определение и классификацию основных средств; регламентирует их оценку, срок полезного использования, способы начисления амортизации, раскрытие информации о них в отчетности
Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99: приказ Минфина России от 06.05.1999 № 32н [6]	27.04.12	Определяет порядок и правила признания доходов от поступления объектов основных средств
Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н [7]	27.04.12	Определяет порядок и правила признания расходов от выбытия объектов основных средств
Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008): приказ Минфина России от 06.10.2008 № 107н [8]	27.04.12	Определяет порядок включения затрат по кредитам и займам в себестоимость инвестиционного актива
Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств [9]	24.12.10	Детализируют ПБУ 6/01 в отношении классификации, оценки, документации и учета

		основных средств
Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств: приказ Минфина России от 13.10.2003 № 91н [10]	08.11.10	Определяет порядок проведения инвентаризации основных средств
Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению: приказ Минфина России от 31.10.2000 № 94н [11]	08.11.10	Определяет порядок отражения основных средств на счетах бухгалтерского учета

Кроме того, существует нормативный документ третьего уровня — Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, который детализирует ПБУ 6/01 в ряде вопросов.

Есть и регламентации других нормативных документов, которые прямо или косвенно регулируют учет объектов основных средств в определенных ситуациях. Вместе с тем указанная стройная система все-таки не создает защиты от проблем, с которыми сталкиваются бухгалтеры при ведении бухгалтерского учета основных средств.

Тот факт, что современное нормативное регулирование бухгалтерского учета основных средств не обеспечивает исчерпывающих правил их признания, оценки и отражения в отчетности, подтверждается широким обсуждением проблем учета основных средств в современной научной литературе.

В настоящее время Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» предусмотрены следующие группы документов в области нормативного регулирования бухгалтерского учета (в том числе основных средств некоммерческих и коммерческих организаций):

- 1) федеральные стандарты;
- 2) отраслевые стандарты;
- 3) рекомендации в области бухгалтерского учета;
- 4) стандарты экономического субъекта.

Вместе с тем на сегодняшний день нормативные документы, имеющие статус федеральных стандартов, пока отсутствуют. Однако в настоящее время уже существуют утвержденные приказом Минфина России от 11.03.2013 №26н Правила подготовки и уточнения программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета, за исключением программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета для организаций государственного сектора.

Все это дает основание полагать, что в относительно скором времени будут введены в действие и сами федеральные стандарты. По мнению многих авторов, в состав стандартов войдут федеральный стандарт, напрямую посвященный бухгалтерскому учету основных средств, а также документы, имеющие косвенное отношение к учету указанных активов. К таким документам, на взгляд авторов, относятся:

- стандарты, содержащие правила учета активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте;
- требования к учету доходов и расходов организаций;
- регламентации по формированию финансовой отчетности.

Далее осуществим более подробное исследование современной системы нормативного регулирования бухгалтерского учета основных средств коммерческих организаций и ее возможное изменение в будущем в связи с утверждением вышеназванных стандартов.

В обозримом будущем вполне очевидным является утверждение федеральных стандартов, содержащих прямые и косвенные регламентации по бухгалтерскому учету основных средств.

Как изменится отечественная система нормативного регулирования бухгалтерского учета данных активов некоммерческих и коммерческих организаций негосударственного сектора при вступлении в силу указанных стандартов, показано в таблице 6.

Возможное изменение отечественной системы нормативного регулирования
бухгалтерского учета основных средств коммерческих организаций

Основные нормативные документы	Регламентации документов по бухгалтерскому учету основных средств
Документы, напрямую посвященные бухгалтерскому учету основных средств	
Федеральный стандарт «Основные средства»	Приводятся определение основных средств, примеры их классов (групп), рекомендации по определению единицы бухгалтерского учета данных активов, устанавливаются правила первоначальной и последующей оценки основных средств, способы начисления их амортизации (ожидается, что о основным средствам некоммерческих организаций будет начисляться не износ, а амортизация по аналогии с регламентациями для коммерческих организаций), требования к учету восстановления и выбытия основных средств, а также раскрытию информации о них в отчетности
Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (по мнению многих авторов, вполне возможно будут преобразованы в документ со статусом «Рекомендации в области бухгалтерского учета» в соответствии с требованиями Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»)	Развиваются правила федерального стандарта «Основные средства». Данные рекомендации (методические указания) предназначаются для правильного применения вышеназванного федерального стандарта, снижения расходов на организацию бухгалтерского учета указанных активов, а также распространения передового опыта организации и ведения учета основных средств, результатов исследований и разработок в области бухгалтерского учета вышеназванных активов.

Наиболее важные МСФО, которые будут являться базой для разработки российских федеральных стандартов, затрагивающих вопросы учета основных средств коммерческих организаций представлены ниже.

Ожидаемые российские федеральные стандарты бухгалтерского учета	МСФО, являющиеся основой для создания указанных отечественных стандартов
Федеральный стандарт «Основные средства»	МСФО (IAS) 16 «Основные средства»
Федеральный стандарт «Влияние изменений валютных курсов»	МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов»
Федеральный стандарт «Доходы организации»	МСФО (IAS) 18 «Выручка»
Федеральный стандарт «Расходы организации»	—
Федеральный стандарт «Бухгалтерская отчетность»	МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»
Федеральный стандарт «Аренда»	МСФО (IAS) 17 «Аренда»
Федеральный стандарт «План счетов бухгалтерского учета и порядок его применения»	—

Необходимо отметить, что кроме приведенных на рисунке международных стандартов создаваемые отечественные федеральные стандарты будут базироваться и на содержании существующих в настоящее время российских нормативных документов, касающихся учета основных средств. Представляется, что содержание новых федеральных стандартов будет во многом аналогичным содержанию проектов соответствующих ПБУ.

Например, регламентации федерального стандарта «Основные средства» будут по многим вопросам совпадать с правилами проекта нового ПБУ «Учет основных средств», разработанного Минфином России совместно с Национальной организацией по стандартам финансового учета и отчетности и представленного на сайте НСФО. А требования федерального стандарта «Доходы организации» будут похожи на регламентации проекта одноименного ПБУ, представленного на сайте Минфина России.

1.3. Проблемы в учете основных средств в соответствии с МСФО

В данной статье рассмотрена оценка и учет основных средств в соответствии с международным стандартом (IFRS). Учет основных средств в соответствии с международными стандартами осуществляется с применением нескольких стандартов, а главный из них - это МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (IAS 16 «Property, Plant and Equipment»). Кроме того, существуют также и необходимые необязательные исключения, которые предусмотрены стандартом МСФО 1 «Первое применение МСФО» (IFRS 1 «First Time Adoption of IFRS»).

Основные средства для большинства российских предприятий составляют существенную часть имущества, поэтому вопросы учета основных средств имеют особую актуальность.

Актуальной проблемой современной экономики является адаптация отечественной системы учета к требованиям Международных стандартов финансовой отчетности (далее - МСФО). Особенное значение имеет уточнение способов оценки основных средств и формирования их стоимости.

Учет основных средств в российской практике регламентируется Положениями по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (далее - ПБУ 6/01), а в международной практике - МСФО 16. Положения МСФО (IAS) 16 принципиально отличны от ПБУ 6/01, что приводит к дискриминации целей учета основных средств в отечественных организациях.

В соответствии с параграфом 51 МСФО (IAS) 16 «Основные средства» если ожидаемый срок полезного использования актива отличается от предыдущих оценок, изменения должны быть отражены в учете как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». Как минимум один раз в конце каждого отчетного года пересчитываются остаточная стоимость и срок полезного использования актива.

Итак, МСФО (IAS) 16 не предписывает конкретных методов начисления амортизации. В параграфе 62 данного стандарта сказано, что предприятие выбирает тот метод, который наиболее точно отражает предполагаемую структуру потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе. Более того, МСФО (IAS) 16 допускает пересмотр методов начисления амортизации в течение срока службы объекта основных средств в случае значительного изменения в предполагаемой структуре потребления будущих экономических выгод от них.

В целях выполнения подготовки к финансовой отчетности компании к выходу на мировой рынок, а также соответствия общепринятым международным нормам проводят переоценку основных средств. Эта процедура самая востребованная в последнее время среди услуг, т.к. огромное количество российских компаний стараются расширить свое влияние на рынки других стран, в том числе и с развитой экономикой.

Таким образом, в МСФО применяются ряд оценок, которые не имеют аналога согласно ПБУ, в частности балансовая, ликвидационная, амортизируемая и возмещаемая стоимость.

Оценка и учет основных средств ведется в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (IFRS). Учет основных средств (далее - ОС) в соответствии с международными стандартами осуществляется с применением нескольких стандартов, а главный из них - это МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (IAS 16 «Property, Plant and Equipment») (далее - МСФО 16).

Исходя из исторической стоимости осуществляется оценка основных средств в соответствии с МСФО 16. По данному методу основные средства признаются в качестве актива и учитываются по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. Кроме того, основные средства могут оцениваться по переоцененной стоимости. Если предприятие использует данный метод, оно может понести

дополнительные затраты на обязательную ежегодную переоценку основных средств. Существуют также и необходимые необязательные исключения, которые предусмотрены стандартом МСФО 1 «Первое применение МСФО» (IFRS 1 «First Time Adoption of IFRS»). Это исключение применяется для НМА, при наличии достоверной переоценки, которая дает стоимость основных - средств, а также к справедливой стоимости этих основных средств. Если использовать исключения, заложенные в МСФО 1, стоимость основных средств можно принять в качестве предполагаемой стоимости, которая отмечена на дату переоценки. А именно - определить срок оставшегося полезного использования основных средств и принять полученную стоимость основных средств за первоначальную стоимость основных средств.

Таким образом, такие основные средства нужно использовать в балансе по следующему принципу: первоначальная стоимость минус амортизация и минус убытки от обесценения. Если использовать такие действия, можно снизить затраты на ежегодную переоценку основных средств и показывать основные средства по близкой к истине стоимости. МСФО выгодно тем организациям, которые имеют старые недооцененные активы, которые даны по основным средствам и являются утерянными или недостоверными.

Согласно МСФО 1 основные средства признаются в качестве актива и оценены по фактической стоимости. Фактическая стоимость - это сумма денежных средств, которая передана для приобретения актива на момент его приобретения или сооружения.

Элементами фактической стоимости являются денежные затраты на установку; затраты на подготовку площадки; затраты на доставку и разгрузку; стоимость демонтажа и удаления актива (данные элементы используются согласно МСФО 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»); оплата профессиональных услуг (например: архитекторов и инженеров).

Если основные средства приобретались на условиях отсрочки платежа на период, который превышает обычные условия кредитования, тогда

себестоимость определяется как цена покупки. Разница между суммарными выплатами и ценой покупки признается процентным расходом на протяжении всего периода кредитования. В соответствии с МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам» проценты могут увеличивать стоимость актива.

В соответствии с параграфом 51МСФО 16, если ожидаемый срок полезного использования актива отличается от предыдущих оценок, изменения должны быть отражены в учете как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки». Как минимум один раз в конце каждого отчетного года пересчитываются остаточная стоимость и срок полезного использования актива.

МСФО (IAS) 16 не предписывает конкретных методов начисления амортизации. В параграфе 62данного стандарта сказано, что предприятие выбирает тот метод, который наиболее точно отражает предполагаемую структуру потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе. Более того, МСФО (IAS) 16 допускает пересмотр методов начисления амортизации в течение срока службы объекта основных средств в случае значительного изменения в предполагаемой структуре потребления будущих экономических выгод от них.

Можно выделить еще один аспект, принципиально отличающий МСФО (IAS)16 от ПБУ 6/01- прекращение начисления амортизационных отчислений. В соответствии с п. 21ПБУ 6/01 начисление амортизации прекращается либо при полном погашении его стоимости, либо при списании этого объекта.

МСФО (IAS) 16 предусматривает прекращение начисления амортизации и с даты перевода объекта в состав активов, предназначенных для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5«Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность». Перевод объекта в состав активов, предназначенных для продажи, осуществляется, если у руководства имеется план продажи объекта основных средств, а сам объект готов к продаже в его

нынешнем состоянии. Переоценка основных средств для МСФО - процедура, выполняемая в целях подготовки финансовой отчетности компании к выходу на мировой рынок, ее соответствия общепринятым международным нормам. Это одна из самых востребованных в последнее время услуг, поскольку огромное количество российских компаний спешат расширить свое влияние на рынки других стран, в том числе и с развитой экономикой. Для МСФО одной из основных задач переоценка основных средств является, необходимость решить российским компаниям при переходе на международные положения составления и ведения финансовой отчетности. На сегодняшний день реальная стоимость активов - это главное условие увеличения прозрачности деятельности компании.

Положения по МСФО за последние несколько лет существенно менялись - так, были затронуты некоторые стороны оценки стоимости активов предприятия и их отражения в бухгалтерском учете. В том числе была подвергнута изменениям и сама процедура переоценки основных средств для МСФО, но уже в российском законодательстве. Например, стало обязательным отражение переоценки в бухгалтерском учете - при этом стоимость основных средств в налоговых декларациях должна оставаться прежней. Доверять переоценку основных средств для МСФО следует только оценочным компаниям, стандарты отчетов которых соответствуют международным положениям и правилам.

Переоценка основных средств по МСФО необходима в следующих случаях:

- оценка справедливой стоимости при выборе модели учета ОС по переоцененной стоимости;
- оценка справедливой стоимости активов или других показателей при учете договоров аренды или лизинга;
- оценка справедливой стоимости инвестиционной и коммерческой недвижимости;

- оценка чистой реализуемой стоимости и ценности эксплуатации;
- оценка справедливой стоимости активов и обязательств, включенных в периметр консолидации, а также при учете операций по поглощению и слиянию;
- оценка справедливой стоимости финансовых активов и обязательств.

Отличительной чертой между основными положениями российского принципа ведения бухгалтерского учета и международных стандартов является то, что международная практика не рассматривает балансовую стоимость как возможность определения справедливой стоимости.

МСФО устанавливает справедливую стоимость как сумму, на которую объект можно обменять при совершении сделки с заинтересованными и осведомленными об объекте лицами. Таким образом, справедливая стоимость является рыночной стоимостью по сути. Кроме того, российским компаниям переоценка основных средств по МСФО должна представляться единственно возможным фактором успешного выхода в мировой бизнес. За счет этой процедуры обеспечивается большая прозрачность корпоративной отчетности - а это уже влияет на повышение доверия зарубежных инвесторов и кредиторов к финансово-хозяйственной деятельности. Более того, балансовая стоимость активов не несет в себе необходимой информативности о рыночной стоимости групп активов, что не позволяет инвесторам, основываясь на балансовых отчетах, получить адекватную оценку деятельности компании, ее потенциала развития и роста. Исходя из сказанного можно сделать вывод что, важнейшим этапом переоценки основных средств для МСФО является отражение статей в бухгалтерской отчетности по рыночной стоимости. В бухгалтерской отчетности же несоответствие балансовой и рыночной стоимостей ведет к недооценке стоимости компании - и значит, ее потенциала развития.

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ПРОГРЕСС - ИНВЕСТ»

2.1. Организационная характеристика организации

ООО «Прогресс - инвест» расположено по адресу: 309135, Белгородская область, Ивнянский район, с. Верховенье. ООО «Прогресс - инвест», дата регистрации — 1 августа 2003 года, регистратор — Межрайонная Инспекция ФНС России №4 по Белгородской области. Основным видом деятельности является: "Выращивание зерновых и зернобобовых культур". Компания также зарегистрирована в таких категориях как: "Выращивание масличных культур", "Выращивание сахарной свеклы". Отрасль по ОКОНХ: "Мясное и молочное скотоводство". Генеральный директор — Колесников Александр Владимирович. Организационно-правовая форма (ОПФ) — общества с ограниченной ответственностью. Тип собственности — частная собственность.

ООО «Прогресс — инвест» - многопрофильное предприятие, осуществляющее производство сельскохозяйственной продукции, её переработку и сбыт. Основными видами экономической деятельности организации является: розничная, оптовая и мелкооптовая торговля; осуществление строительных и ремонтно — строительных работ; оказание услуг по перевозке грузов и прочее.

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

Уставом ООО «Прогресс - инвест» образование совета директоров и коллегиального исполнительного органа не предусмотрено. Во главе

предприятия находится генеральный директор, единолично отвечающий за деятельность подчиненных подразделений.

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

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

В составе ООО «Прогресс - инвест» действуют следующие отделения: машинный парк, зернохранилище, тепличный комплекс, растениеводческий комплекс.

Тепличный комплекс располагает всей необходимой транспортной и сельскохозяйственной техникой, подсобными и складскими помещениями, собственными системами водоснабжения и теплоснабжения. Деятельность тепличного хозяйства имеет сезонный характер, продажа готовой продукции происходит в течение первых трех кварталов года по мере получения урожая. Растениеводческий комплекс располагается на 1124 га земель, где выращиваются зерновые культуры (рожь, овес, пшеница), кормовые культуры (многолетние и однолетние травы), подсолнечник. Вся продукция растениеводства производится для обеспечения кормами поголовья крупнорогатого скота. Предполагаемые товары и услуги, согласно ОКПД:

- Кукуруза кремнистая
- Семена южной конопли
- Зерно проса
- Сено естественных сенокосов и пастбищ
- Волокна растительные текстильные необработанные прочие
- Семена многолетних трав
- Семена безостого костера
- Пустырник пятилопастный
- Растения, используемые в основном в парфюмерии, фармации или в качестве инсектицидов, фунгицидов и для аналогичных целей
- Масса многолетнего козлятника зеленая

Доля кормов, которая идет на продажу сторонним организациям, незначительна и в основном является обменной операцией.

2.2. Анализ основных экономических показателей

Основные финансово-экономические показатели ООО «Прогресс - инвест» за 2014-2016гг. представлены в таблице 7 на основании данных приложений бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах (Приложения 7-12).

Как видно из данных таблицы 7, в 2016г. объем выручки от продажи продукции равен 40145 тыс.руб., что на 4154 тыс.руб. меньше, чем в 2015г., но в то же время больше значения 2014г. на 35%. Рост данного показателя может быть обусловлен увеличением объемов производства и продажи. За рассматриваемый период наибольшее значение выручки зафиксировано в 2015г. и равно 44299 тыс.руб.

В 2016г. среднесписочная численность работников составляет 9 чел., что на 3 чел. меньше, чем в 2015г. В течение всего рассматриваемого периода

прослеживается сначала увеличение данного показателя, а потом спад данного показателя. Снижение численности работников объясняется нехваткой кадров и высокой текучестью кадров основных профессий.

Таблица 7

Основные экономические показатели финансово - хозяйственной деятельности
ООО «Прогресс - инвест» за 2014 - 2016 гг.

Показатели	Абсолютные величины, тыс. руб.			Отклонение		
	2014	2015	2016	Абсолютное, (+,-)		Относительное, (%) 2016 к 2014
				2015 от 2014	2016 от 2015	
1	2	3	4	5	6	7
1. Выручка от продажи, тыс. руб.	29776	44299	40145	14523	-4154	135
2. Себестоимость продукции, тыс. руб.	27925	36283	35382	8358	-901	127
3. Прибыль от продаж, тыс. руб.	1851	8016	4763	6165	-3253	257
4. Чистая прибыль, тыс. руб.	3252	7990	3092	4738	-4898	95
5. Остаточная стоимость основных средств, тыс. руб.	6120	4670	3186	-1450	-1484	52
6. Дебиторская задолженность, тыс. руб.	1997	3924	3788	1927	-136	190
7. Кредиторская задолженность, тыс. руб.	1351	583	392	-768	-191	29
8. Среднесписочная численность работников, чел.	10	12	9	2	-3	90
9. Производительность труда, тыс. руб./чел	2977	3692	4461	714	769	150
10. Фондоотдача, руб.	4,9	9,4	12,6	4,5	3,2	257
11. Фондоемкость, руб.	0,2	0,11	0,08	-0,1	-0,03	38
11. Рентабельность продаж, %	11	18	8	7	-10	-

Остаточная стоимость основных средств за изучаемый период постоянно снижается и в 2016г. составила 3186 тыс.руб. Данное значение меньше на 1484 тыс.руб. или на 48% соответствующего показателя в 2015г.

В 2016г. стоимость дебиторской задолженности составила 3788 тыс.руб., что на 136 тыс.руб. меньше, чем в 2015г. и на 90% больше в сранении с 2013 годом. В течение всего изучаемого периода наблюдается неоднозначное изменение данного показателя.

Стоимость кредиторской задолженности в 2016г. равна 392 тыс.руб., что на 191 тыс.руб. меньше, чем в 2015г. Наименьшее значение данного показателя зафиксировано в 2016г. и составляет 392 тыс.руб., что на 72% меньше значения 2014г.

Размер себестоимости проданной продукции в 2016г. равен 35382 тыс.руб., что на 901 тыс.руб. ниже значения 2015г. В течение всего анализируемого периода наблюдается неоднозначное изменение данного показателя.

Прибыль от продажи продукции в 2016г. равен 4763 тыс. руб., что говорит об уменьшении на 3353 тыс.руб. или на 157% больше в сравнении с 2014г. На протяжении всего рассматриваемого периода наблюдается сначала положительная динамика данного показателя, а затем отрицательная.

Чистая прибыль в 2016г. составляет 3092 тыс.руб., что свидетельствует о падении чистой прибыли на 4898 тыс.руб. или на 5% в сравнении с 2014г. К концу изучаемого периода наблюдается отрицательная динамика данного показателя.

В 2016г. производительность труда составила 4461 тыс.руб., что на 769 тыс.руб. или 50% больше, чем в 2014г. В течение всего изучаемого периода наблюдается положительная динамика данного показателя, что свидетельствует о повышении эффективности труда и связано с ростом выручки от продаж

В 2016г. фондоотдача составила 12,6 руб., что на 3,2 руб. больше 2015 года. В целом наблюдается постоянный рост данного показателя, что

обусловлено уменьшением стоимости основных средств и говорит о повышении эффективности их использования. Соответственно фондоемкость уменьшилась с 2014г. на 0,21 руб. и в 2016г. составила 0,08 руб.

Рентабельность продаж в 2016г. равна 8%, что на 10% меньше, чем в 2015г. В течение всего рассматриваемого периода наблюдается вначале положительная динамика, а затем отрицательная динамика данного показателя, что в первую очередь связано с сокращением показателя чистой прибыли.

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

Оценка финансовой устойчивости предприятия представлена в таблице 8 на основании данных Приложения 7,9,11.

Таблица 8

Показатели, характеризующие финансовую устойчивость организации

Показатели	2014г.	2015г.	2016г.	Отклонение (+;-)	
				2015г. от 2014г.	2016г. от 2015г.
1	2	3	4	5	6
Собственный капитал, тыс.руб.	16696	24686	27778	7990	3092
Заемный капитал, тыс.руб.	-	2460	2460	2460	-
Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	1351	3043	2852	1692	-191
Баланс, тыс.руб.	18047	27729	30630	9682	2901
Коэффициент концентрации собственного капитала	0,9	0,9	0,9	-	-
Коэффициент концентрации заемного капитала	-	0,09	0,08	0,09	-0,01
Коэффициент финансовой зависимости	1,1	1,1	1,1	-	-
Коэффициент текущей задолженности	0,07	0,11	0,09	0,4	-0,02
Коэффициент устойчивого финансирования	0,9	0,9	0,9	-	-
Коэффициент финансового левериджа (риска)	-	0,1	0,09	0,1	-0,01

В течение всего анализируемого периода 2014 — 2016гг. коэффициент концентрации собственного капитала составил 0,9. Значит, не происходило изменение доли активов, сформированных за счет собственного капитала. Но их размер по-прежнему достаточно велик, поскольку значение коэффициента близко к 1.

Коэффициент концентрации заемного капитала в 2016г. равен 0,09, что на 0,01 меньше, чем в 2015г., но в то же время больше значения 2014г. Следовательно, можно говорить о росте доли активов, сформированных за счет заемных средств, но их величина по-прежнему незначительна. Необходимо отметить, что в 2014 году заемный капитал в ООО «Прогресс — инвест» отсутствовал, как и долгосрочные обязательства на протяжении всего анализируемого периода.

Анализ ликвидности предприятия представлен в таблице 9.

Таблица 9

Показатели, характеризующие ликвидность баланса

Показатели	Годы			Абсолютное (+;-)		Относительное (%)	
	2014	2015	2016	2015 от 2014	2016 от 2015	2015 к 2014	2016 к 2015
Денежные средства, тыс.руб.	170	7333	90	7163	-7243	4314	1
Дебиторская задолженность, тыс.руб.	1997	3924	3788	1927	-136	197	97
Оборотные средства, тыс.руб.	11616	22748	27444	11132	4696	196	121
Краткосрочные обязательства, тыс.руб.	1351	3043	2852	1692	-191	225	94
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,13	2,4	0,03	2,3	-2,4	1846	1
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	1,6	3,7	1,4	2,1	-2,3	231	38
Коэффициент текущей ликвидности	8,6	7,5	9,6	-1,1	2,1	87	128

Коэффициент абсолютной ликвидности в 2016г. равен 0,03, что на 2,4 меньше, чем в 2015г. Уменьшение значения данного показателя на протяжении

всего изучаемого периода свидетельствует о снижении гарантии погашения долгов.

Динамика коэффициента быстрой ликвидности также имеет негативную тенденцию. По сравнению с 2015г. он увеличился на 2,1, и в 2016г. его значение стало ниже на 2,3. Следовательно, можно говорить об уменьшении размера краткосрочной задолженности, которое предприятие могло бы погасить при условии реализации дебиторской задолженности. В 2016г. коэффициент текущей ликвидности составил 9,6, что на 2,1 больше, чем в 2015г., но в то же время имеет место спад в сравнении с 2014г. На протяжении всего изучаемого периода значения данного показателя остаются в пределах норм. Таким образом, у организации достаточно средств для ведения хозяйственной деятельности и покрытия краткосрочных обязательств.

Анализ платежеспособности предприятия представлен в таблице 10.

Таблица 10

Анализ платежеспособности организации

Показатели	2014г.	2015г.	2016г.	Отклонение (+;-)	
				2015г. от 2014г.	2016г. от 2015г.
1	2	3	4	5	6
Платежные средства, тыс.руб.:					
- денежные средства	170	7333	90	7163	-7243
- дебиторская задолженность	1997	3924	3788	1927	-136
Итого платежных средств, тыс.руб.	2167	11257	3878	9090	-7379
Срочные платежи, тыс.руб.:					
- задолженность с поставщиками	900	183	127	-717	-56
- задолженность по налогам и сборам	69	70	61	1	-9
- прочая	382	330	204	-52	-126
Итого срочных платежей, тыс.руб.	1351	583	392	-768	-191
Коэффициент платежеспособности	1,6	19,3	9,9	17,8	-9,4

В 2014 – 2016г. коэффициент финансовой зависимости составил 1,1. Значение данного показателя свидетельствует о том, что на каждые 1,1 руб.,

вложенные в активы, приходится 1 руб. собственного капитала и 0,1 руб. заемного.

Коэффициент текущей задолженности в 2016г. равен 0,09, что на 0,02 меньше, чем в 2015г., что говорит о спаде доли активов, сформированных за счет краткосрочных заемных средств.

В 2014 - 2016г. коэффициент устойчивого финансирования составил 0,9. Данный факт говорит о незначительном росте доли активов, сформированных за счет устойчивых источников средств.

Коэффициент финансового левериджа в 2016г. равен 0,09, что на 0,01 меньше, чем в 2015г. Его низкое значение позволяет сделать вывод о невысоком риске вложения капитала в данное предприятие.

Поскольку на протяжении всего изучаемого периода коэффициент платежеспособности больше 1, организация считается платежеспособной. Но в то же время стоит отметить снижение данного показателя в 2016г. на 9,4 в сравнении с 2015г.

2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учета в организации

В ООО «Прогресс - инвест» предусмотрена автоматизированная форма бухгалтерского учета с полной автоматизацией учетного процесса.

Бухгалтерская служба имеет линейно-функциональную структуру. Все ее работники подчиняется непосредственно главному бухгалтеру. Каждый бухгалтер выполняет работу по ведению соответствующего участка бухгалтерского учета. Главный бухгалтер отвечает за организацию бухгалтерского учета и контроль над использованием ресурсов предприятия, формирует учетную политику и рабочий план счетов, обеспечивает составление отчетности, предоставляет методическую помощь сотрудникам организации, а также осуществляет руководство над бухгалтерской службой (Приложение 5).

Заместитель главного бухгалтера контролирует осуществление кассовых и банковских операций, обеспечивает соблюдение финансовой дисциплины, производит контроль над начислением и уплатой налогов в бюджет, составляет месячные, квартальные и годовые отчеты, а также проверяет изменение законодательных и нормативных актов по финансам, бухгалтерскому учету и налогообложению (Приложение 4).

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

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

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

В ООО «Прогресс - инвест» обеспечивается соблюдение графика подготовки отчетной документации (Приложение 6). Ее состояние, полнота и систематизация соответствуют установленным требованиям. Организационно-распорядительная документация, определяющая деятельность бухгалтерской службы, разработана частично. На предприятии имеются учетная политика, график документооборота, рабочий план счетов (Приложение 13).

Отдельно во второй главе Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» раскрыты общие принципы формирования учетной политики экономического субъекта. Согласно п. 2 ст. 8 Закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» экономический субъект самостоятельно формирует свою учетную политику, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами [1].

Таким образом, Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» предусматривает два пакета внутренних документов, регламентирующих ведение учета на предприятии:

- учетную политику – согласно статье 8 закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (Приложение 1-3);
- стандарты экономического субъекта – согласно статье 21 закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

В соответствии с п.1 ст. 8 Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» учетная политика представляет собой совокупность способов ведения организацией бухгалтерского учета [3]. Данный документ применяется последовательно из года в год. Контроль над ее исполнением возлагается на главного бухгалтера. Вместе с учетной политикой руководителем организации утверждаются: рабочий план счетов, порядок представления бухгалтерской финансовой отчетности, формы первичных документов и регистров бухгалтерского учета.

Учетная политика ООО «Прогресс - инвест» (Приложение 2) содержит разделы, представленные на рисунке 8.



Рис. 8. Разделы учетной политики ООО «Прогресс — инвест»

Сопоставление понятий, установленных законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и характеризующих учетную политику и стандарты экономического субъекта, представлено в таблице 11 [4].

Таблица 11

Сопоставление понятий, характеризующих учетную политику и стандарты экономического субъекта

Характеристики	Учетная политика	Стандарты экономического субъекта
Базовое определение	Совокупность способов ведения бухгалтерского учета (п. 3 и 4 ст. 8): - из числа способов, допускаемых федеральными стандартами; - разработанных самостоятельно, если	Относятся к документам в области регулирования бухгалтерского учета — наряду с федеральными и отраслевыми стандартами (подп. 4 п. 1 ст. 21). Не должны противоречить федеральным и отраслевым стандартам (п.15 ст. 21), но не связаны с ними по

	федеральными стандартами способ ведения учета не установлен	содержанию
Назначение	Оказывает влияние на качество информации об объекте бухгалтерского учета (подп. 2 п. 6 ст. 8)	Предназначены для упорядочения организации и ведения бухгалтерского учета (п. 11 ст. 21). Не должны создавать препятствия осуществлению деятельности (п. 14 ст. 21)
Обязательность	Подлежит обязательному формированию (п. 2 ст. 8)	Разрабатываются и применяются по решению экономического субъекта (п. 12 ст. 21)

От правильного выбора технологии работы зависит успех любой организации. В современных условиях для повышения эффективности управления необходимо совершенствование работы с документами, так как всякое управленческое решение всегда базируется на информации, на служебном документе. Организация работы с документами оказывает влияние на качество работы аппарата управления, организацию и культуру труда управленческих работников.

На наш взгляд, функциональное предназначение и содержание учетной политики и стандартов ООО «Прогресс — инвест» может быть представлено в соответствии с рисунком 9.



Рис. 9. Функциональное предназначение и содержание учетной политики и стандартов ООО «Прогресс — инвест»

От профессионального ведения документации во многом зависит успех управленческой деятельности в целом. Правильно и грамотно организованный документооборот в ООО «Прогресс — инвест» усиливает контрольные функции учета, ускоряет сроки составления бухгалтерской отчетности, повышает оперативность бухгалтерского учета.

Поэтому принятая система документирования хозяйственной деятельности должна обеспечивать полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности, способствовать выявлению скрытых резервов.

Отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности должно быть построено исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания и условий хозяйствования.

Организация документооборота подразумевает разработку форм первичных документов, учетных регистров и форм отчетности, отличных от унифицированных, создание графика документооборота, определение

механизма принятия документов к учету, выбор системы обработки документов и порядок их хранения.

Документирование хозяйственных операций является одной из отличительных особенностей бухгалтерского учета, так как позволяет осуществлять сплошное наблюдение за хозяйственными процессами.

Следовательно, важность правильного ведения документооборота объясняется тем, что документооборот играет важную роль в деятельности каждой организации. Его усовершенствование и надлежащий контроль позволяют своевременно получать необходимую информацию для принятия различного рода решений.

А неправильное его ведение влечет за собой не только финансовую, но и уголовную ответственность бухгалтерского учета, так как позволяет осуществлять сплошное наблюдение за хозяйственными процессами. Следовательно, важность правильного ведения документооборота объясняется тем, что документооборот играет важную роль в деятельности каждой организации.

Его усовершенствование и надлежащий контроль позволяют своевременно получать необходимую информацию для принятия различного рода решений. А неправильное его ведение влечет за собой не только финансовую, но и уголовную ответственность.

График документооборота (Приложение 6) составляется в виде таблицы и представляет собой описание движения первичных документов. Он включает в себя следующую информацию: наименования документов, сроки предоставления, ответственное за составление лица, а также подразделения, куда представляются указанные документы. График документооборота позволяет улучшить контроль со стороны бухгалтерии за всей работой предприятия, то есть поощает эффективность всей его учетной работы. График документооборота позволит рационально распределять должностные обязанности не только специалистов бухгалтерии, но и сотрудников всего

предприятия. Все эти усилия направлены на достижение главной цели деятельности коммерческого предприятия – получение максимальной прибыли

Рабочий план счетов ООО «Прогресс — инвест» (Приложение 13) разрабатывается на основе утвержденного Министерством финансов Российской Федерации Плана счетов бухгалтерского учета и включает в себя синтетические и аналитические счета, которые необходимы для ведения бухгалтерского учета.

При разработке форм первичных учетных документов в ООО «Прогресс — инвест» соблюдаются условия, представленные на рисунке 10:

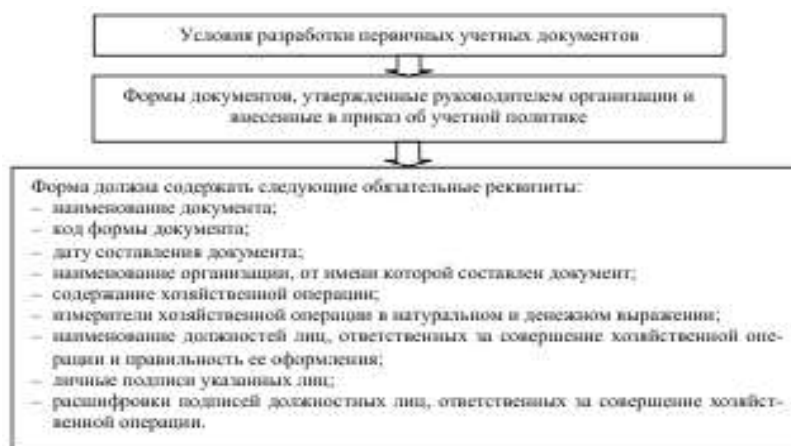


Рис. 10. Условия разработки первичных учетных документов в ООО «Прогресс — инвест»

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

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ НАЛИЧИЯ И ДВИЖЕНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

3.1. Документальное оформление операций по учету основных средств в ООО «Прогресс - инвест»

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

Все хозяйственные операции по движению основных средств подлежат оформлению первичными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет [21, с.154]. Согласно графику документооборота в ООО "Прогресс - инвест" для оформления данных операций используются документы, представленные на рисунке 11.

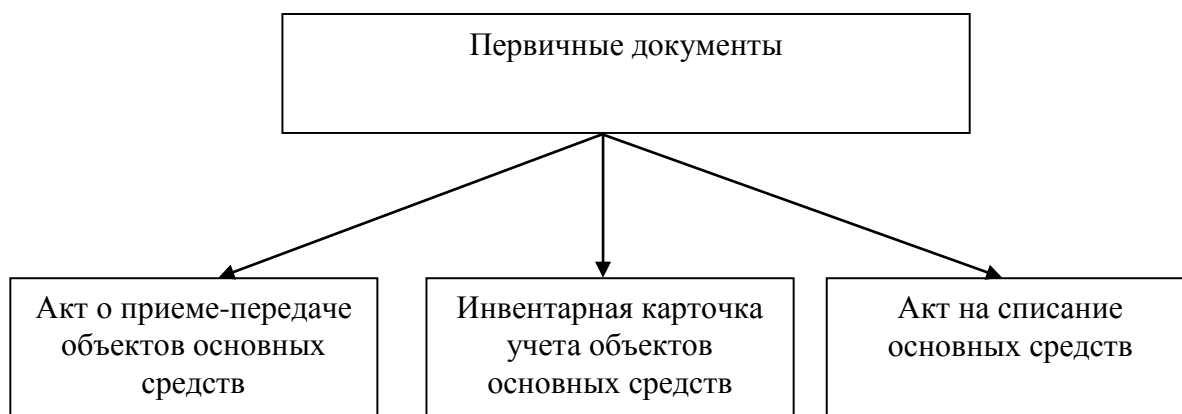


Рис.11. Первичные документы по учету основных средств ООО "Прогресс - инвест"

Основные средства поступают в организацию в случаях:

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

- в иных случаях.

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

Поступление основных средств осуществляется на основании договора купли-продажи (Приложение 14), в котором указываются стороны сделки, предмет договоров, условия поставки, цена, порядок расчетов, реквизиты с подписями сторон и прочие условия.

Между ООО «Прогресс — инвест» и ООО «БАТС» составлен договор поставки техники №87, согласно которого поставщик обязуется поставить сельскохозяйственную технику в виде катка кольчато-зубчатого на сумму 257000 руб. (Приложение 14).

К основным сопроводительным документам относятся товарная накладная (Приложение 15) и счет-фактура (Приложение 16). Данные документы отражают сведения о поставщике, плательщике, грузоотправителе, грузополучателе, а также информацию о товаре (название, единица измерения, количество, цена, стоимость без учета и с учетом НДС).

Так в ООО «Прогресс — инвест» поступили сопроводительные документы в виде товарной накладной № 269 и счет — фактуры на каток кольчато — зубчатый в сумме 217 796,61 руб.и сумму НДС — 39203,39 руб. (Приложение 15,16).

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

Поступление и ввод в эксплуатацию основных средств оформляется актом о приеме-передаче объектов основных средств (ф. № ОС-1) (Приложение 10). В ООО «Прогресс- инвест» составлен акт о приеме-передаче объектов основных средств на каток кольчато — зубчатый первоначальной стоимостью 257000 руб. (Приложение 17).

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

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

Инвентарная карточка учета объектов основных средств (ф. № ОС-6) (Приложение 18) является основным регистром аналитического учета и состоит из семи разделов. В инвентарной карточке учета объекта основных средств на объект каток кольчато — зубчатый установлен срок полезного использования 60 месяцев (Приложение 18).

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

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

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

Выбытие основных средств происходит в случаях:

- полного физического или морального износа;
- продажи;

- внесения в качестве вклада в уставный капитал других организаций;
- безвозмездной передачи;
- обмена на другое имущество;
- в иных случаях.

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

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

- определение причин списания основного средства;
- установление лиц, виновных в преждевременном списании объекта;
- оценка возможности использования деталей и материалов ликвидируемого объекта [42].

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

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

Инвентаризация проводится комиссией, в которую входят представители администрации организации, сотрудники бухгалтерии и другие специалисты при обязательном участии материально ответственных лиц [7]. Состав комиссии утверждается руководителем организации приказом на проведение инвентаризации (ф. № ИНВ-22) (Приложение 29).

На данный момент существует строгая взаимосвязь между первичными документами, включая документы по учету основных средств. Примерная схема документооборота отражена на рис. 12.



Рис. 12 Схема документооборота по движению основных средств.

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

Инвентаризационная комиссия для отражения фактического наличия основных средств составляет инвентаризационную опись (ф. № ИНВ-1) (Приложение 29) в двух экземплярах с указанием названий, инвентарных номеров и основных технических или эксплуатационных характеристик объектов. По неиспользуемым, принятым в аренду, не пригодным к эксплуатации вследствие полной амортизации или порчи объектам основных средств составляются отдельные описи [19, с.173].

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

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

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

3.2. Синтетический и аналитический учет наличия и движения основных средств

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

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

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

Согласно рабочему плану счетов в ООО "Прогресс - инвест" к счету 08 открыты субсчета, представленные на рисунке 13.

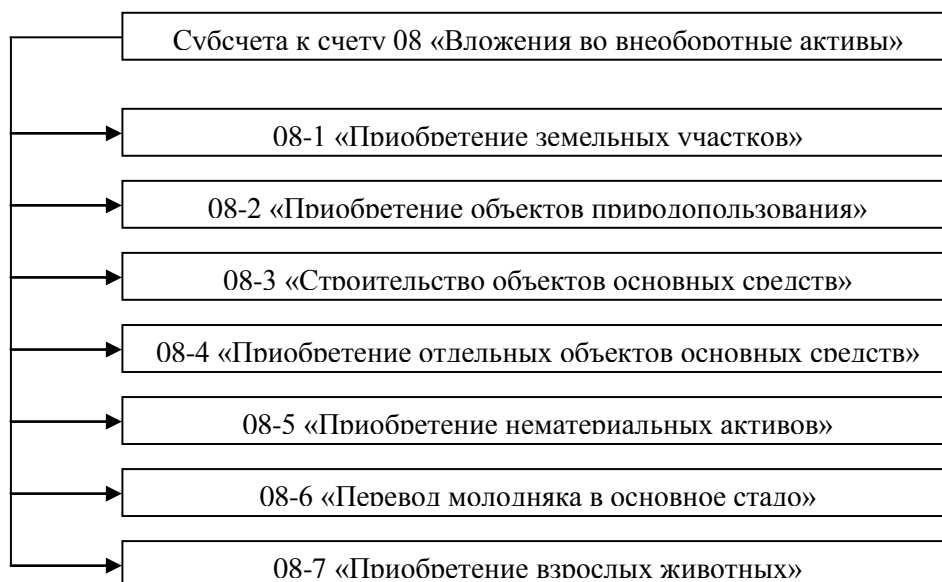


Рис. 13. Субсчета к счету 08 в ООО "Прогресс - инвест"

Схема строения счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» изображена на рисунке 3.3 на основании данных приложения 19-21.

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Дт		Кт	
Сальдо на начало периода	310619,9		
С кредита счетов	Содержание хозяйственной операции и сумма (руб.)		В дебет счетов
60	Приобретение объектов основных средств 994546,81	Ввод основных средств в эксплуатацию 994546,81	01
Обороты за период	994546,81	994546,81	Обороты за период
Сальдо на конец периода	310619,9		

Рис. 14. Схема строения счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»
ООО "Прогресс - инвест"

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

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

В ООО "Прогресс - инвест" учет основных средств в соответствии с рабочим планом счетов ведется в разрезе следующих субсчетов, изображенных на рисунке 15.

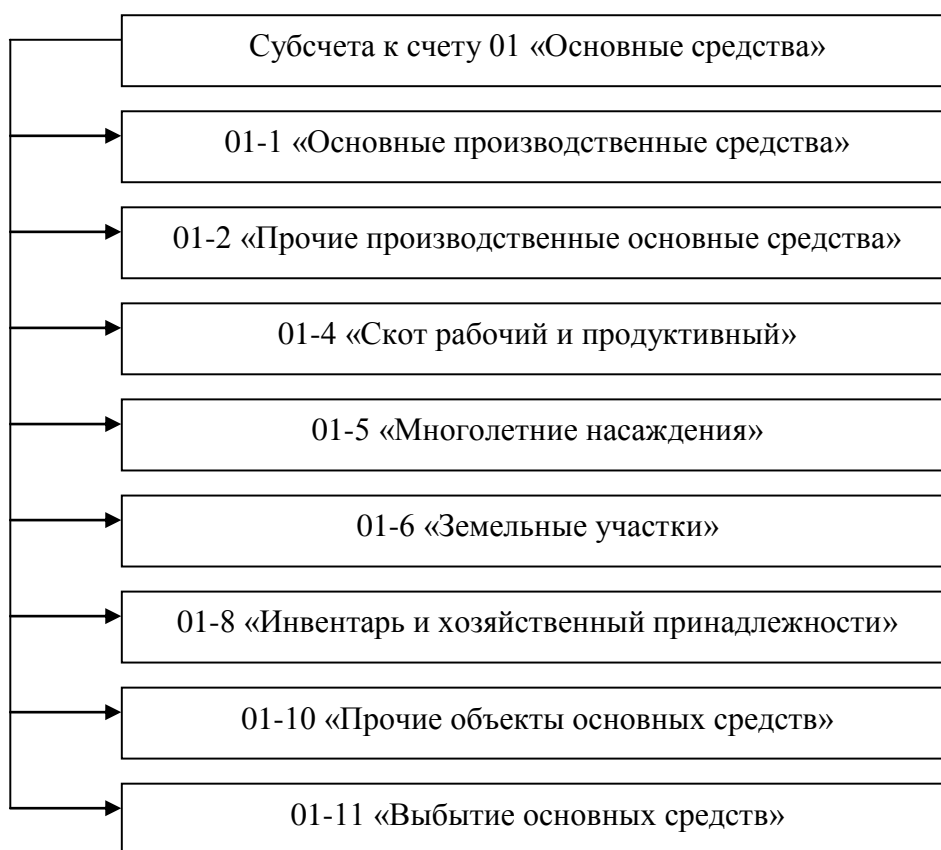


Рис. 15. Субсчета к счету 01 в ООО "Прогресс - инвест"

Схема строения счета 01 «Основные средства» представлена на рисунке 3.5 на основании данных приложения 22-24.

Счет 01 «Основные средства»

Дт			Кт
Сальдо на начало периода	10529863		
С кредита счетов	Содержание хозяйственной операции и сумма (руб.)		В дебет счетов
08.4	Ввод основных средств в эксплуатацию 994546,81	-	
Обороты за период	994546,81	-	Обороты за период
Сальдо на конец периода	11524409,81		

Рис. 16. Схема строения счета 01 «Основные средства»

ООО "Прогресс - инвест"

В соответствии с договором поставки №87 с ООО «БАТС» (Приложение 14) ООО "Прогресс — инвест" был приобретен каток кольчато - зубчатый с стоимостью 217796,61 рублей, НДС – 39203,39 рубля. Согласно товарной накладной № 269 (Приложение 15) и счета-фактуры № 269 (Приложение 16) общая сумма к оплате ООО «БАТС» составила 257 000 рублей.

Для оформления приобретения трактора был составлен акт о приеме-передаче № 00001 (Приложение 17). Приемочной комиссией было установлено, что данный объект соответствует техническим условиям и пригоден для эксплуатации. Катку был присвоен код согласно ОКОФ 142918131 и дан инвентарный номер 000000072 [11].

На основании акта о приеме-передаче № 00001 на каток инв. № 000000072 заведена инвентарная карточка учета № 97 (Приложение 18).

По операции приобретения катка кольчато - зубчатого инв. № 000000072 в бухгалтерском учете были произведены следующие записи:

1) Принят к оплате счет поставщика за поставку трактора:

Дт 08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств»

Кт 60-2 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

217796 руб. 61 коп.

2) Отражен НДС, уплаченный ООО «БАТС»:

Дт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

Кт 60-2 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

39203 руб. 39 коп.

3) Оплачен счет ООО «БАТС»:

Дт 60-2 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кт 51 «Расчетные счета»

257 000 руб. 00 коп.

4) Введен в эксплуатацию и принят к учету по первоначальной стоимости каток кольчато - зубчатый инв. № 000000072:

Дт 01-1 «Основные производственные средства»

Кт 08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств»

217 796 руб. 61 коп.

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

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

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

Схема строения счета 02 «Амортизация основных средств» изображена на рисунке 17 на основании данных приложения 25-27.

Счет 02 «Амортизация основных средств»

Дт		Кт	
		3 996434,14	Сальдо на начало периода
С кредита счетов	Содержание хозяйственной операции и сумма (руб.)		В дебет счетов
		Начисление амортизации по основным средствам 1407940,99	20
Обороты за период	-	1407940,99	Обороты за период
		5404375,13	Сальдор на конец периода

Рис. 17. Схема строения счета 02 «Амортизация основных средств»

Согласно учетной политике (Приложение 2) начисление амортизации в ООО "Прогресс - инвест" производится в течение установленного срока службы линейным способом.

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

$$N = \frac{1}{\text{Срок}} \quad (3.1)$$

Следовательно, годовая сумма амортизации определяется по формуле:

$$A = \text{СВ} \cdot N \quad (3.2)$$

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

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

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

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

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

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

В соответствии с инвентарной карточкой учета № 97 первоначальная стоимость катка кольчато - зубчатого инв. № 000000072 составляет 217 796,61 рублей. Каток отнесен к пятой амортизационной группе, и срок его полезного использования равен 60 месяцам.

Месячная норма амортизации для данного объекта составит: $\frac{1}{85} \times 100 = 1,176\%$. Согласно ведомости начисления амортизации катка инв. № 000000072 сумма амортизации равна 302,50 рублей ($217\,796,61 \times 0,05\%$).

Операция начисления амортизации катка инв. №000000072 в бухгалтерском учете отражается следующей записью:

Дт 20-1 «Растениеводство»

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

302 руб. 50 коп.

Очиститель вороха самопередвижной ОВСН-25 инв. № 00380 был списан 11.09.2015 с учета в результате полной его амортизации. Ликвидационной комиссией было установлено, что данный объект больше не пригоден к эксплуатации, связи с чем подлежит списанию. Выбытие очистителя вороха самопередвижной ОВСН-25 инв. № 00380 было оформлено актом на списание № 000005 от 11.09.2015.

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

1) Списана первоначальная стоимость очистителя вороха:

Дт 01-11 «Выбытие основных средств»

Кт 01-1 «Основные производственные средства»

790 677 руб. 97 коп.

2) Списана сумма накопленной амортизации по объекту:

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

Кт 01-11 «Выбытие основных средств»

790 677 руб. 97 коп.

Для проведения инвентаризации основных средств, находящихся в одном из структурных подразделений ООО "Прогресс - инвест", 31.12.2016 приказом руководителя № 452 была назначена специальная комиссия, в состав которой вошли начальник ОПС и МТС, главный экономист, бухгалтер и инженер по МТС. Результаты проведенной инвентаризации представлены в инвентаризационной описи № 0001 (**Приложение 14**).

Всего было проверено пятьдесят объектов на сумму 3272789,00 рублей. Согласно инвентаризационной описи № 0001 отсутствуют расхождения данных бухгалтерского учета с фактическим наличием основных средств.

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

Информация об основных средствах раскрывается в таких формах бухгалтерской финансовой отчетности, как бухгалтерский баланс (Приложение 11) и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Отчетные показатели формируются на основе данных оборотно-сальдовой ведомости (Приложение 28).

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

В соответствии с п. 32 ПБУ 6/01 отчетность должна отражать следующие сведения, представленные на рисунке 18.



Рис.18. Информация об основных средствах, раскрываемая в отчетности

Расчет отчетных показателей, раскрывающих информацию об основных средствах, представлен в таблице 12.

Таблица 12

Формирование показателей отчетности

Показатель	Раздел, строка	Показатели оборотно-сальдовой ведомости	Расчет	Сумма, тыс.руб.
Наличие основных средств на начало года по первоначальной стоимости	табл.5.1., столбец 3	Дебетовое сальдо по счету 01 на н.г.	-	10530
Накопленная амортизация на начало года	табл.5.1., столбец 4	Кредитовое сальдо по счету 02 на н.г.	-	3996
Наличие основных средств на начало года по остаточной стоимости	табл.5.1., столбец 5	Разница между дебетовым сальдо по счету 01 и кредитовым сальдо по счету 02 на н.г.	10530 - 3996	6534
	I, строка 1150 (2014г.)			
Поступило основных средств	табл.5.1., столбец 6	Дебетовый оборот по субсчетам 08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств»	10530 + 996	11524
Начислено амортизации	табл.5.1., столбец 9	Кредитовый оборот по счету 02	-	1408
Выбыло основных средств	табл.5.1., столбец 7	Разница между кредитовым оборотом по счету 01 и субсчету 01-11 «Выбытие основных средств»	-	-
Наличие основных средств на конец года по первоначальной стоимости	табл.5.1., столбец 13	Дебетовое сальдо по счету 01 на к.г.	-	11524
Накопленная амортизация на конец года	табл.5.1., столбец 14	Кредитовое сальдо по счету 02 на к.г.	-	8338
Наличие основных средств на конец года по остаточной стоимости	табл.5.1., столбец 15	Разница между дебетовым сальдо по счету 01 и кредитовым сальдо по счету 02 на к.г.	11524 - 8338	3186
	I, строка 1150 (2016г.)			

В бухгалтерском балансе в разделе «Внеоборотные активы» по строке 1150 отражается остаточная стоимость основных средств за три отчетных периода. Данный показатель формируется путем вычитания из дебетового сальдо по счету 01 «Основные средства» кредитового сальдо по счету 02 «Амортизация основных средств». В пояснении к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах раскрываются следующие сведения, касающиеся основных средств:

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

Данная информация предоставляется с расшифровкой по видам основных средств. Кроме этого пояснение к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах содержит в себе сведения о наличии и движении арендованных основных средств, о переданных в аренду объектах, числящихся на балансе предприятия, а также об основных средствах, находящихся на консервации. Первоначальная стоимость основных средств есть ничто иное как дебетовое сальдо по счету 01 «Основные средства». Кредитовое сальдо по счету 02 «Амортизация основных средств» отражает сумму накопленной амортизации. Стоимость поступивших основных средств определяется путем сложения дебетовых оборотов по субсчетам 08-4 «Приобретение отдельных объектов основных средств» и 08-6 «Перевод молодняка в основное стадо».

Стоимость выбывших основных средств рассчитывается как разность между кредитовым оборотом по счету 01 «Основные средства» и субсчету 01-11 «Выбытие основных средств». Начисленную амортизацию отражает кредитовый оборот по счету 02 «Амортизация основных средств».

3.4. Пути совершенствования бухгалтерского учета основных средств в ООО "Прогресс - инвест"

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

Организации следует постоянно анализировать движение основных средств, их состояние и структуру. Данная информация может быть применена для определения путей и резервов повышения эффективности их использования, а кроме того для обнаружения и корректировки негативных

отклонений, которые могут привести к серьезным последствиям для успешной деятельности предприятия.

В целях совершенствования системы бухгалтерского учета основных средств предлагаются следующие мероприятия, представленные в таблице 13.

Таблица 13

Рекомендации по совершенствованию учета

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

В ООО "Прогресс - инвест" учет основных средств осуществляется с помощью программы «1С: Бухгалтерия 7.7». Для достижения большего удобства и эффективности учета программу следует обновить до версии «1С: Бухгалтерия 8.2», что позволит улучшить систему управления и обеспечить более детализированный учет основных средств.

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

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

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

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

В рамках совершенствования учета рекомендуется разработать должностные инструкции для всех сотрудников бухгалтерской службы. Несмотря на то, что должностная инструкция формально не является обязательным кадровым документом, ее наличие позволяет четко определить место и значение каждой должности в структуре предприятия. Кроме этого они используются при разрешении трудовых споров, определении правомерности дисциплинарных взысканий и являются эффективным инструментом управления персоналом [43].

В рамках усиления контроля за правильным оформлением первичных документов по движению основных средств рекомендуется максимально полно заполнять все реквизиты, в частности указывать основания для составления

данных документов, корреспондирующие счета, характеристики объектов, несмотря на то, что их отсутствие не является существенным нарушением.

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

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

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

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

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

Традиционно в российской практике учета выделяют три вида оценки основных средств: первоначальную, остаточную и восстановительную. Помимо этого ряд экономистов выделяет дополнительные виды стоимости основных

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

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

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

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

ООО «Прогресс - инвест» может осуществлять такие виды финансово-хозяйственной деятельности, как розничная, оптовая и мелкооптовая торговля; осуществление строительных и ремонтно — строительных работ; оказание услуг по перевозке грузов и прочее. ООО «Прогресс - инвест» осуществляет производство сельскохозяйственной продукции, её переработку и сбыт. .

Основной целью ООО «Прогресс - инвест» является получение прибыли. Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, являющейся самостоятельным структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером. На основании проведенного в рамках настоящей выпускной квалификационной работы анализа основных экономических показателей бухгалтерской отчетности ООО «Прогресс — инвест» можно сделать выводы о том, что в целом экономическая ситуация в исследуемой организации стабильна.

Выручка от продаж в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом выручка уменьшилась. Среднесписочная численность работников предприятия в течение анализируемого периода изменялась неравномерно. Среднегодовая стоимость основных средств в 2016 году по сравнению с 2015 годом уменьшилась, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшилась. Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась. Стоимость кредиторской задолженности уменьшалась. Себестоимость продукции, выполненных работ и оказанных услуг в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась, а в 2015 году по сравнению с 2014 годом уменьшилась. По итогам работы ООО «Прогресс - инвест» в 2016 году прибыль от продаж продукции уменьшилась, а чистая прибыль незначительно увеличилась.

Производительность труда, фондоотдача увеличились, фондоемкость уменьшилась, рентабельность продаж в 2015 году увеличилась, а в 2016 году уменьшилась.

В ООО "Прогресс - инвест" предусмотрена автоматизированная форма бухгалтерского учета с полной автоматизацией учетного процесса.

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

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

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

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

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

Для учета поступления, движения и выбытия основных средств в ООО "Прогресс - инвест" используются счета 08 «Вложения во внеоборотные

активы» и 01 «Основные средства» в разрезе субсчетов согласно рабочему плану счетов в корреспонденции с другими счетами. Для отражения амортизации, начисляемой в ООО "Прогресс - инвест" линейным методом, применяется счет 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции с другими счетами, в зависимости от того, где используются амортизируемые основные средства. Вышеуказанные операции были проиллюстрированы примерами с приложением соответствующих документов и составлением проводок.

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

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

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

16. Вещунова, Н.Л. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие / Н.Л. Вещунова – Проспект, 2016. – 462 с.

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

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

19. Зонова, А.В. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учеб. пособие / А.В. Зонова – СПб.: Питер, 2016. – 480 с.

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

21. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учеб. пособие / Н.П. Кондраков – М.: Инфра-М, 2013. – 832 с.
22. Ларионов, А.Д. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие / А.Д. Ларионов – Проспект, 2010. – 368 с.
23. Переверзев, М.П. Бухгалтерский учет [Текст] : учеб. пособие / М.П. Переверзев – М.: ИНФРА-М, 2015. – 221 с.
24. Старовойтова, Е.В. Бухгалтерский финансовый учет [Текст] : учеб. пособие / Е.В. Старовойтова – Рид Групп, 2011. – 416 с.
25. Шеремет, А.Д. Бухгалтерский учет и анализ [Текст] : учеб. пособие / А.Д. Шеремет – М.: ИНФРА-М, 2011. – 618 с.
26. Воробьев, С.В. Сравнительная характеристика МСФО 16 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [Текст] / С.В. Воробьев // Экономика и предпринимательство – 2015 – № 1. – С. 718-721.
27. Гарифуллина, А.А. Различные подходы к определению понятий «основные средства», их «оценка» и «амортизация» [Текст] / А. А. Гарифуллина // Молодой ученый — 2015 — №7. — С. 324-327.
28. Гетьман, В.Г. Назревшие вопросы совершенствования бухгалтерского учета основных средств [Текст] / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет – 2014 – № 6. – С. 9-13.
29. Горбунова, В.В. Совершенствование механизма использования предприятиями основных средств [Текст] / В.В. Горбунова // Российский экономический интернет-журнал – 2011 – № 3. – С. 157-163.
30. Демина, И.Д. Использование основных средств: экономические выгоды, влияние на релевантность отчетной информации [Текст] / И.Д. Демина // Международный бухгалтерский учет – 2015 – № 33. – С. 24-33.
31. Дружиловская, Э.С. Совершенствование методики бухгалтерской оценки основных средств [Текст] / Э.С. Дружиловская // Международный бухгалтерский учет – 2013 – № 32. – С. 15-19.

32. Ендовицкий, Д.А. Переосмысление классификаций основных средств и оценка возможностей их применения в бухгалтерском учете [Текст] / Д.А. Ендовицкий // Экономический анализ: теория и практика – 2014 – № 24. – С. 147-155.

33. Камышан, В.А. Выбытие основных средств: актуальные вопросы бухгалтерского учета [Текст] / В.А. Камышан // Международный бухгалтерский учет – 2014 – № 3. – С. 25-33.

34. Крупина, Н.Н. Учет амортизации основных средств: российские и международные стандарты [Текст] / Н.Н. Крупина // Международный бухгалтерский учет – 2011 – № 16. – С. 21-27.

35. Леонова, С.В. Сравнительная характеристика МСФО 16 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [Текст] / С.В. Леонова // Вестник Тульского филиала финансового университета – 2015 – № 1. – С. 369-371.

36. Парасоцкая, Н.Н. Бухгалтерский и налоговый учет поступления и выбытия основных средств [Текст] / Н.Н. Парасоцкая // Все для бухгалтера – 2016 – № 7. – С. 5-12.

37. Селезнева, И.П. Актуальные проблемы учета амортизации основных средств [Текст] / И.П. Селезнева // Бухгалтер и закон – 2015 – № 1(173). – С. 2-9.

38. Сухарев, И.Р. Практическое применение требований МСФО в российских условиях: учет основных средств [Текст] / И.Р. Сухарев // Российский международный бухгалтерский учет – 2016 – № 3. – С. 2-8.

39. Туаев, Д.Я. Учет амортизационных отчислений основных средств [Текст] / Д.Я. Туаев // Известия Горского государственного аграрного университета – 2010 – № 46. – С. 114-116.

40. Хайлова, И.В. Бухгалтерский учет и аудит основных средств [Текст] / И.В. Хайлова // Современное состояние и приоритетные направления развития экономики. – 2015 – № 6. – С. 244-248.

41. «Амортизация основных средств». Информационно-аналитическое электронное издание «Бухсчета». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.buhscheta.ru/statya.php?t=amortizacija-osnovnykh-sredstv&idc=26>

42. «Документальное оформление движения основных средств». Информационное электронное издание «Клерк.Ру». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.klerk.ru/buh/articles/5363/>

43. «Должностная инструкция, разработка и содержание». Кадровые вопросы. [Электронный ресурс] / Режим доступа: http://www.bizneshaus.ru/razrabotka_di.html

44. «Инвентаризация основных средств: излишки и недостача». Информационное электронное издание «Простая бухгалтерия». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://buhland.ru/inventarizaciya-osnovnykh-sredstv-izlishki-i-nedostacha>

45. «Инвентаризация основных средств. Проведение, оформление». Электронное периодическое издание «Актуальная бухгалтерия». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://aktbuh.ru/nalogi-i-uchet/buhuchet/inventarizatsiya-osnovnykh-sredstv-provedenie-oformlenie>

46. «Как правильно провести инвентаризацию». Информационно-аналитическое электронное издание «Бухгалтерия.ру». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.buhgalteria.ru/article/n55309>

47. «Классификация основных средств». Амортизационные группы. [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://амортизационные-группы.рф/klassifikatsiya-osnovnykh-sredstv>

48. «Семь практических ситуаций по учету и амортизации основных средств». Электронный журнал «Главбух». [Электронный ресурс] / Режим доступа: <http://www.glavbukh.ru/art/20604>