

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»**

**ОТРАЖЕНИЕ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА СЧЕТАХ  
БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ИХ ОЦЕНКА**

**Выпускная квалификационная работа  
(бакалаврская работа)**

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

Научный руководитель  
к.э.н.  
Матвийчук Л.Н.

**БЕЛГОРОД, 2017**

## ОГЛАВЛЕНИЕ

<b>ВВЕДЕНИЕ.....</b>	<b>4</b>
<b>1. УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПОНЯТИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....</b>	<b>7</b>
1.1 Экономическая сущность, состав и структура основных средств.....	7
1.2. Оценка основных средств в бухгалтерском учете.....	14
<b>2. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «КОСМЕТОЛОГИЧЕСКАЯ.....</b>	<b>21</b>
<b>ЛЕЧЕБНИЦА «МЦКЗ «ЭСТЕТИК - ЦЕНТР».....</b>	<b>21</b>
2.1. Организационно-экономическая характеристика.....	
ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр».....	21
2.2. Анализ финансового состояния общества.....	28
2.3. Характеристика системы бухгалтерского учета в.....	
ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр».....	35
<b>3. ПОРЯДОК ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ.....</b>	<b>43</b>
<b>СРЕДСТВ.....</b>	<b>43</b>
3.1. Отражение в учете наличия и движения основных средств на.....	
примере ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр»	
.....	43
3.2. Способы начисления амортизации основных средств для целей.....	
бухгалтерского и налогового учета.....	55
3.3. Рекомендации по совершенствованию учета основных средств в.....	
ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр».....	63
<b>ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....</b>	<b>67</b>
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....</b>	<b>71</b>
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ.....</b>	<b>.....</b>

## ВВЕДЕНИЕ

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

Актуальность исследуемой темы обусловлена тем, что деятельность любого хозяйствующего субъекта неразрывно связана с использованием имущественных ценностей, относимых к объектам основных средств. При этом указанные объекты могут использоваться на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления, доверительного управления, аренды, лизинга, безвозмездного пользования. Во всех случаях на предприятия возлагаются обязанности по организации бухгалтерского и налогового учета основных средств.

Актуальность выбранной темы обусловлена еще и тем, что учет движения объектов основных средств, организованный в соответствии с нормативными актами четырех уровней, является одним из наиболее сложных разделов бухгалтерского учета. В процессе реформирования бухгалтерского учёта усиливается влияние организации и ведения учета основных средств как на финансовое состояние субъектов хозяйствования, так и на качество представляемой ими отчетности. Поэтому правильность отражения в бухгалтерском учете операций с основными средствами в современных условиях приобретает для организации важное значение.

Основные средства являются важнейшим экономическим потенциалом предприятия. Их состояние предопределяет как предпосылки его финансового подъема, так и уровень конкурентоспособности отечественного производства.

Исходя из актуальности темы в данной работе поставлена цель изучить бухгалтерский учет движения основных средств на предприятии, наметить пути его совершенствования и разработать предложения по

совершенствованию бухгалтерского учета основных средств. Для выполнения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- исследовать экономическую сущность основных средств;
- изучить состав и структуру основных средств;
- раскрыть порядок оценки основных средств в бухгалтерском учете и отчетности;
- дать организационно-экономическую характеристику ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр»;
- оценить финансовое состояние общества;
- оценить систему бухгалтерского учета ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр»;
- раскрыть порядок отражения в учете движения основных средств;
- исследовать способы начисления амортизации основных средств для целей бухгалтерского и налогового учета;
- разработать мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета основных средств в ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр».

Предметом исследования являются теоретические и методологические аспекты учета основных средств.

Объектом выступает ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр».

В данной выпускной квалификационной работе рассмотрены научные труды по учету и анализу основных средств многих авторов, основными из них являются О.П. Коробейников, Е.С. Русак, Ю.А. Бабаев, М.В. Мельник, М.Л. Пятов и др.

Источником информации при написании выпускной квалификационной работы послужили нормативно-правовые акты в области бухгалтерского учета, учебно-методическая литература и статьи ведущих экономистов в области организации и ведения бухгалтерского и налогового учёта основных средств.

В работе использовались следующие методы исследования: монографический метод, экономико-статистический, абстрактно-логический, расчетно-конструктивный, анализа и синтеза, метод сравнения.

Кроме того, в работе использована первичная учетная документация, учетные регистры основных средств и годовая бухгалтерская отчетность за 2014 - 2016 гг. ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр».

Работа изложена на 69 страницах компьютерного текста и включает в себя введение, три главы и заключение. К работе прилагается 28 документов, список литературы включает 40 источников.

# 1. УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ПОНЯТИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

## 1.1 Экономическая сущность, состав и структура основных средств

Для осуществления производственно-хозяйственной деятельности предприятия должны располагать основным и оборотным капиталом, которые различаются по их функциям в процессе производства и характеру участия в образовании стоимости товара. Различны также процессы их потребления и возобновления.

Основные фонды являются наиболее значимой составной частью имущества предприятия и его внеоборотных активов.

В экономической литературе не существует единого мнения по поводу определения понятий «основные фонды» и «основные средства», «основной капитал». Некоторые экономисты отождествляют эти понятия, некоторые различают. Например, О.П. Коробейников, относит к основным средствам основные фонды, выраженные в стоимостном выражении [23, с. 20].

Е.С. Русак выделяет понятие основной капитал как совокупность зданий, сооружений, оборудования, которые служат в течение ряда периодов производства, сохраняя свою натуральную форму. Оборотный капитал используется целиком в течение одного производственного цикла, не сохраняя своей самостоятельной потребительской формы и для каждого нового цикла производства их необходимо заменять новыми [34, с.33].

Основные средства - это средства труда, которые неоднократно участвуют в производственном процессе, сохраняя при этом свою натуральную форму, а их стоимость переносится на производимую продукцию частями по мере износа.

Существует множество подходов к определению основных производственных фондов, приведём наиболее распространённые из них.

С точки зрения Бабаева Ю.А., основные средства - совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств

труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев [15].

По мнению, Мельник М.В., основные средства представляют собой совокупность материально-вещественных ценностей, действующих в натуральной форме в течение длительного времени [20].

Горфинкель В. Я., дает определение основных производственных фондов как совокупности средств труда, функционирующих в среде материального производства в неизменной натуральной форме в течение длительного времени и переносящих свою стоимость на вновь созданный продукт по частям, по мере изнашивания. В состав основных средств могут включаться вспомогательные материалы, а также сырье и полуфабрикаты, если по способу перенесения и возмещения стоимости они сходны по средствам труда (например сельскохозяйственные удобрения) [21].

Согласно Положению по бухгалтерскому учёту ПБУ 6/01 «Учёт основных средств» имущество признаётся организацией в качестве объекта основных средств при выполнении следующих условий:

- использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- использование в течение длительного времени, то есть срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;
- организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;
- способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем [10].

Пятов М.Л., Смирнова И.А. отмечают, что в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности для учета основных

средств следует использовать несколько стандартов, главным образом МСФО 16 «Основные средства» (IAS 16 «Property, Plant and Equipment») [32].

По их мнению, в английском языке и соответственно в МСФО отсутствует аналог русского бухгалтерского понятия «основные средства». Вместо него используется статичный перечень объектов – «Property, Plant and Equipment», который на практике часто для краткости обозначается аббревиатурой PPE. Дословный перевод этой сентенции на русский язык звучит приблизительно как «Недвижимость, установки и оборудование». Но на практике такой перевод в России не используется в связи с тем, что русский термин «основные средства» более емкий и точнее отражает сущность данного вида активов.

Пшиченко Д.В. отмечает, что МСФО 16 применяется для учета основных средств, кроме случаев, когда другой Международный стандарт финансовой отчетности требует или разрешает другой порядок учета.

МСФО 16 не применяется к: лесам и другим аналогичным восстанавливаемым объектам природопользования; правам на минеральные ископаемые, к поиску и добыче минеральных ископаемых, нефти, природного газа и аналогичных невозстанавливаемых ресурсов.

В соответствии с § 6 МСФО 16 основные средства - это материальные активы, которые: используются компанией для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям или для административных целей, которые предполагается использовать в течение более чем одного периода [31].

Для учета, оценки и анализа основные средства классифицируются по ряду признаков. В зависимости от характера участия основных средств в процессе расширенного воспроизводства основные средства подразделяются на производственные и непроизводственные [33].

Основные производственные средства функционируют в сфере материального производства, неоднократно участвуют в производственном процессе, изнашиваются постепенно, а их стоимость переносится на

изготавливаемый продукт по частям по мере использования. Пополняются они за счет капитальных вложений.

Непроизводственные основные средства – жилые дома, детские и спортивные учреждения, другие объекты культурно – бытового назначения, которые находятся на балансе предприятия. В отличие от производственных основных средств они не участвуют в процессе производства.

Непроизводственные основные средства не оказывают непосредственного влияния на объем производства и производительность труда, но их функционирование связано с улучшением благополучия работников предприятия, повышением материального и культурного уровня их жизни, что, в конечном итоге, влияет на результаты деятельности предприятия.

По вещественно – натуральному составу производственные основные средства делятся на следующие группы:

- Здания - здания и строения, в которых происходят процессы основных, вспомогательных и подсобных производств; административные здания; хозяйственные строения.
- Сооружения – инженерно-строительные объекты, которые необходимы для осуществления процесса производства: дороги, эстакады, тоннели, мосты.
- Передаточные устройства - водопроводная и электрическая сеть; теплосеть, газовые сети, провода, т.е. объекты, осуществляющие передачу различных видов энергии от машин-двигателей к рабочим машинам.
- Машины и оборудование:
  - силовые машины и оборудование, включающие все виды энергетических агрегатов и двигателей;
  - рабочие машины и оборудование, которые непосредственно воздействуют на предмет труда или его перемещение в процессе создания продукции;

- измерительные и регулирующие приборы и устройства и лабораторное оборудование, предназначенные для измерений, регулирования производственных процессов, проведения испытаний и исследований;

- вычислительная техника: электронно-вычислительные, управляющие аналоговые машины, а также машины и устройства, применяемые для управления производством и технологическими процессами;

- прочие и оборудование, которые не отнесены к перечисленным подгруппам.

- Транспортные средства.
- Инструменты и приспособления, служащие более года.
- Рабочий и продуктивный скот.
- Многолетние насаждения.
- Капитальные затраты на улучшение земель (без сооружений).
- Прочие основные средства [28].

По характеру участия в производственном процессе основные средства подразделяются на активную и пассивную части.

К активной части относятся средства труда, принимающие непосредственное участие в изготовлении продукции (машины, оборудование и т. д.). От их качества, степени использования зависят объем производства и его эффективность.

К пассивной части относятся основные средства, которые создают условия для осуществления производственного процесса (здания, сооружения, передаточные устройства и т. д.).

Поэтому уровень материально – технической базы предприятия определяется, прежде всего, удельным весом и качеством активной части производственных основных средств.

На рисунке 1 представлена структура основных фондов в зависимости от участия в производственном процессе [25].

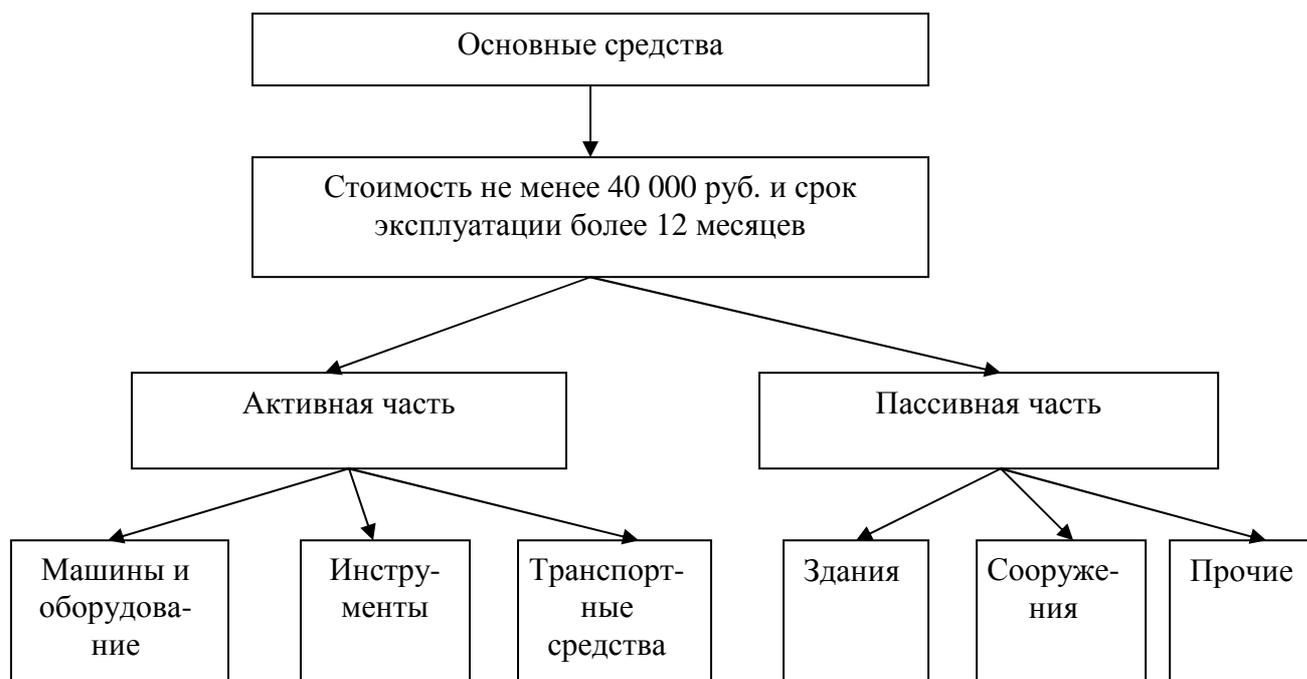


Рис. 1. Структура основных фондов

По принадлежности основные производственные средства подразделяются на собственные и арендованные. Собственные полностью принадлежат предприятию, а арендованные являются собственностью других предприятий и в соответствии с договором аренды используются на данном предприятии.

В зависимости от отраслевой принадлежности, различают основные средства промышленности, строительства, транспорта и т. д. По участию в процессе производства выделяют основные средства, предназначенные к вводу в действие, введенные в действие, действующие и бездействующие [34].

По возрастному составу различают основные средства в возрасте до 5 лет, от 5 до 10 лет, от 10 до 15 лет, от 15 до 20 лет и действующие свыше 20 лет.

По мнению Резепова И. главными задачами бухгалтерского учета основных средств являются правильное документальное оформление и своевременное отражение в учетных регистрах всех хозяйственных операций [33].

А Агабемян О.В., Макарова К.С. считают, что задачи учета основных средств в основном сводятся к следующим:

- достоверное формирование фактических затрат, связанных с принятием активов к учету;
- правильное оформление первичной документации по учету основных средств, своевременное отражение в учете операций по поступлению, внутреннему перемещению, а также по выбытию основных средств;
- достоверное определение финансовых результатов от продажи основных средств, а также его прочего выбытия;
- достоверное и полное определение всех затрат, связанных с поддержанием основных средств в рабочем состоянии (ремонт основных средств, а также иные работы, связанные с поддержанием основных средств в рабочем состоянии);
- проведение анализа эффективности использования основных средств;
- получение информации об основных средствах, необходимой для раскрытия в бухгалтерской отчетности [14].

Таким образом, основные средства – это часть производственных средств, которая вещественно воплощена в средствах труда, сохраняет в течение длительного времени свою натуральную форму, переносит по частям стоимость на продукцию и возмещается только после проведения нескольких производственных циклов.

Основные средства можно классифицировать по следующим признакам: по назначению; по вещественно – натуральному составу; по участию в процессе производства; по принадлежности; по возрастному составу; по степени воздействия на предмет труда.

От эффективного использования основных средств зависит финансовое состояние, конкурентоспособность предприятия. Рациональный состав

основных средств, их эффективное использование влияет на технический уровень, качество, надежность продукции.

## 1.2. Оценка основных средств в бухгалтерском учете

Необходимые условия правильного учета основных средств – это единый принцип их оценки. Принципы оценки основных средств одинаковы для всех предприятий, независимо от их форм собственности. У основных средств различают первоначальную, восстановительную и остаточную стоимость. На рисунке 2 представлена оценка основных средств в текущем учете и в бухгалтерском балансе [20].

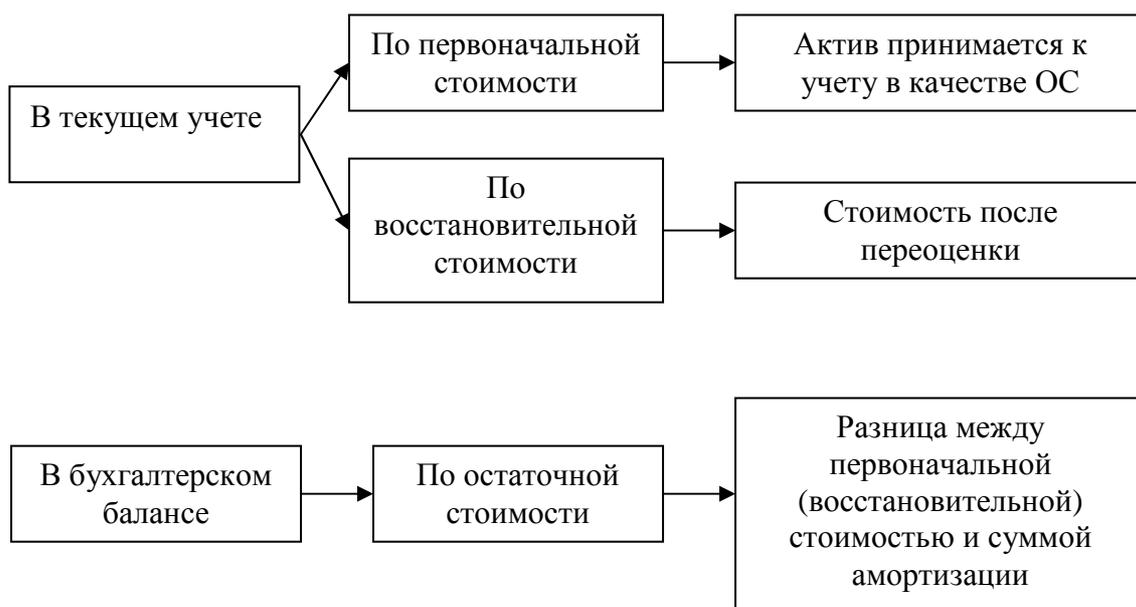


Рис. 2. Оценка основных средств

В бухгалтерском учете основные средства отражаются, как правило, по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость - это сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление основного средства, кроме НДС и иных возмещаемых налогов.

Порядок формирования первоначальной стоимости в зависимости от источника приобретения представлен в Таблице 1 [40].

Таблица 1

## Формирование первоначальной стоимости по объектам основных средств

Источники приобретения объектов основных средств	Особенности формирования первоначальной стоимости основных средств
Приобретение основных средств за плату	<p>В сумме фактических затрат:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- стоимость приобретения основных средств;</li> <li>- таможенные сборы и пошлины;</li> <li>- затраты по страхованию при доставке;</li> <li>- проценты по кредитам и займам (просроченность за кредит не имеет значения); (проценты по кредитам и займам, начисленные после принятия к бухгалтерскому учету – в первоначальную стоимость не включаются, а отражаются на счете 91);</li> <li>- затраты на услуги других лиц, связанные с приведением основных средств в состояние, пригодное для использования;</li> <li>- иные затраты связанные с приобретением и доведением объекта до состояния, в котором он пригоден к использованию (затраты на погрузочно – разгрузочные операции;</li> <li>- затраты, связанные с покупкой (конверсией) иностранной валюты для расчетов по обязательствам, связанным с приобретением основных средств;</li> <li>- сертификацию, регистрацию прав на недвижимое имущество, постановку на учет в Государственной автомобильной инспекции Министерства внутренних дел РБ (ГАИ); суммы НДС, подлежащие уплате при приобретении и (или) ввозе объектов основных средств на территорию РБ по законодательству).</li> </ul> <p>Не включаются в первоначальную стоимость курсовые и суммовые разницы, образовавшиеся до момента ввода объекта в эксплуатацию.</p>
Объекты, внесенные в уставный капитал организации	Оценочным путем и устанавливается на уровне, подтвержденном обязательной экспертизой достоверности оценке;
Ббезвозмездно полученные основные средства от других лиц	Исходя из текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений в долгосрочные активы. Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая была бы получена после реализации. Поскольку в инвестиционной деятельности не совпадают периоды признания доходов будут возникать отложенные налоговые активы.
Основные средства, приобретенные при исполнении товарообменных операций	Исходя из учетной стоимости отгруженных товаров или иных активов

## Продолжение таблицы 1

При выявлении излишков основных средств в результате инвентаризации	Экспертным путем или по аналогу на дату проведения инвентаризации
Основные средства, созданные в организации	В сумме фактических прямых и распределяемых переменных косвенных затрат на их создание: - прямые затраты - затраты, связанные с производством определенного вида продукции, выполнением определенного вида работ, оказанием определенного вида услуг, которые могут быть прямо включены в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг; - косвенные затраты - затраты, связанные с производством нескольких видов продукции, выполнением нескольких видов работ, оказанием нескольких видов услуг, которые включаются в себестоимость определенного вида продукции, работ, услуг по определенной базе распределения.
Поступление основных средств от обособленных подразделений, имеющих отдельные балансы	Исходя из первоначальной стоимости указанной в обособленном подразделении
Поступление основных средств на отдельный баланс доверительного управляющего	Исходя из первоначальной стоимости указанной у передающей стороны

В бухгалтерском учете изменение первоначальной стоимости допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки основных средств.

С течением времени первоначальная стоимость отклоняется от стоимости аналогичных основных средств, приобретаемых или вводимых в современных условиях. Для устранения этого отклонения необходимо периодически переоценивать основные средства и определять восстановительную стоимость.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях.

Организации могут проводить переоценку основных средств (п. 15 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утв. приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. № 26н). Основная цель данного мероприятия - определение

реальной стоимости объектов основных средств в соответствии с их рыночными ценами и условиями воспроизводства на дату переоценки.

Переоценивать или нет имущество — решать предприятию. Однако стоит помнить предприятие провело единожды переоценку основных средств, то в дальнейшем следует проводить ее регулярно, но не чаще чем раз в год. Необходимо данное условие для того, чтобы стоимость указанных объектов основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости. Понятие существенности приведено в пункте 44 «Методических указаний об учете основных средств» [12]. Как правило, существенным, является отклонение более 5% стоимости.

Для того чтобы провести переоценку, организация должна осуществить подготовительную работу - например, проверить наличие самих объектов основных средств, подлежащих переоценке.

Решение о проведении переоценки оформляется соответствующим распорядительным документом. Его применение обязательно для всех служб хозяйствующего субъекта, которые будут задействованы в переоценке.

Переоценка проводится по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или прямого пересчета по подтвержденным рыночным ценам.

Для того чтобы определить текущую (восстановительную) стоимость, необходимо использовать:

- данные на аналогичную продукцию, полученную от организаций-изготовителей;
- сведения об уровне цен, имеющихся у органов статистики, торговых инспекций и организаций;
- сведения об уровне цен, опубликованные в средствах массовой информации и специальной литературе.

Переоценка проводится по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или прямого пересчета по подтвержденным рыночным ценам [10].

С 1 января 2011 года приказом Минфина России от 24 декабря 2010 г. № 186н внесены изменения в пункт 49 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н), пункты 43 - 47 Указаний № 91н. Согласно этим нововведениям, переоценку основных средств следует проводить не чаще одного раза в год и на конец отчетного периода.

При переоценке объектов основных средств пересчитывается их первоначальная стоимость, а если данные объекты переоценивались ранее - их текущая (восстановительная) стоимость по которой они учитываются в бухгалтерском учете на дату переоценки. Также подлежит переоценке и сумма амортизации, начисленная за все время пользования объекта.

Отметим, что при переоценке первоначальная стоимость может измениться либо в сторону увеличения (дооценка), либо в сторону уменьшения (уценка). Все зависит от того, переоценивался этот объект раньше или нет. Как следствие, отражение такой переоценки в бухгалтерском учете тоже будет разным.

Если объект раньше не переоценивался, то:

- сумма его дооценки зачисляется в добавочный капитал и показывается по кредиту счета 83 «Добавочный капитал»;
- сумма его уценки относится на счет учета прочих доходов и расходов, с отражением по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Если же переоценка основных средств ранее уже производилась, то в бухгалтерском учете эти операции будут отражаться иначе. Порядок отражения результатов переоценки приведен в таблице 3 «Порядок отражения результатов переоценки» [18].

## Порядок отражения результатов переоценки

При проведении дооценки		При проведении уценки	
Если объект ранее дооценивался	Если объект ранее уценивался	Если объект ранее дооценивался	Если объект ранее уценивался
Сумма новой дооценки зачисляется в добавочный капитал (счет 83)	Сумма дооценки, равная сумме уценки, проведенная в предыдущие отчетные периоды, зачисляется на счет учета прочих доходов и расходов (счет 91). Если сумма дооценки превышает сумму уценки (счет 91), то сумма превышения относится на счет добавочного капитала (счет 83)	Сумма уценки относится в уменьшение добавочного капитала, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды (счет 83). Если сумма уценки превышает сумму дооценки, зачисленной в добавочный капитал, то такое превышение относится на финансовый результат в качестве прочих расходов (счет 91)	Сумма новой уценки относится на счет учета прочих доходов и расходов (счет 91)

Как видим из таблицы, переоценка основных средств находит разное отражение в учете.

В бухгалтерском балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости.

Остаточная стоимость основных средств определяется вычитанием из первоначальной стоимости амортизации основных средств.

**Пример 1.** Согласно данным оборотно-сальдовым ведомостям по сч. 01 «Основные средства» и сч. 02 «Амортизация основных средств» и Анализа сч. 01 и сч. 02, первоначальная стоимость основных средств, числящихся на балансе ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» на 31 декабря 2015г. составляет - 8 662 553,57 руб., на 31 декабря 2016г. - 12 799 506,19 руб. Сумма начисленной амортизации: на 31 декабря 2015г. составляет - 4 717 618,31 руб., на 31 декабря 2016г. - 6 842 594,57 руб. (Приложение 3, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19).

В таблице 4, раскрыт порядок формирования стр. 1150 «Основные средства» в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» за 2015 – 2016 гг.

Таблица 4

## Порядок формирования стр. 1150 «Основные средства»

Показатели	На 31 декабря 2015г.	На 31 декабря 2016г.
Первоначальная стоимость ОС (Сальдо по сч. 01), руб.	8 662 553,57	12 799 506,19
Сумма начисленной амортизации по ОС (Сальдо по сч. 02), руб.	(4 717 618,31)	(6 842 594,57)
Стоимость не принятых на учет ОС (сальдо по сч. 08)*, руб.	3 539 791,33	-
Стр. 1150 Бухгалтерского баланса, тыс. руб.	7 486	5 957

\* ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр», по данной строке отражает и стоимость не принятых пока на учет основных средств, поэтому в данном случае к остаточной стоимости основных средств прибавляется стоимость такого рода основных средств (Приложение 16).

Таким образом, основные средства в текущем учете организации учитываются либо по первоначальной стоимости, либо по восстановительной. Порядок формирования первоначальной стоимости зависит от способа поступления основных средств в организацию. Восстановительная стоимость – это стоимость основных средств после их переоценки, решение о переоценке и способ переоценки организация определяет самостоятельно. В бухгалтерском балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости, которая представляет собой разницу между первоначальной (восстановительной стоимостью) и суммой начисленной амортизации.

## **2. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «КОСМЕТОЛОГИЧЕСКАЯ ЛЕЧЕБНИЦА «МЦКЗ «ЭСТЕТИК - ЦЕНТР»**

### **2.1. Организационно-экономическая характеристика ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр»**

Объектом исследования в процессе написания выпускной квалификационной работы является ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр». Организация зарегистрирована 22 июля 2002 г. Компания ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» находится по юридическому адресу 308000, Белгородская область, город Белгород, улица Королева, 6. Основным видом деятельности является «Общая врачебная практика», обществом зарегистрированы еще два дополнительных вида деятельности:

- деятельность физкультурно-оздоровительная;
- деятельность в области медицины прочая, не включенная в другие группировки (Приложение 1).

Учредителями являются 3 физических лица. Компания является субъектом Малого и Среднего Предпринимательства, категория: микропредприятие, дата включения в реестр: 1 августа 2016 г.

Размер уставного капитала 15 000 руб.

На рис. 3 представлена организационная структура ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр». Схема составлена на основании штатного расписания (Приложение 2).

Возглавляет общество директор, который является и главным врачом, в его подчинении находится главный бухгалтер, заместитель по лечебной части, экспертизе временной нетрудоспособности и заведующий хозяйственной частью. Главный бухгалтер отвечает за работу бухгалтерии, более подробно его должностные обязанности и структура бухгалтерии рассмотрена в п.2.3.

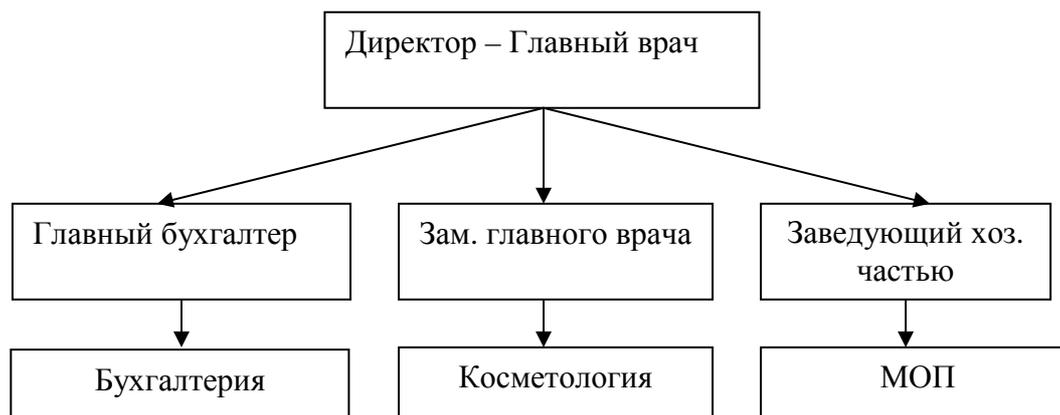


Рис. 3. Организационная структура ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр»

За работу отдела «Косметология» отвечает зам. главного врача. В отделе работает врач дерматолог, врач косметолог, главная медицинская сестра, медицинская сестра по косметологии, медицинская сестра по медицинскому массажу, медицинская сестра.

Заведующий по хозяйственной части отвечает за материально-техническое снабжение компании, решает все хозяйственные вопросы, в том числе соблюдение санитарных норм. В его подчинении находится младший обслуживающий персонал.

Согласно Уставу общества, руководство текущей деятельностью осуществляется директором, выполняющим одновременно обязанности главного врача косметологической лечебницы и главным бухгалтером.

Директор организует выполнение решений участников Общества. В своей деятельности директор подотчетен участникам Общества.

Директор самостоятельно решает все вопросы деятельности Общества, кроме отнесенных к компетенции участников, в том числе:

- осуществляет оперативное руководство работой Общества в соответствии с основными направлениями деятельности Общества;
- без доверенности действует от имени Общества. В пределах предоставленных ему прав распоряжается имуществом Общества, открывает

расчетные и другие счета в кредитных учреждениях, заключает договоры, в том числе трудовые, выдает доверенности;

- утверждает штаты, издает приказы, распоряжения и дает указания, обязательные для исполнения всеми работниками Общества;
- не реже одного раза в полугодие директор отчитывается перед участниками Общества о результатах деятельности Общества;
- утверждает правила, процедуры и другие внутренние документы Общества, определяет организационную структуру общества;
- обеспечивает выполнение решений участников Общества;
- распоряжается имуществом общества в пределах, установленных решением участников Общества, настоящим уставом и действующим законодательством;
- утверждает договорные цены на продукцию и тарифы на услуги;
- принимает решения по другим вопросам, связанные с текущей деятельностью Общества.

Директор назначается на эту должность бессрочно решением участников Общества. С ним заключается, как с наемным работником, контракт, который подписывается участниками Общества.

Директор назначает заместителя директора, который возглавляет направления работы в соответствии с распределением обязанностей, утвержденных директором. Заместитель в пределах своей компетенции без доверенности действует от имени общества. При отсутствии директора его функции исполняет заместитель директора.

Заместитель директора, главный бухгалтер могут быть уволены по инициативе директора лишь с согласия участников Общества.

Согласно Санитарно-эпидемиологического заключения, выданного Управлением Роспотребнадзора по Белгородской области медицинская деятельность, ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик – Центр» соответствует государственным санитарно-эпидемиологическим правилам и нормативам: СанПиН 2.1.3.2630-10 «Санитарно-

эпидемиологические требования к организациям, осуществляющим медицинскую деятельность», СанПиН 2.1.7.2790-10 «Санитарно-эпидемиологические требования к обращению с медицинскими отходами», СП 3.1.1.2341-208 «Профилактика вирусного гепатита В», СП 3.1.958-00 «Профилактика вирусных гепатитов. Общие требования к эпидемиологическому надзору за вирусными гепатитами».

«Эстетик-центр» открыт 23 сентября 2002 года. Для качественного осуществления деятельности в компании созданы все условия: специальное оборудование, технологии, материалы лучших фирм России, Европы, Америки, Японии и других стран, подобраны и подготовлены высококвалифицированные специалисты. Все специалисты центра регулярно повышают свой профессиональный уровень, принимают участие в городских и областных профессиональных конкурсах, международных выставках, симпозиумах, используют в своей работе новейшие разработки.

«Эстетик-центр» имеет медицинскую лицензию на осуществление специализированной медицинской помощи по дерматовенерологии, косметологии, медсестренской деятельности, массажа и экспертизе временной нетрудоспособности.

ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» имеет следующие кабинеты по оказанию соответствующих услуг:

- Кабинет врачебной косметологии.
- Кабинет аппаратной и терапевтической косметологии.
- Кабинет массажа.
- Кабинет визажа и перманентного макияжа.
- Кабинет парикмахерской диагностики, лечения и наращивания волос.
- Кабинет клиники и эстетики ногтей.
- СПА кабинет сауны и водолечебных процедур.

Все кабинеты центра используют стерильные одноразовые инструменты и материалы или обрабатывают их согласно санитарно-эпидемиологическим правилам.

Персонал ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр», оказывающий услуги потребителям имеет высшее медицинское (врачи) или среднemedицинское (медсестры) образование. Работники общества постоянно проходят курсы повышения квалификации, постоянно совершенствуя свое мастерство.

За годы работы коллектив «Эстетик-центр» получил много наград, в том числе, в профессиональных конкурсах:

В марте 2004 года решением городской и областной квалификационной комиссии нашему центру присвоена высшая категория «Салон красоты класса «Люкс»

В 2006 году «Эстетик-центр» занесён на городскую доску почёта.

В 2007 году Ассоциация ремесленная палата Белгородской области вручила «Эстетик-центр» диплом победителя ежегодной номинации «Лучшая десятка салонов красоты и парикмахерских города Белгорода»

В 2008 году присвоены звания «Отличник службы быта Российской Федерации» восьми сотрудникам «Эстетик-центр»

В 2008 году награждены Благодарностью Департамента экономического развития Белгородской области один сотрудник;

Грамотой Ассоциации Ремесленной палаты пять сотрудников центра

В 2008 году директор центра награждён Благодарностью Губернатора Белгородской области.

Основные показатели экономической деятельности ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» раскрыты в таблице 5. Таблица составлена на основании данных годовой бухгалтерской отчетности за 2015 – 2016гг. (Приложение 3, 4, 5, 6, 7).

Таблица 5

**Основные экономические показатели ООО «Косметологическая  
Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» за 2014 – 2016гг.**

Наименования показателей	Годы			Отклонение			
	2014г.	2015г.	2016г.	Абсолютное (+,-)		Относительное	
				2015г. от 2014г	2016г. от 2015г	2015г. от 2014г	2016г. от 2015г.
1	2	3	4	5	6	7	8
Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг тыс.руб.	14452	14747	17924	295	3177	102%	122%
Себестоимость продаж тыс. руб.	11872	13660	14275	1788	615	115%	105%
Прибыль от продаж, тыс.руб.	2580	1087	3650	-1493	2563	42%	336%
Чистая прибыль (убыток) отчётного периода, тыс. руб.	2347	1045	3565	-1302	2520	45%	341%
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	3805	5887	6722	2082	835	155%	114%
Среднегодовая сумма дебиторской задолженности, тыс.руб.	975	888	166	-87	-722	91%	19%
Среднегодовая сумма кредиторской задолженности, тыс. руб.	179	122	173	-57	51	68%	142%
Среднесписочная численность работников, чел.	15	15	14	0	-1	100%	93%
Производительность труда тыс.руб.	963	983	1280	20	297	102%	130%
Фондоотдача, руб.	3,80	2,51	2,67	-1,29	0,16	66%	106%
Фондоёмкость, руб.	0,26	0,40	0,38	0,14	-0,02	152%	94%
Уровень рентабельности, %	20%	8%	25%	-12	17	40%	313%
Рентабельность продаж, %	18%	7%	20%	-11	13	39%	286%

Оценивая результаты деятельности ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр», можно отметить положительную тенденцию роста всех ключевых показателей в 2016г.

В 2015г. по сравнению с 2013г. общество испытывало определенные трудности, в частности прибыль от продаж снизилась на 58%, соответственно уменьшение прибыли оказало влияние на рентабельность

продаж, которая составила 7%, что на 11% ниже предыдущего года. Снижение прибыли произошло за счет роста себестоимости продаж. На что оказало влияние колебание курса валют, так как общество использует импортные препараты при оказании услуг, их стоимость при росте валюты увеличилась, соответственно увеличилась и себестоимость оказываемых услуг.

Тем не менее, в 2016г. ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» изыскивали резервы для улучшения ситуации и сумели не только достичь результатов 2013г., но и значительно их улучшить.

Так прибыль от продаж в 2016г. увеличилась на 236% и составила 3650 тыс.руб. Рентабельность продаж выросла на 186% и равняется 20%.

Производительность труда в течении всего исследуемого периода растет и в 2016г. ее рост составил 30%.

Анализ показателей характеризующих основные средства, свидетельствует о том что общество регулярно обновляет их, при этом используются основные средства достаточно эффективно – показатель фондоотдачи составляет около 3 руб. в течении всего периода, т.е. на каждый рубль основных средств приходится 3 рубля выручки. Соответственно показатель фондоемкости снижается в 2016г. он составлял 0,38 руб.

Сравнивая дебиторскую и кредиторскую задолженность можно заметить, что соотношения между ними в 2016г. стало оптимальным. В предыдущие года наблюдалось значительное превышение дебиторской задолженности над кредиторской, что влекло за собой отвлечение средств из оборота.

Проведенные исследования показали, что ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» осуществляет свою деятельность в соответствии с уставом и лицензиями позволяющими оказывать лечебно-косметологические услуги. В обществе присутствуют все системные документы, в том числе штатное расписание, должностные инструкции, положение об оплате труда и т.п.

Результаты деятельности Общества в исследуемом периоде можно оценить как положительные. Несмотря на трудности, с которыми общество столкнулось в 2014г., были предприняты правильные управленческие решения, которые помогли преодолеть сложившуюся ситуацию и увеличить прибыль от продаж на 236% , чистую прибыль на 241%, рентабельность услуг составила 20%.

## **2.2. Анализ финансового состояния общества**

Финансовое состояние предприятия определяет способность предприятия осуществлять и финансировать свою основную деятельность.

Анализ финансового состояния предприятия - это оценка и прогнозирование финансовой ситуации предприятия на базе его финансовой отчетности (бухгалтерской отчетности).

Финансовое положение предприятия можно оценивать с точки зрения его ликвидности и платежеспособности, т.е. способности своевременно и в полном объеме произвести расчеты по краткосрочным обязательствам.

Под ликвидностью какого-либо актива понимают способность его трансформироваться в денежные средства, а степень ликвидности определяется продолжительностью временного периода, в течение которого эта трансформация может быть осуществлена. Чем короче период, тем выше ликвидность данного вида активов [19].

Ликвидность предприятия обеспечивается наличием у него оборотных средств в размере, теоретически достаточном для погашения краткосрочных обязательств хотя бы и с нарушением сроков погашения, предусмотренных контрактами.

Платежеспособность означает наличие у предприятия денежных средств и их эквивалентов, достаточных для расчетов по кредиторской задолженности, требующей немедленного погашения. Таким образом, основными признаками платежеспособности являются: а) наличие в

достаточном объеме средств на расчетном счете; б) отсутствие просроченной кредиторской задолженности.

Рассмотрим основные показатели, позволяющие оценить ликвидность и платежеспособность предприятия [29].

Коэффициент текущей ликвидности. Дает общую оценку ликвидности активов, показывая, сколько рублей текущих активов приходится на один рубль текущих обязательств. Логика исчисления данного показателя заключается в том, что предприятие погашает краткосрочные обязательства в основном за счет текущих активов; следовательно, если текущие активы превышают по величине текущие обязательства, предприятие может рассматриваться как успешно функционирующее (по крайней мере теоретически). Значение показателя можно варьировать по отраслям и видам деятельности, а его разумный рост в динамике обычно рассматривается как благоприятная тенденция. В западной учетно-аналитической практике приводится нижнее критическое значение показателя – 2, однако это лишь ориентировочное значение, указывающее на порядок показателя, но не на его точное нормативное значение.

Коэффициент быстрой ликвидности. Показатель аналогичен коэффициенту текущей ликвидности; однако исчисляется по более узкому кругу текущих активов. Из расчета исключается наименее ликвидная их часть - производственные запасы. Логика такого исключения состоит не только в значительно меньшей ликвидности запасов, но, что гораздо более важно, и в том, что денежные средства, которые можно выручить в случае вынужденной реализации производственных запасов, могут быть существенно ниже затрат по их приобретению.

Ориентировочное нижнее значение показателя – 1, однако эта оценка также носит условный характер. Анализируя динамику этого коэффициента, необходимо обращать внимание на факторы, обусловившие его изменение. Так, если рост коэффициента быстрой ликвидности был связан в основном с

ростом неоправданной дебиторской задолженности, то это не может характеризовать деятельность предприятия с положительной стороны.

Коэффициент абсолютной ликвидности (платежеспособности) является наиболее жестким критерием ликвидности предприятия и показывает, какая часть краткосрочных заемных обязательств может быть при необходимости погашена немедленно. Рекомендуемая нижняя граница показателя, приводимая в западной литературе, - 0,2 [24].

В таблице 6 проведен анализ коэффициентов ликвидности ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» за 2014 – 2016гг. Расчеты производились на основании данных бухгалтерской отчетности общества (Приложение 3, 5).

Таблица 6

Анализ коэффициентов ликвидности ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» за 2014 – 2016гг.

Показатели	Годы			Абсолютное (+,-)		Относительное (%)	
	2014	2015	2016	2015г. от 2014г.	2016г. от 2015г.	2015г. от 2014г.	2016г. от 2015г.
Денежные средства	1166	656	5749	-510	5093	56%	876%
Дебиторская задолженность	1659	117	215	-1542	98	7%	184%
Финансовые вложения	-	-	-	-	-	-	-
Запасы	1604	1573	1376	-31	-197	98%	87%
Оборотные средства	4429	2346	7340	-2083	4994	53%	313%
Краткосрочные обязательства	86	157	188	71	31	183%	120%
Коэффициент абсолютной ликвидности	13,6	4,2	30,6	-9,4	26,4	31%	732%
Коэффициент быстрой (срочной) ликвидности	32,8	4,9	31,7	-27,9	26,8	15%	644%
Коэффициент текущей ликвидности	51,5	14,9	39,0	-36,6	24,1	29%	261%

Анализ коэффициентов ликвидности, свидетельствует об абсолютной ликвидности активов ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр». На протяжении всего исследуемого периода,

анализируемые коэффициенты ликвидности значительно превышают рекомендуемые значения.

В таблице 7, рассчитан коэффициент платежеспособности ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» за 2014 – 2016гг.

Таблица 7

Анализ платежеспособности ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» за 2014 – 2016гг.

Показатели	Годы			Отклонение (+, -)	
	2014г.	2015г.	2016г.	2015г. от 2014г.	2016г. от 2015г.
1. Платежные средства					
1.1. Денежные средства	1166	656	5749	-510	5093
1.2. Дебиторская задолженность	1659	117	215	-1542	98
Итого платежных средств	2825	773	5964	-2052	5191
2. Срочные платежи	86	157	188	71	31
Коэффициент платежеспособности	32,8	4,9	31,7	-27,9	26,8

Анализ коэффициента платежеспособности показывает, что общество достаточно платежеспособно.

Одна из важнейших характеристик финансового состояния предприятия - стабильность его деятельности в свете долгосрочной перспективы. Она связана с общей финансовой устойчивостью предприятия.

Финансовая устойчивость в долгосрочном плане характеризуется, соотношением собственных и заемных средств. Однако этот показатель дает лишь общую оценку финансовой устойчивости. Поэтому в мировой и отечественной учетно-аналитической практике разработана система показателей [35].

Коэффициент концентрации собственного капитала (коэффициент автономии, независимости) = Собственный капитал / Активы предприятия

Этот коэффициент характеризует долю собственного капитала в имуществе предприятия, т.е. отображает независимость предприятия от привлеченных источников. Чем большим является этот показатель, тем более финансово стойким и независимым от кредиторов является предприятие, но желательно, чтобы его значение было не меньшим 0,5. Если значение коэффициента составляет 1, то это означает, что владельцы полностью финансируют свое предприятие.

Дополнением к этому показателю служит коэффициент концентрации заемного капитала.

Коэффициент концентрации заемного капитала =  $\frac{\text{Заемный капитал}}{\text{Активы предприятия}}$

Сумма этих двух коэффициентов должна составлять 1 [16].

Коэффициент финансового левериджа является наиболее общей оценкой финансовой стойкости предприятия и характеризует зависимость предприятия от внешних займов.

Коэффициент финансового левериджа =  $\frac{\text{Заемный капитал}}{\text{Собственный капитал}}$

Он показывает, сколько привлеченных средств предприятие использовало на 1 рубль вложенных в активы собственных средств.

Значение этого показателя должно быть менее 1. Увеличение его величины свидетельствует о потере финансовой стойкости предприятия.

Коэффициент финансовой зависимости (Коэффициент автономии) =  $\frac{\text{Активы предприятия}}{\text{Собственный капитал}}$

Если его значение приближается к 1, то это означает, что владельцы полностью финансируют свое предприятие

Коэффициент маневренности собственного капитала =  $\frac{\text{Собственные оборотные активы (средства)}}{\text{Собственный капитал}}$

Теоретическое значение коэффициента маневренности составляет 0,4-0,6 и может изменяться в зависимости от структуры капитала и отраслевой подчиненности предприятия.

Коэффициент финансовой устойчивости показывает, какая доля предприятия финансируется устойчивыми источниками. Другими словами размер доли источников финансирования, которые могут быть использованы в долгосрочной перспективе.

Коэффициент финансовой устойчивости = (Собственный капитал + Долгосрочные обязательства)/Валюту баланса

Нормальным принято значение в 0.8-0.9.

Если показатель ниже 0.8 (нижней границы нормального значения) это говорит о слабой финансовой устойчивости предприятия, о большой доли внешних (заемных) источников финансирования.

Если показатель выше 0.9 (верхней границы нормального значения), то компания финансово устойчива.

У компании есть возможности расплачиваться по счетам в долгосрочной перспективе [35].

В таблице 8 проведен анализ относительных показателей финансовой устойчивости ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» за 2014 – 2016гг.

Таблица 8

Анализ финансовой устойчивости ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» за 2014 – 2016гг.

Показатели	Годы			Отклонение (+, -)	
	2014	2015	2016	2015г. от 2014г.	2016г. от 2015г.
Собственный капитал	8630	9675	13109	1045	3434
Заемный капитал	86	157	188	71	31
Краткосрочные обязательства	86	157	188	71	31
Баланс	8716	9832	13297	1116	3465
Внеоборотные активы	4287	7486	5957	3199	-1529
Собственный оборотный капитал	4343	2189	7152	-2154	4963

## Продолжение таблицы 8

Коэффициент концентрации собственного капитала (финансовой независимости)	1,0	1,0	1,0	0,0	0,0
Коэффициент концентрации заемного капитала	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Коэффициент финансовой зависимости	1,0	1,0	1,0	0,0	0,0
Коэффициент маневренности собственного капитала	0,5	0,2	0,5	-0,3	0,3
Коэффициент устойчивого финансирования	1,0	1,0	1,0	0,0	0,0
Коэффициент финансового левериджа (риска)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Анализ показателей финансовой устойчивости ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» свидетельствует о финансовой устойчивости общества в течении 2014 – 2016гг. Общество не зависит от привлеченных источников и финансирует свою деятельность за счет собственных средств. Можно отметить, что в 2014г. и в 2016г. значение коэффициента маневренности имело оптимальное значение. В 2013г. значение коэффициента находилось ниже рекомендуемых норм, что могло повлечь потерю финансовой независимости.

Таким образом, анализ финансового состояния ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» свидетельствует о том, что общество высоко ликвидно и платежеспособно. Структура источников позволяет обществу вести независимую финансовую политику. Общество финансово устойчиво. Тем не менее, такая ситуация объясняется отсутствием у общества привлеченных источников, в частности отсутствием как краткосрочных так и долгосрочных кредитов. Необходимо рассмотреть вопрос о рациональности привлечения в своей деятельности внешних источников кредитования с целью расширения деятельности.

### **2.3. Характеристика системы бухгалтерского учета в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр»**

Бухгалтерский учет в ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» ведется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером, с использованием специализированной бухгалтерской программы 1С «Бухгалтерия». Так как общество применяет упрощенную систему налогообложения, то Книга учета доходов и расходов ведется автоматизировано с использованием типовой версии «1С: Упрощенная система налогообложения».

В штат бухгалтерии входит главный бухгалтер, заместитель главного бухгалтера, а также администратор-кассир, который совмещает обязанности администратора и ведение кассовых операций. Администратор-кассир, осуществляет расчеты с клиентами за оказываемые обществом услуги.

В обществе разработаны и утверждены директором должностные инструкции (Приложение 11, 12).

В соответствии с должностной инструкцией главный бухгалтер обязан осуществлять следующие трудовые функции:

Выполнять работу по постановке и ведению бухгалтерского учета организации в целях получения заинтересованными внутренними и внешними пользователями полной и достоверной информации о ее финансово-хозяйственной деятельности и финансовом положении.

Формировать в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете учетную политику исходя из специфики условий хозяйствования, структуры, размеров, отраслевой принадлежности и других особенностей деятельности организации, позволяющую своевременно получать информацию для планирования, анализа, контроля, оценки финансового положения и результатов деятельности организации.

Организовывать подготовку и утверждать рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащего синтетические и аналитические счета,

формы первичных учетных документов, применяемые для оформления хозяйственных операций, форм внутренней бухгалтерской отчетности.

Обеспечивать порядок проведения инвентаризации и оценки имущества и обязательств, документальное подтверждение их наличия, составления и оценки.

Руководить формированием информационной системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с требованиями бухгалтерского, налогового, статистического и управленческого учета, обеспечивать предоставление необходимой бухгалтерской информации внутренним и внешним пользователям.

Организовывать работу по ведению регистров бухгалтерского учета на основе применения современных информационных технологий, прогрессивных форм и методов учета и контроля, исполнению смет расходов, учету имущества, обязательств, основных средств, материально-производственных запасов, денежных средств, финансовых, расчетных и кредитных операций, издержек производства и обращения, продажи продукции, выполнения работ (услуг), финансовых результатов деятельности Общества.

Обеспечивать своевременное и точное отражение на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций, движения активов, формирования доходов и расходов, выполнения обязательств.

Обеспечивать контроль за соблюдением порядка оформления первичных учетных документов.

Обеспечивать своевременное перечисление налогов и сборов в федеральный, региональный и местный бюджеты, страховых взносов в государственные внебюджетные социальные фонды, платежей в кредитные организации, средств на финансирование капитальных вложений, погашение задолженностей по ссудам.

Обеспечивать контроль за расходованием фонда оплаты труда, организацией и правильностью расчетов по оплате труда работников,

проведением инвентаризаций, порядком ведения бухгалтерского учета, отчетности, а также проведением документальных ревизий в подразделениях организации.

Проводить финансовый анализ и формирование налоговой политики на основе данных бухгалтерского учета и отчетности.

Обеспечивать соблюдение финансовой и кассовой дисциплины, смет расходов, законности списания со счетов бухгалтерского учета недостач, дебиторской задолженности и других потерь.

Контролировать оформление документов по недостачам, незаконному расходованию денежных средств и товарно-материальных ценностей, контролировать передачу в необходимых случаях этих материалов в следственные и судебные органы.

Обеспечивать составление отчета об исполнении бюджетов денежных средств и смет расходов, подготовку необходимой бухгалтерской и статистической отчетности, представление их в установленном порядке в соответствующие органы.

Руководить работниками бухгалтерии, организовывать работу по повышению их квалификации.

Работать с банком, осуществлять ведение наличных и безналичных расчетов.

Координировать работы по социальному и медицинскому страхованию.

Заместитель главного бухгалтера исполняет следующие обязанности:

Выполняет работу по ведению бухгалтерского учета имущества, обязательств и хозяйственных операций (учет основных средств, товарно-материальных ценностей, затрат на производство, реализации продукции, результатов хозяйственно-финансовой деятельности, расчеты с поставщиками и заказчиками, а также за предоставленные услуги и т.п.).

Осуществляет прием и контроль первичной документации по соответствующим участкам бухгалтерского учета и подготавливает их к счетной обработке.

Отражает на счетах бухгалтерского учета операции, связанные с движением основных средств, товарно-материальных ценностей и денежных средств.

Составляет отчетные калькуляции себестоимости продукции (работ, услуг), выявляет источники образования потерь и непроизводительных затрат, подготавливает предложения по их предупреждению.

Производит начисление и перечисление налогов и сборов в федеральный, региональный и местный бюджеты, страховых взносов в государственные внебюджетные социальные фонды, платежей в банковские учреждения, средств на финансирование капитальных вложений, заработной платы рабочих и служащих, других выплат и платежей, а также отчисление средств на материальное стимулирование работников организации.

Обеспечивает руководителей, кредиторов, инвесторов, аудиторов и других пользователей бухгалтерской отчетности сопоставимой и достоверной бухгалтерской информацией по соответствующим направлениям (участкам) учета.

Подготавливает данные по соответствующим участкам бухгалтерского учета для составления отчетности, следит за сохранностью бухгалтерских документов, оформляет их в соответствии с установленным порядком для передачи в архив.

В ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» разработана и утверждена учетная политика для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета и рабочий план счетов (Приложение 8, 9, 10).

Рассмотрим основные элементы и принципы учетной политики ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» для целей бухгалтерского учета.

В обществе, согласно учетной политике, в качестве форм первичных учетных документов используются унифицированные формы, утвержденные Госкомстатом России, При проведении хозяйственных операций, для оформления которых не предусмотрены типовые формы первичных документов, используются самостоятельно разработанные формы. Право подписи первичных учетных документов предоставлено должностным лицам, которые уполномочены на это соответствующей должностной инструкцией [2, 7].

По основным средствам инвентаризация проводится один раз в три года. Инвентаризация имущества проводится один раз в год по направлениям: денежных средств в кассе; дебиторская и кредиторская задолженность. Кроме того, инвентаризация проводится в случаях, предусмотренных законодательством.

Учетной политикой установлено, что переоценка основных средств не производится. Объект принимается к учету в качестве основного средства, если он предназначен для использования в уставной деятельности организации, для управленческих нужд. При этом должны одновременно соблюдаться условия:

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть свыше 12 месяцев;
- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- стоимость объекта превышает 40 000 руб.

Сроки полезного использования основных средств определяются по Классификации основных средств, утвержденной постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. №1 [13].

Амортизация по всем объектам основных средств начисляется линейным способом.

Предметы со сроком полезного использования более 12 месяцев и первоначальной стоимостью не более 40 000 руб. списываются по мере их передачи в эксплуатацию.

Приобретаемые материальные запасы отражаются в учете по фактической себестоимости без использования счета 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».

При выбытии все группы материально-производственных запасов оцениваются по средней себестоимости.

Расходы, отраженные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в течение месяца, полностью списываются по его окончании в дебет счета 90 «Продажи» без распределения по видам деятельности.

Расходами, которые относятся на себестоимость оказываемых услуг, признаются:

- все материальные расходы,
- расходы на оплату труда персонала, участвующего в процессе оказания услуг;
- начисленные суммы взносов на обязательное пенсионное (социальное, медицинское) страхование;
- суммы начисленной амортизации по основным средствам, используемым в процессе оказания услуг [9].

Перечень должностных лиц, имеющих право на получение денежных средств под отчет, приведен в приложении. Срок представления авансовых отчетов по суммам, выданным под отчет (за исключением сумм, выданных в связи с командировкой), - 60 календарных дней. По возвращении из командировки сотрудник обязан представить авансовый отчет об израсходованных суммах в течение трех рабочих дней.

За каждый день служебной поездки работнику выплачиваются суточные сумме 700 руб.

Для составления годовой бухгалтерской отчетности применяются формы бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах согласно приложению приказа Минфина России от 2 июля 2010 г. №66н [4, 6].

Согласно учетной политике для целей налогообложения, ведение налогового учета в ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» возлагается на бухгалтерию, возглавляемую главным бухгалтером.

В учетной политике для целей налогообложения раскрыт порядок уплаты единого налога при УСН. В частности в учетной политике отмечено, что объектом налогообложения является разница между доходами и расходами организации. При этом применяется пониженная ставка налога при УСН до 5% (Закон БО №367 от 14 июля 2010г. «Об установлении ставок налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения на территории Белгородской области»)

Записи в книге учета доходов и расходов осуществляются на основании первичных документов по каждой хозяйственной операции [1].

Налоговый учет в организации ведется по кассовому методу.

В случае, если покупатель расплачивается посредством платежной банковской карты, доход признается в момент поступления денежных средств на расчетный счет без учета комиссии [8].

В целях исчисления единого налога основным средством признается имущество, используемое в качестве средств труда для производства продукции (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией, первоначальной стоимостью более 40 000 руб. и сроком полезного использования более 12 месяцев.

При условии оплаты первоначальная стоимость основного средства, а также расходы на его дооборудование (реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение) отражаются в книге учета доходов и расходов равными долями начиная с квартала, в котором оплаченное основное средство было введено в эксплуатацию, и до конца года. При расчете доли

стоимость частично оплаченных основных, средств учитывается в размере частичной оплаты.

Доля стоимости основного средства (нематериального актива), приобретенного в период применения УСН, подлежащая признанию в отчетном периоде, определяется делением первоначальной стоимости на количество кварталов, оставшихся до конца года, включая квартал, в котором выполнены все условия по списанию стоимости объекта в расходы. В случае если в эксплуатацию введено частично оплаченное основное средство, то доля его стоимости, признаваемая в текущем и оставшихся до конца года кварталах, определяется делением суммы частичной оплаты за квартал на количество кварталов, оставшихся до конца года, включая квартал, в котором осуществлена частичная оплата введенного в эксплуатацию объекта.

Таким образом, бухгалтерский учет в ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр», организован и ведется в соответствии с законодательством РФ. Бухгалтерский и налоговый учет ведется отдельным структурным подразделением – бухгалтерией. В обществе разработаны и утверждены должностные инструкции для работников бухгалтерии, учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета, рабочий план счетов.

### **3. ПОРЯДОК ВЕДЕНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

#### **3.1. Отражение в учете наличия и движения основных средств на примере ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр»**

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект, который со всеми приспособлениями и принадлежностями может быть отдельным конструктивно обособленным предметом, предназначенный для выполнения самостоятельных функций, или обособленным комплексом конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое для выполнения определенной работы, каждый предмет, входящий в данный комплекс может функционировать только в его составе, а не самостоятельно. В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно различаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект [17].

Учет основных средств по объектам ведется бухгалтерской службой с использованием следующих документов:

- Инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма N ОС-б);
- Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма N ОС-ба);
- Инвентарная книга учета объектов основных средств (форма N ОС-бб).

Данные документы ведутся в бухгалтерии в одном экземпляре на каждый инвентарный объект, записи в них при приеме-передаче производятся на основании актов о приеме-передаче объектов ОС (форма N ОС-1, форма N ОС-1а, форма N ОС-1б) и сопроводительных документов (технических паспортов заводов-изготовителей и других документов).

Прием, перемещение объектов ОС внутри организации, включая проведение реконструкции, модернизации, капитального ремонта, а также их выбытие или списание, отражаются в инвентарной карточке (книге) на основании соответствующих документов [22].

В ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» для учета основных средств применяются инвентарные карточки (форма N ОС-б) (Приложение 24).

В соответствии с Планом счетов в ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» для учета основных средств используется балансовый счет 01 «Основные средства», который является синтетическим, активным, инвентарным счетом и предназначенным для обобщения данных о наличии и движении основных средств, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении, залоге [5].

Сальдо дебетовое по сч. 01 «Основные средства» – отражает сумму первоначальной стоимости действующих и находящихся в запасе и на консервации собственных основных средств предприятия.

Оборот по дебету сч. 01 – отражает поступление основных средств.

Оборот по кредиту сч. 01 – отражает выбытие объектов по разным причинам.

К синтетическому счету 01 в обществе в соответствии с рабочим планом счетов, открыты субсчета:

- сч. 01.1 «Основные средства в организации»;
- сч. 01.2 «Выбытие основных средств» (Приложение 9).

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости.

Поступление основных средств на предприятие может происходить различными путями:

- созданы на самом предприятии при осуществлении долгосрочных инвестиций;

- приобретены за плату у других организаций;
- получены безвозмездно от юридических и физических лиц;
- получены от учредителей в виде вклада в уставный капитал;
- поступили для осуществления совместной деятельности.

Не зависимо от способа поступления, первоначально все затраты связанные с поступлением основных средств, отражаются по дебету сч. 08 «Вложение во внеоборотные активы» [36].

Сч. 08 «Вложение во внеоборотные активы» - активный, инвентарный. Сальдо дебетовое показывает стоимость основных средств не введенных в эксплуатацию (не принятых на учет). По дебету сч. 08 - отражаются все затраты связанные с приобретением основных средств. По кредиту сч. 08 – отражается списание первоначальной стоимости основных средств при принятии их на учет.

Согласно рабочему плану счетов к сч. 08 в ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» открыты субсчета:

- 08.1 «Приобретение земельных участков»;
- 08.3 «Строительство объектов основных средств»;
- 08.4 «Приобретение объектов основных средств»;
- 08.5 «Приобретение нематериальных активов» (Приложение 9).

Все затраты, связанные с поступлением и вводом в эксплуатацию оформляются следующими проводками:

1. Строительство, дооборудование, реконструкция [39]:
  - в сумме фактических затрат Дт 08 Кт 02, 10, 70, 69, 60, 76
  - на первоначальную стоимость Дт 01 Кт 08.
2. Приобретение у поставщика:
  - на покупную стоимость Дт 08 Кт 60;
  - на сумму НДС Дт 19 Кт 60;
  - на первоначальную стоимость при принятии к учету Дт 01 Кт 08.
3. Внесение учредителями в счет в уставный капитал предприятия:
  - на согласованную стоимость Дт 08 Кт 75.1;

- на первоначальную стоимость при принятии к учету Дт 01 Кт 08.

4. Безвозмездное получение от других организаций и физических лиц:

- Дт 08 Кт 98.2 по текущей рыночной стоимости;

- Дт 01 Кт 08 на первоначальную стоимость;

- Дт 20, 25, 26, 44 Кт 02 на сумму ежемесячно начисленной амортизации в течение срока полезного использования списывают доходы будущих периодов со счета 98.2 на счет 91. «Прочие доходы» [27].

Поступающие ОС оформляются актом приемки-передачи объекта ОС (ф. № ОС-1) в 1 экз. В бухгалтерии на основании акта оформляется инвентарная карточка ОС (ф. № ОС-6). Приемку законченных работ по достройке и дооборудованию объекта, производимых в порядке капитальных вложений, оформляют актом приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов ОС (ф. № ОС-3).

Внутреннее перемещение ОС оформляется накладной на внутреннее перемещение объекта ОС (ф. № ОС-2).

**Пример 2.** С целью приобретения аппарата для диагностики кожи и волос под увеличением ARAMO SG, ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» заключило договор поставки № О – 24- 05/2016г. от 24 мая 2016г. с ИП Ткачевым В.П. (Приложение 20).

ИП Ткачев В. П. предъявил обществу счет на оплату № 2176 от 24 мая 2016г. на сумму 193 905,00 руб. в т.ч. за аппарат для диагностики – 128 175,00 руб. (Приложение 21).

В соответствии с гл. 26.2 «Упрощенная система налогообложения» ст. 346.11, организации, применяющие упрощенную систему налогообложения, освобождаются от уплаты налога на добавленную стоимость. Поэтому в счете сумма НДС не указана.

Отгрузка аппарата для диагностики кожи и волос ARAMO SG была оформлена товарной накладной № 2211 от 31.05.2016г. (Приложение 22).

Аппарат поступил в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» и по Акту приемки-передачи № ЭС00-00002 был принят

на учет 20.06.2016г. по первоначальной стоимости - 128 175,00 руб. В Акте указан срок эксплуатации – 60 месяцев и линейный способ начисления амортизации (Приложение 23).

На поступивший аппарат в бухгалтерии была открыта инвентарная карточка № 125 (Приложение 24).

Оплата предъявленного ИП Ткачев В.П., обществом была произведена путем безналичных расчетов посредством платежного поручения в полном объеме (Приложение 25).

На счетах бухгалтерского учета были сделаны записи:

1. На сумму счета поступившего от ИП Ткачев В.П.

Дт сч. 08.4 «Приобретение объектов основных средств»

Кт сч. 60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» 193 905,00 руб.

2. На первоначальную стоимость при принятии к учету аппарата для диагностики кожи и волос под увеличением ARAMO SG

Дт сч. 01.1 «Основные средства в организации»

Кт сч. 08.4 «Приобретение объектов основных средств» 128 175,00 руб.

3. На сумму, перечисленную ИП Ткачев В.П.

Дт сч. 60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

Кт сч. 51 «Расчетные счета» 193 905,00 руб.

Организация списывает с бухгалтерского учета объекты основных средств при их выбытии по различным причинам:

- при продаже;
- безвозмездной передачи;
- передача по договору мены;
- списание с баланса в случае морального и физического износа;
- ликвидации в результате аварий, стихийных бедствий и иных чрезвычайных ситуациях;
- передаче объектов в виде вклада в уставный капитал других организаций.

Для обобщения информации о выбытии основных средств и определения финансового результата от данных операций используется счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Счет 91 активно-пассивный, операционно-результативный, сальдо не имеет, в балансе не отражается и в конце месяца закрывается.

Финансовый результат – прибыль или убыток, полученный от списания основных средств. Определяют его путем сопоставления оборотов на счете 91. Превышение оборота по кредиту составляет прибыль, которая списывается на счет 99 «Прибыли и убытки», проводкой:

Дт сч. 91 субсчет «Прочие доходы»

Кт сч. 99 «Прибыли и убытки»

Превышение оборота по дебету на счете 91 составляет убыток, и он будет списан со счета 91 на счет 99 проводкой:

Дт сч. 99 «Прибыли и убытки»

Кт сч. 91 субсчет «Прочие расходы».

При любой причине выбытия объекта с баланса отражается проводками:

1. Списывается первоначальная стоимость выбытия объекта:

Дт сч. 01.2 «Выбытие основных средств»

Кт сч. 01.1 «Основные средства в организации»

2. Списывается сумма амортизации, начисленная за весь период его эксплуатации:

Дт сч. 02 «Амортизация основных средств»

Кт сч. 01.2 «Выбытие основных средств»

3. Списывается остаточная стоимость выбывшего объекта:

Дт сч. 91 субсчет «Прочие расходы»

Кт сч. 01.2 «Выбытие основных средств»

При списании имущества, стоимость которого до конца не самортизирована и по которому ранее был возможен «входной» НДС,

необходимо восстановить сумму НДС и уплатить в бюджет. Для этого остаточную стоимость списанного имущества умножают на ставку НДС [17].

При реализации стороннему покупателю основных средств условия сделки (цена, сроки, способ доставки) оговариваются сторонами в договоре купли-продажи. Продавец оформляет товарно-транспортную накладную, в которой указывает все необходимые реквизиты по продаваемому объекту, а при необходимости прикладывает к ТТН техническую и другую документацию. Одновременно составляется Акт о приеме-передаче объекта основных средств (форма № ОС-1). В случае безвозмездной передачи основных средств, как и в случае их реализации, оформляются ТТН и акт.

Выбытие объектов основных средств может происходить в результате их ликвидации. Ликвидация - это выбытие ОС вследствие полного износа, ветхости, произошедших аварий, стихийных бедствий и т.д. Ликвидация производится только при условии, что специально созданная комиссия осмотрела объект и установила факт полной его непригодности к эксплуатации, изношенности (моральной или физической), а также нецелесообразность и невозможность ремонта ОС.

Пришедшие в негодность основные средства (кроме автотранспортных средств) ликвидируются и списываются с баланса по Акту о списании основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма № ОС-4). В акте указываются наименование объекта, год изготовления (постройки), даты поступления и ввода в эксплуатацию, инвентарный номер, место эксплуатации, первоначальная стоимость, начисленный износ, причина необходимости списания объекта с баланса. Если причиной явилась авария, к акту прилагается копия акта об аварии, где указываются ее причина и виновные лица. Акт подписывается членами комиссии, передается в бухгалтерию на подпись главному бухгалтеру, после чего утверждается руководителем.

Для списания и ликвидации грузовых и легковых автомобилей, прицепов и полуприцепов оформляется Акт о списании автотранспортных средств (форма № ОС-4а).

Для одновременного списания нескольких объектов применяется унифицированная форма ОС – 4б. Это происходит либо по результатам инвентаризации, проводимой в конце года, либо при выявлении факта износа нескольких одинаковых объектов из приобретенных когда-то единовременно. При этом может иметь место либо физический износ, либо моральный.

Данная форма составляется в 2 экземплярах:

- для бухгалтерии с целью формирования необходимых бухгалтерских проводок;
- для материально-ответственных лиц, которые в соответствии с этим документом сдают на склад материальные ценности, полученные при разборке ликвидируемых объектов [28].

О выбытии объектов в их инвентарных карточках делаются соответствующие записи. Инвентарные карточки на поступившие и выбывшие объекты основных средств до конца месяца хранятся обособленно.

**Пример 3.** Комиссией, назначенной руководителем ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр», был произведен осмотр Центрифуги ЕВА 20 и Депилятора ЕРУ-100 и принято решение о их ликвидации: Центрифуги ЕВА 20 по причине поломки и нецелесообразности ремонта, Депилятора ЕРУ-100 по причине полного износа.

Ликвидационной комиссией был оформлен Акт о списании групп объектов основных средств № ЭС00-000001 от 16.11.2016г.

Согласно данным инвентарных карточек, первоначальная стоимость Центрифуги ЕВА 20 составляла – 45 000,00 руб., сумма начисленной амортизации - 33 000,00 руб., остаточная стоимость – 12 000,00 руб.

Первоначальная стоимость Депилятора ЕРУ-100 составляла – 19 980,00 руб., сумма начисленной амортизации – 19 980,00 руб. (Приложение 26).

В бухгалтерском учете выбытие основных средств отражено следующими проводками:

1. Отражается первоначальная стоимость выбывших основных средств  
Дт сч. 01.2 «Выбытие основных средств»

Кт сч. 01.1 «Основные средства в организации» 64 980,00 руб.

2. Списывается сумма амортизации, начисленная за весь период эксплуатации

Дт сч. 02 «Амортизация основных средств»

Кт сч. 01.2 «Выбытие основных средств» 52 980,00 руб.

3. Списывается остаточная стоимость выбывшего объекта:

Дт сч. 91 субсчет «Прочие расходы»

Кт сч. 01.2 «Выбытие основных средств» 12 000,00 руб.

4. Списывается убыток от ликвидации

Дт сч. 99 «Прибыли и убытки»

Кт сч. 91.2 «Прочие расходы» 12 000,00 руб.

Положением о бухгалтерском учете и отчетности установлено, что инвентаризация основных средств может проводится один раз в три года [3].

А также при смене материально-ответственного лица, при обнаружении случаев хищения, при реорганизации или ликвидации предприятия и в других случаях.

Цель инвентаризации – выявить фактическое наличие и качественное состояние основных фондов предприятия, проверить техническую документацию, уточнить данные бухгалтерского учета.

Инвентаризацию проводит комиссия, назначенная приказом руководителя организации [11].

До начала инвентаризации основных средств рекомендуется проверить:

а) наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;

б) наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

в) наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

В результате проведения инвентаризации составляется инвентаризационная опись (ф. № ИНВ - 1) в одном экземпляре по каждому местонахождению ценностей и должностному лицу, ответственному за сохранность основных средств.

Опись подписывается комиссией, материально ответственным лицом и передается в бухгалтерию. В бухгалтерии данные описи сличают с данными учета (их берут из инвентарных карточек) и составляют сличительную ведомость (ф. № ИНВ-18), в которой определяют недостачи или излишке.

Синтетический учет инвентаризации оформляют следующим бухгалтерскими проводками:

- излишки приходят по рыночной цене как ранее не учтенные основные средства, бывшие в эксплуатации, и зачисляются на финансовые результаты:

Дт сч. 01 «Основные средства»

Кт сч. 91 субсчет «Прочие доходы»

- недостачи, порча основных средств списывают с баланса проводками:

а) на первоначальную стоимость:

Дт сч. 01.2 «Выбытие основных средств»

Кт сч. 01.1 «Основные средства в организации»

б) на сумму начисленной амортизации:

Дт сч. 02 «Амортизация основных средств»

Кт сч. 01.2 «Выбытие основных средств»

в) на остаточную стоимость:

Дт сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

Кт сч. 01.2 «Выбытие основных средств»

г) на виновное лицо недостачу списывают по рыночной стоимости:

\* на остаточную стоимость:

Дт сч. 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»

Кт сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»

\* на сумму разницы между рыночной ценой и остаточной стоимостью:

Дт сч. 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»

Кт сч. 98 «Доходы будущих периодов»

- по мере возмещения виновным лицом недостачи:

Дт сч. 50, 70

Кт сч. 73.2 «Расчеты по возмещению материального ущерба»

одновременно доля доходов будущих периодов списывается:

Дт сч. 98 «Доходы будущих периодов»

Кт сч. 91.2 «Прочие доходы»

Если конкретный виновник недостачи не установлен, тогда остаточную стоимость списывают на прочие расходы организаций:

Дт сч. 91.2 «Прочие расходы»

Кт сч. 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» [37].

**Пример 4.** Согласно приказу директора ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр», с целью достоверного отражения стоимости основных средств в годовой бухгалтерской отчетности, инвентаризационной комиссией была проведена инвентаризация основных средств (Приложение 27).

Комиссией была составлена инвентаризационная опись №1 от 17.11.2016г. в которой, отражены все объекты основных средств, их инвентарные номера и стоимость. Инвентаризационная опись была передана в бухгалтерию для сверки с данными бухгалтерского учета (Приложение 28).

По результатам инвентаризации расхождений между фактическим наличием основных средств и данными бухгалтерского учета не обнаружено.

Основными регистрами синтетического учета основных средств, являются Анализ сч. 01 «Основные средства», Анализ сч. 08 «Вложение во внеоборотные активы», Анализ сч. 02 «Амортизация основных средств» (Приложение 14, 16, 18).

В таблице 9 приведены типовые бухгалтерские проводки по учету основных средств и начисления амортизации за 2016г. Таблица составлена на основании данных Анализа счетов 01, 08, 02.

Таблица 9

Типовые бухгалтерские проводки по учету основных средств в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» за 2016г.

Содержание операции	Бухгалтерская проводка	Сумма операции
Отражена стоимость поступивших от поставщиков объектов основных средств	Дт сч. 08.04 Кт.сч. 60.01	662 141,29
Отражена стоимость основных средств принятых на учет	Дт сч. 01.01 Кт.сч. 08.04	662 141,29
Списана стоимость выбывших основных средств в результате ликвидации	Дт сч. 01.02 Кт.сч. 01.01	64 980,00
Списана сумма начисленной амортизации по выбывшим объектам основных средств	Д-т сч. 02.01 К-т сч. 01.02	52 980,00
Списана остаточная стоимость выбывших основных средств	Дт сч. 91.02 Кт.сч. 01.02	12 000,00
Начислена амортизация по объектам основных средств находящимся на балансе предприятия	Дт сч. 26 Кт.сч. 02.01	2 177 956,26

Проведенные исследования порядка учета основных средств показали, что для учета основных средств в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» предназначен сч. 01 «Основные средства». Основные средства в общество поступают в основном в результате покупки, при этом все расходы связанные с их приобретением первоначально отражаются на сч. 08 «Вложение во внеоборотные активы». Выбывают основные средства в результате списания, вследствие материального и

морального износа. Поступление и выбытие основных средств оформляется первичными документами типовых форм утвержденных Госкомстатом РФ.

Аналитический учет основных средств ведется по каждому инвентарному объекту в инвентарных карточках. Основными регистрами синтетического и аналитического учета являются Анализ сч. 01, 08, 02 и оборотно-сальдовые ведомости по этим счетам.

### **3.2. Способы начисления амортизации основных средств для целей бухгалтерского и налогового учета**

В процессе эксплуатации основные средства изнашиваются. Различают износ основных средств моральный и физический.

Моральный износ – это частичная утрата основными средствами их потребительской стоимости под влиянием технического прогресса и совершенствования процесса производства.

Физический износ – утрата основными средствами их первоначальных технико-эксплуатационных качеств.

Бухгалтерскому учету подлежит физический износ.

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации. Амортизация – это включение в затраты производства изношенной части основных средств [38].

Амортизация не начисляется на:

- объекты жилищного фонда, кроме сданных в аренду и учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности;
- земельные участки и объекты природопользования;
- библиотечные фонды;
- объекты основных средств некоммерческих организаций;
- объекты, отнесенные к музейным коллекциям [10].

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода в

эксплуатацию и принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо списания его с бухгалтерского учета.

Начисление амортизации по объекту прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или его списания с бухгалтерского учета.

Начисление амортизации основных средств производится с учетом следующих факторов:

- первоначальной стоимости;
- срока полезного использования каждого вида основных средств;
- способа начисления амортизации.

Срок полезного использования объектов основных средств определяется при их поставке на учет исходя из:

- ожидаемого срока использования объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срока аренды) [15].

Все амортизируемое имущество распределяется по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования.

Амортизируемое имущество объединяется в следующие амортизационные группы:

1 группа – все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1 года до 2 лет включительно;

2 группа – имущество со сроком полезного использования свыше 2 лет до 3 лет включительно;

3 группа – имущество со сроком полезного использования свыше 3 лет до 5 лет включительно;

4 группа – имущество со сроком полезного использования свыше 5 лет до 7 лет включительно;

5 группа – имущество со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно;

6 группа – имущество со сроком полезного использования свыше 10 лет до 15 лет включительно.

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

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

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

10 группа - имущество со сроком полезного использования свыше 30 лет [13].

Начисление амортизации объектов основных средств в бухгалтерском учете, согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств» производится одним из следующих способов:

- линейный – состоит в равномерном начислении амортизации в течение срока полезного использования объекта.

Согласно учетной политики общества амортизация основных средств для целей бухгалтерского учета, начисляется линейным способом (Приложение 8).

**Пример 5.** В июне 2016г. на баланс ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» поступил аппарат для диагностики кожи и волос под увеличением ARAMO SG первоначальной стоимостью - 128 175,00 руб. В инвентарной карточке указан срок эксплуатации – 60 месяцев и линейный способ начисления амортизации (Приложение 24).

В июле на аппарат была начислена амортизация:

- годовая норма амортизации составила  $100\% / 5 \text{ лет} = 20\%$

- годовая сумма амортизации составит

$128\ 175,00 \text{ руб.} \times 20/100 = 25\ 635 \text{ руб.}$

- амортизация за месяц:  $25\ 635 \text{ руб.} : 12 \text{ мес.} = 2\ 136,25 \text{ руб.}$

В бухгалтерском учете сумма начисленной амортизации в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр», отражена проводкой:

Дт сч. 26 «Общехозяйственные расходы»

Кт сч. 02 «Амортизация основных средств» 2 136,25 руб.

Так как амортизация по данному объекту начислялась 6 месяцев (с июля по декабрь), то амортизация за 2016г. будет равна:

$2\ 136,25 \text{ руб.} \times 6 \text{ мес.} = 128\ 175 \text{ руб.}$

Что и отражено в анализе сч. 02 «Амортизация основных средств» и оборотно-сальдовой ведомости по сч. 02, за 2016 г. (Приложение 18, 19).

- уменьшаемого остатка – определяется исходя из остаточной стоимости объекта основных средств, принимаемой на начало каждого отчетного года, и нормы амортизации, исчисленной при постановке на учет объекта основных средств, исходя из срока его полезного использования и коэффициента ускорения, установленного в соответствии с законодательством РФ.

Так как, в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» применяется линейный способ начисления амортизации, то раскрытия остальных способов начисления амортизации будем производить на абстрактных примерах.

**Пример 6.** Предположим, первоначальная стоимость объекта основных средств составляет 100 000 руб., срок полезного использования – 5 лет, ликвидационная стоимость – 7 776 руб. Годовая норма амортизации 20%, а при ускоренной амортизации равна  $20\% \times 2 = 40\%$ .

Таблица 10

## Расчет амортизации способом уменьшаемого остатка

Период	Годовая сумма амортизации	Накопленный износ	Остаточная стоимость
Конец 1-го года	$100\,000 \times 40\% = 40\,000$	40 000	60 000
Конец 2-го года	$60\,000 \times 40\% = 24\,000$	64 000	36 000
Конец 3-го года	$36\,000 \times 40\% = 14\,400$	78 400	21 600
Конец 4-го года	$21\,600 \times 40\% = 8\,640$	87 040	12 960
Конец 5-го года	$12\,960 \times 40\% = 5\,184$	92 224	7 776

- списание стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – определяют исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и расчетного коэффициента.

**Пример 7.** Первоначальная стоимость объекта – 100 000руб., полезный срок службы - 5лет:

- сумма чисел лет срока службы равна  $1+2+3+4+5=15$

- сумма амортизации

В 1год  $100\,000 \times 5/15 = 33\,333$  руб.

в 2 год  $100\,000 \times 4/15 = 26\,667$  руб.

в 3 год  $100\,000 \times 3/15 = 20\,000$  руб.

в 4 году  $100\,000 \times 2/15 = 13\,333$  руб.

в 5 году  $100\,000 \times 1/15 = 6\,667$  руб.

- способ начисления амортизации в зависимости от объема выпуска продукции. При этом способе ежегодную сумму амортизации определяют путем умножения процента, исчисленного как отношение его первоначальной стоимости к предполагаемому объему выпуска продукции или работ за срок его полезного использования на показатель фактически выполненного объема продукции или работ за данный период.

**Пример 8.** Первоначальная стоимость объекта основных средств – 240 000 руб. 24000. Срок полезной службы 5 лет. Предполагаемый объем выпуска продукции – 1 200 000 шт.

Процент ежегодного начисления амортизации:

$$(240\,000/1\,200\,000) \times 100 = 20\%$$

Таблица 11

Расчет амортизации в зависимости от объема выпуска продукции

Период	Фактический выпуск продукции	Годовая сумма амортизации	Накопленный износ	Остаточная стоимость
1 год	200 000	$200\,000 \times 20\% = 40\,000$	40 000	200 000
2 год	250 000	$250\,000 \times 20\% = 50\,000$	90 000	150 000
3 год	300 000	$300\,000 \times 20\% = 60\,000$	150 000	90 000
4 год	350 000	$350\,000 \times 20\% = 70\,000$	220 000	20 000
5 год	100 000	$100\,000 \times 20\% = 20\,000$	240 000	-

Налоговый кодекс РФ предусматривает использование двух методов начисления амортизации основных средств для целей налогообложения:

- линейный метод – применяется к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в 8-9 амортизационные группы независимо от срока ввода в эксплуатацию этих объектов.

При применении линейного метода сумма начисленной амортизации за один месяц определяется как произведение его первоначальной стоимости (восстановительной) стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта.

Норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по формуле:

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

Где K – норма амортизации в процентах к первоначальной стоимости,

$n$  – срок полезного использования, выраженный в месяцах.

- нелинейный метод – сумма ежемесячной амортизации в отношении амортизируемого имущества определяется как произведение суммарного баланса амортизационной группы и нормы амортизации, определенной для данной группы.

При нелинейном методе амортизацию надо начислять не по каждому объекту, а отдельно по каждой амортизационной группе по формуле:

$$A = (B \times K) : 100,$$

Где  $A$  – сумма амортизации за месяц по соответствующей амортизационной группе;

$B$  – суммарный баланс соответствующей амортизационной группы;

$K$  – норма амортизации для соответствующей амортизационной группы.

Поскольку амортизацию надо начислять ежемесячно, то и суммарный баланс (стоимость имущества) необходимо определять на 1 число каждого месяца. Стоимость купленных основных средств будет увеличивать суммарный баланс соответствующей амортизационной группы с 1 числа месяца, следующего за вводом объекта в эксплуатацию.

Суммарный баланс по каждой амортизационной группе необходимо ежемесячно уменьшать на сумму амортизации, начисленной в прошлом месяце [1].

В ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» амортизация для целей налогового учета, согласно учетной политики, начисляется линейным способом (Приложение 10). Методика расчета амортизации и сумма начисленной амортизации такие же, как и для целей бухгалтерского учета.

Синтетический учет амортизации основных средств ведут на пассивном, сальдовом, регулирующем счете 02 «Амортизация основных средств».

К счету 02 предприятия при необходимости могут открывать субсчета. В ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр», согласно рабочему плану счетов открыт только один субсчет 20.01 «Амортизация собственных средств».

Сальдо кредитовое по сч. 02 – отражает сумму начисленной амортизации всех объектов основных средств предприятия и одновременно сумму их возмещенной стоимости через амортизационные отчисления.

Оборот по дебету – отражает суммы начисленной амортизации за отчетный период

Оборот по кредиту – суммы амортизации по выбывшим основным средствам.

Суммы начисленной амортизации основных средств ежемесячно включаются в издержки производства и обращения – Дт 20, 25, 26, 44 Кт 02.

Сумма начисленной амортизации в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр», в соответствии с учетной политикой, относится в дебет сч. 26 «Общехозяйственные расходы».

Списание суммы начисленной амортизации при выбытии основных средств отражают проводкой Дт 02 Кт 01.

Сумма начисленной амортизации на счете 02 «Амортизация основных средств» является источником долгосрочных инвестиций в основные средства, их реконструкцию, техническое перевооружение [26].

Основными регистрами синтетического и аналитического учета в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр», являются анализ сч. 02 и оборотно-сальдовая ведомость по сч. 02 (Приложение 18, 19).

Таким образом, проведенные исследования показали, что амортизация для целей бухгалтерского и для целей налогового учета начисляются различными способами. Способ начисления амортизации для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета, для каждой группы основных средств, предприятия выбирают самостоятельно и фиксируют выбранные способы в учетной политике.

В ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр», согласно учетной политике амортизация начисляется для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета линейным способом по всем числящимся на балансе основным средствам. Синтетический учет амортизации ведется на пассивном сч. 02 «Амортизация основных средств». Сумма начисленной амортизации относится в дебет сч. 26 «Общехозяйственные расходы».

### **3.3. Рекомендации по совершенствованию учета основных средств в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр»**

Как показали исследования, бухгалтерский учет основных средств в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» поставлен должным образом. Учетная политика соответствует законодательной базе бухгалтерского учета. Определены перечень объектов основных средств и сроки проведения инвентаризации. Выбрана единая политика начисления амортизации основных средств, что дает возможность применять более прогрессивные методы начисления амортизации. По объектам основных средств правильно выбраны шифры и нормы амортизационных отчислений.

В то же время в процессе работы были выявлены недостатки, устранение которых позволит совершенствовать бухгалтерский учет в обществе.

1. Рабочий план счетов бухгалтерского учета содержит синтетические счета, но не имеет аналитических счетов. Предлагается дополнить рабочий план счетов аналитическими счетами, например, к счету 01 «Основные средства» открыть аналитические счета в соответствии с классификацией основных средств. Это позволит обеспечить полноту отражения в бухгалтерском учете всех факторов хозяйственной деятельности.

2. Рабочим планом счетов ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» предусмотрено отражать основные средства на сч. 01.02

«Выбытие основных средств», однако согласно данным регистров синтетического и аналитического, учет выбывших основных средств ведется на субсчете 01.09.

3. В учетной политике для целей бухгалтерского учета не указано на каком счете ведутся расходы, связанные с оказанием услуг, только в п.21 указано, что расходы, учитываемые на сч. 26 «Общехозяйственные расходы» списываются в дебет сч. 90 «Продажи». При этом в рабочем плане счетов не отражены счета учета затрат.

Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности разрешено организациям, деятельность которых не связана с производственным процессом (комиссионеры, агенты, брокеры, дилеры и т.п., кроме организаций, осуществляющих торговую деятельность), использовать счет 26 «Общехозяйственные расходы» для обобщения информации о расходах на ведение этой деятельности.

Тем не менее рекомендуется внести дополнение в учетную политику и указать на каком счете ведется учет затрат связанных с оказанием услуг. Внести соответствующие изменения в рабочий план счетов.

3. Так как ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» применяет в своей деятельности различные аппараты для оказания косметических и лечебных услуг, а данная отрасль является высоко – технологической и быстро развивающейся, то рыночная стоимость данных аппаратов может существенно меняться. Так же на стоимость имеющихся аппаратов оказывает влияние и инфляция и изменение курса валют.

В связи с этим рекомендуется проводить переоценку имеющихся объектов основных средств.

В условиях инфляции переоценка основных фондов на предприятии позволяет:

- объективно оценить истинную стоимость основных фондов;
- более правильно и точно определить затраты связанные с оказанием услуг и продажу;

- более точно определить величину амортизационных отчислений, достаточную для простого воспроизводства основных фондов;
- объективно устанавливать продажные цены на реализуемые основные средства.

Переоценка объектов основных средств производится с целью определения реальной стоимости объектов основных средств путем приведения первоначальной стоимости объектов основных средств к их рыночным ценам и условиям воспроизводства на дату переоценки.

В целях проведения переоценки объектов основных средств в организации должна быть проведена подготовительная работа по осуществлению переоценки объектов основных средств, в частности проверка наличия объектов основных средств, подлежащих переоценке.

Решение организации о проведении переоценки по состоянию на начало отчетного года оформляется соответствующим распорядительным документом, обязательным для всех служб организации, которые будут задействованы в переоценке основных средств, и сопровождается подготовкой перечня объектов основных средств, подлежащих переоценке.

В перечне рекомендуется указать следующие данные об объекте основных средств: точное название; дату приобретения, сооружения, изготовления; дату принятия объекта к бухгалтерскому учету.

Исходными данными для переоценки объектов основных средств являются: первоначальная стоимость или текущая (восстановительная) стоимость (если данный объект переоценивался ранее), по которой они учитываются в бухгалтерском учете по состоянию на 31 декабря предыдущего отчетного года; сумма амортизации, начисленная за все время использования объекта по состоянию на указанную дату; документально подтвержденные данные о текущей (восстановительной) стоимости переоцениваемых объектов основных средств по состоянию на 1 января отчетного года.

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Результаты проведенной по состоянию на первое число отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском отчете обособленно. Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года и принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

В случае принятия решения о переоценке основных средств необходимо отразить данное решение в учетной политике и предусмотреть специальный субсчет для переоценки основных средств. Предлагаем ввести к счету 83 «Добавочный капитал субсчета 83-01 «Прирост стоимости внеоборотных активов», выявленных при переоценке», 83-02 «Уценка стоимости внеоборотных активов выявленных при переоценке», что обеспечит более полную информационную базу учета основных средств предприятия.

4. Аналитический учет основных средств должен вестись в инвентарных карточках (форма ОС-6), но установлено, что в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» не на все объекты основных средств открыты инвентарные карточки. По основным средствам, на которые заведены инвентарные карточки в обществе не всегда соблюдаются требования полноты занесения реквизитов.

Следует отметить, что рационально построенная, своевременно и качественно оформленная документация является основным источником экономической информации. Она способствует повышению достоверности учета, усилению его контрольных функций и сокращению трудоемкости работ.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

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.

В ходе выполнения данной выпускной квалификационной работы была изучена экономическая сущность основных средств, рассмотрены точки зрения на данный объект учета различных ученых-экономистов, таких как О.П. Коробейников, Е.С. Русак, Ю.А. Бабаев, М.В. Мельник, М.Л. Пятов и др. Изучена нормативно-правовая база регламентирующая учет основных средств

Основные средства – это часть производственных средств, которая вещественно воплощена в средствах труда, сохраняет в течение длительного времени свою натуральную форму, переносит по частям стоимость на продукцию и возмещается только после проведения нескольких производственных циклов.

Основные средства можно классифицировать по следующим признакам: по назначению; по вещественно – натуральному составу; по участию в процессе производства; по принадлежности; по возрастному составу; по степени воздействия на предмет труда.

Основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая формируется в зависимости от источника приобретения.

В бухгалтерском балансе основные средства отражаются по остаточной стоимости.

Порядок и особенности ведения бухгалтерского учета основных средств был рассмотрен на примере ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр». Основным видом деятельности общества, согласно устава, является «Общая врачебная практика».

«Эстетик-центр» открыт 23 сентября 2002 года. Для качественного осуществления деятельности в компании созданы все условия: специальное оборудование, технологии, материалы лучших фирм России, Европы, Америки, Японии и других стран, подобраны и подготовлены высококвалифицированные специалисты. Все специалисты центра регулярно повышают свой профессиональный уровень, принимают участие в городских и областных профессиональных конкурсах, международных выставках, симпозиумах, используют в своей работе новейшие разработки.

«Эстетик-центр» имеет медицинскую лицензию на осуществление специализированной медицинской помощи по дерматовенерологии, косметологии, медсестренской деятельности, массажа и экспертизе временной нетрудоспособности.

В обществе присутствуют все системные документы, в том числе штатное расписание, должностные инструкции, положение об оплате труда и т.п.

Результаты деятельности Общества в исследуемом периоде можно оценить как положительные. Несмотря на трудности, с которыми общество столкнулось в 2014г., были предприняты правильные управленческие решения, которые помогли преодолеть сложившуюся ситуацию и увеличить прибыль от продаж на 236% , чистую прибыль на 241%, рентабельность услуг составила 20%.

Анализ финансового состояния ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» свидетельствует о том, что общество высоко ликвидно и платежеспособно. Структура источников позволяет обществу

вести независимую финансовую политику. Общество финансово устойчиво. Тем не менее, такая ситуация объясняется отсутствием у общества привлеченных источников, в частности отсутствием как краткосрочных так и долгосрочных кредитов. Необходимо рассмотреть вопрос о рациональности привлечения в своей деятельности внешних источников кредитования с целью расширения деятельности.

Бухгалтерский учет в ООО «Косметологическая Лечебница «МЦКЗ «Эстетик-Центр» ведется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером, с использованием специализированной бухгалтерской программы 1С «Бухгалтерия». Так как общество применяет упрощенную систему налогообложения, то Книга учета доходов и расходов ведется автоматизировано с использованием типовой версии «1С: Упрощенная система налогообложения».

В обществе разработаны и утверждены должностные инструкции для работников бухгалтерии, учетная политика для целей бухгалтерского и налогового учета, рабочий план счетов.

Проведенные исследования порядка учета основных средств показали, что для учета основных средств в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» предназначен сч. 01 «Основные средства». Основные средства в общество поступают в основном в результате покупки, при этом все расходы связанные с их приобретением первоначально отражаются на сч. 08 «Вложение во внеоборотные активы». Выбывают основные средства в результате списания, вследствие материального и морального износа. Поступление и выбытие основных средств оформляется первичными документами типовых форм утвержденных Госкомстатом РФ.

Аналитический учет основных средств ведется по каждому инвентарному объекту в инвентарных карточках. Основными регистрами синтетического и аналитического учета являются Анализ сч. 01, 08, 02 и оборотно-сальдовые ведомости по этим счетам.

В ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр», согласно учетной политике амортизация начисляется для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета линейным способом по всем числящимся на балансе основным средствам. Синтетический учет амортизации ведется на пассивном счете 02 «Амортизация основных средств». Сумма начисленной амортизации относится в дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы».

Как показали исследования, бухгалтерский учет основных средств в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр» ведется в соответствии с нормативно-законодательными документами.

В то же время в процессе работы были выявлены недостатки, устранение которых позволит совершенствовать бухгалтерский учет в обществе.

В частности рекомендовано внести изменения и дополнения в учетную политику предприятия и рабочий план счетов, с целью устранению расхождений между фактическим отражением основных средств и положениями учетной политики, рассмотреть вопрос проведения переоценки основных средств и другие рекомендации.

Предложенные мероприятия призваны усовершенствовать порядок ведения бухгалтерского учета основных средств в ООО «Косметологическая лечебница «МЦКЗ «Эстетик - Центр».

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. Часть первая, вторая: по состоянию на 01.01.2011г. – Ресурс доступа: <http://www.nalkodeks.ru> /О бухгалтерском учете [Текст]:Фед.зак. от 06.12.11г.№402-ФЗ- Ресурс доступа: <http://www.rg.ru>
2. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]:Фед.зак. от 06.12.11г. № 402-ФЗ - Ресурс доступа: <http://www.rg.ru/2011/12/09/buhuchet-dok.html>
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 29.07.98г. № 34н (в ред. приказов Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н, от 24.03.2000г. № 31н, от 18.09.2006 № 116н) - Ресурс доступа: <http://www.minfin.ru/ru/accounting/legislation/>
4. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс]:Приказ Минфина РФ от 02 июля 2010 г. № 66н (в ред. Приказа Минфина РФ от 05.10.2011 N 124н) – Ресурс доступа: <http://www.consultant.ru/>
5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению [Электронный ресурс]:Приказ Минфина РФ от 31.10.2000г. № 94Н – Ресурс доступа:<http://www.minfin.ru/ru/accounting/legislation/positions/>
6. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 [Электронный ресурс]:Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (в ред. приказа Минфина России от 18.09.2006 № 115н) - Ресурс доступа:<http://www.consultant.ru/>
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» ПБУ 1/08 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н с изменениями от 25.10.2010 № 132н, от 08.11.2010 № 144н - Ресурс доступа: <http://www.consultant.ru/>

8. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н (в ред. приказов Минфина России от 30.12.1999 № 107н, от 30.03.2001 № 27н, от 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 № 156н) - Ресурс доступа: <http://www.consultant.ru/>
9. Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 06.05.99 г. № 33н (в ред. приказов Минфина России от 30.12.1999 № 107н, от 30.03.2001 № 27н, от 18.09.2006 № 116н, от 27.11.2006 №156н) - Ресурс доступа: <http://www.consultant.ru/>
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. N 26н (с изменениями от 18 мая 2002 г. , 12 декабря 2005 г., 18 сентября, 27 ноября 2006 г., 25 октября, 24 декабря 2010 г.) - Ресурс доступа: <http://base.garant.ru/12122835/>
11. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 13.06.95г. № 49 - Ресурс доступа: <http://www.consultant.ru/>
12. Методические указания по бухгалтерскому учёту основных средств [Электронный ресурс]:Приказ Минфина РФ от 13 октября 2003 г. № 91н (с изменениями от 24.12.10г.)- Ресурс доступа: <http://www.consultant.ru/>
13. О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы [Электронный ресурс]:Постановление Правительства от 01.01.02.№1(с измен. от 10.12.2010) Ресурс доступа: <http://base.garant.ru>
14. Агабеян, О.В. Первичная документация по учету основных средств / О.В. Агабеян, К.С. Макарова // Экономико-правовой бюллетень. - 2012. - № 3. – С/ 25-30.
15. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник / Ю.А. Бабаев, В.А. Бородин, И.П. Комиссарова - М. : Юнити, 2014.- 251с.

16. Баканов М.И. Курс экономического анализа [Текст]: учебник / Под ред. М.И. Баканова и А.Д. Шеремета. М.: Финансы и статистика, 2011.- 356с.
17. Безруких, П.С. Бухгалтерский учет: Учебник / П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, Н.П. Кондраков, и др.. - М.: Бухгалтерский учет; Издание 5-е, перераб. и доп., 2014. - 576 с.
18. Богаченко В.М., Кириллова Н.А. Бухгалтерский учет [Текст]:учебное пособие/ В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова – Ростов н/Д: Феникс, 2012.- 423с.
19. Бариленко В.М. Анализ финансовой отчетности [Текст]: учеб. пособие / под ред. В. М. Бариленко.- Ростов н/Д: Феникс, 2013.- 416с.
20. Гарифуллина А. А. Различные подходы к определению понятий «основные средства», их «оценка» и «амортизация» // Молодой ученый. — 2014. — №7. — С. 324-327.
21. Горфинкель В.Я. Экономика предприятия [Текст]: учебник/ В.Я.Горфинкель - М, ЮНИТИ, 2013. - 670 с.
22. Елгина Е.Б. Первичные документы [Текст]/ Е.Б. Елгина. – М.: Издательско-консультационная комиссия «Статус-Кво 97», 2012.- 167с.
23. Коробейников, О.П. Экономика предприятия. Учебное пособие. / О.П. Коробейников, В.В. Ноздрин, Д.В. Хавин. - Нижний Новгород, 2013. - 242 с.
24. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]:учебник/ В.В. Ковалев, О.Н. Волкова - М.: Проспект, 2012. – 216с.
25. Коновалова Н. В., Трифонова Е. Н. Вопросы экономико-правового обеспечения учета основных средств в Российской Федерации // Актуальные проблемы науки, экономики и образования XXI века: материалы II Международной научно-практической конференции, 5 марта — 26 сентября 2012 года: в 2-х ч. Ч.2 / отв. ред. Е. Н. Шереметьева. — Самара: Самарский институт (фил.) РГТЭУ, 2012.— 392с., С.150–164.

26. Кутер М. И. Влияние амортизационных процессов на формирование структуры и величины собственного капитала / М. И. Кутер // Государство и регионы. — 2014. — № 1(2).— С. 35–40.
27. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н.П. Кондраков. - М.: Инфра, 2014. - 584 с.
28. Крятова, Л.А. Бухгалтерский учет основных средств и нематериальных активов / Л.А. Крятова. - М.: Издательско-книготорговый центр "Маркетинг", 2015. - 220 с.
29. Ермолович Л.Л., Сивчик Л.Г., Толкач Г.В., Щитникова И.В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: Учеб. пособие./ Л.Л. Ермолович - Мн.: Интерпрессервис, 2012.- 576с.
30. Ларионов А.Д., Нечитайло А.И. Бухгалтерский учет [Текст]: учебник/ А.Д. Ларионов, А.И. Нечитайло – М. : Проспект, Велби, 2013. – 454 с.
31. Пшиченко, Д.В. Учет основных средств по МСФО и РСБУ // Международный бухгалтерский учет. - 2012. - № 6, 8. – С. 48 – 56.
32. Пятов, М.Л. Модели оценки основных средств после признания, определяемые МСФО (IAS) 16 / М.Л. Пятов, И.А. Смирнова // БУХ.1С. - 2013. - № 10. – С. 89 – 103.
33. Резепов, И. Учет основных средств // Современный предприниматель. Индивидуальный подход к бизнесу. - 2012. - № 5. – С. 35 – 47.
34. Русак, Е.С. Экономика предприятия: Курс лекций / Е.С. Русак. - Мн.: Интер, 2014. - 244 с.
35. Табурчак П.П., Викуленко А.Е., Овчинникова Л.А. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учеб. пособие П.П. Табурчак – Ростов н/Д: Феникс, 2012. – 269с.
36. Шеин Т.Н., Гусева Т.М. Бухгалтерский учет [Текст]: учеб. пособие / под ред. Т.Н. Шеина, Т.М. Гусева – М. : Проспект, 2011.- 468с.
37. Талалаева, Ю.Н. Отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете [Текст] // Консультант бухгалтера. - №10.- 2012.- С.12-14.

38. Шешукова, Т.Г. К вопросу амортизации основных средств [Текст] // Все для бухгалтера. - №15. – 2013. - С.22-26.
39. Шевелева, Е.В. Учет операций достройки, реконструкции и модернизации объектов основных средств [Текст] // Бухгалтерский учет. - № 2. - 2012. С.15 -19.
40. Хабаев, С.Г. Приобретение основных средств – проблемные моменты [Текст] // Главбух. - № 10. – 2013. С. 26 - 29.

## **ПРИЛОЖЕНИЯ**