Министерство образования и науки Российской Федерации

НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ (НИ ТГУ)

Высшая школа бизнеса

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ В ГЭК

Руководитель ООП канд. экон. наук, доцент Т.Ю. Осипова «15» арекране 2017 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА БАКАЛАВРА

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ (НА ПРИМЕРЕ ЗАО «ТЕЛЕРАДИОКОМПАНИЯ ЭФИР»)

по основной образовательной программе подготовки бакалавров направление подготовки 38.03.01 Экономика

Смагина Анастасия Олеговна

Руководитель ВКР канд. экон. наук, доцент

» О2 Л.Л. Лычагина » О2 2017 г.

Автор работы

студент группы 832/1 А.О. Смагина

Министерство образования и науки Российской Федерации

НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ (НИ ТГУ)

Высшая школа бизнеса

ЗАДАНИЕ						
по подготовке выпускной квалификационной работы бакалавра						
студенту Смагиной Анастасии Олеговне группы № 832/1						
фамилия, имя, отчество						
1. Тема ВКР Бухгалтерский учет и анализ основных средств коммерческой						
организации (на примере ЗАО «Телерадиокомпания Эфир»)						
2. Срок сдачи студентом выполненной бакалаврской работы:						
в деканат						
3. Исходные данные к работе						
Цель работы - на основе учета и анализа, выявить направление						
совершенствования учета основных средств и эффективности их использования.						
На основании цели вытекают следующие задачи:						
 проанализировать теоретический материал по учету и анализу основных 						
средств, а также действующие в настоящее время законодательно-нормативные акты в						
области учета основных средств;						
- определить недостатки при ведении бухгалтерского учета (соответствие						
нормативных актов о принятие и снятие с учета, амортизация и переоценка, аренда						
основных средств);						
- провести анализ учета основных средств;						
- разработать систему внутреннего контроля операций с основными средствами;						
- определить способы по устранению недостатков и по совершенствованию учета						
основных средств в организации.						
цели и задачи исследования,						
Объектом исследования являются учетно-аналитические процессы, которые						
совершаются в ЗАО «Телерадиокомпания Эфир».						
Предметом исследования является анализ учетной политики по основным						
средствам на примере ЗАО «Телерадиокомпания Эфир».						
объекты и методы исследования,						
Нормативно-законодательная база первичное наблюдение, итоговое обобщение фактов хозяйственной деятельности, анализ, способы факторного анализа.						
фактов хозинственной деятельности, анализ, спосооы факторного анализа.						

методы оценки достоверности результатов

4. Краткое содержание работы В первой главе раскрывается сущность и классификация основных средств. Во второй главе рассматриваются основные направления бухгалтерского учета основных средств. В третьей главе проводится анализ и определены основные направления по повышению эффективности использования основных средств. дать перечень основных разделов, 5. Указать предприятие, организацию по заданию которого выполняется работа ЗАО Телерадиокомпания ЭФИР» 6. Перечень графического материала (с точным указанием обязательных чертежей) Баланс ЗАО «ТРК Эфир», Отчет о финансовых результатах ЗАО «ТРК Эфир», Ведомость начисления амортизации основных средств 7. Дата выдачи задания «________» Руководитель ВКР канд. экон.наук, доцент Л.Л. Лычагина Должность инициалы, фамилия Задание принял к исполнению дата, подпись студент

РЕФЕРАТ

Выпускная квалификационная работа состоит: из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. В первой главе раскрывается сущность и классификация основных средств, проанализирована нормативно-законодательная база и правовая основа ведения бухгалтерского учета, основным документом первого уровня, регламентирующим учет объектов основных средств, является ФЗ РФ №402-ФЗ. Кроме того, раскрывается алгоритм признания, оценки и отражения в отчетности основных средств, на основание Российский стандартов бухгалтерского учета и Международных стандартов финансовой отчетности.

Во второй главе рассматриваются основные направления бухгалтерского учета основных средств. Рассмотрен учет приобретения и начисления амортизации основных средств, а также изменение их первоначальной стоимости. Отражаем учет затрат на ремонт и аренду основных средств, после чего раскрываем учет реализации и выбытия основных средств.

В третьей главе проводится анализ и определены основные направления по повышению эффективности использования основных средств. Проводится анализ показателей движения основных средств, с целью выявления резервов роста показателя фондоотдачи проводим факторный анализ данного показателя. С целью совершенствования введения бухгалтерского учета основных средств на экономическом субъекте и повышения эффективности использования данных активов целесообразно внедрение стратегии оптимизации учета и анализа основных средств. Предложено совершенствование учета основных средств в него входит оптимизация учетной политики организации, разработка графика документооборота, а также с целью дальнейшего контроля за наличием и движение объектов основных средств целесообразно разработать новую форму регистра аналитического учета.

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
1 Сущность и классификация основных средств	6
1.1 Понятие основных средств и их классификация	6
1.2 Оценка основных средств	12
1.3 Нормативно-правовая база учета основных средств	19
2 Бухгалтерский учет основных средств на примере предприятия ЗАО «Телерадиокомп	ания
Эфир»	30
2.1 Общая характеристика организации бухгалтерского учета на предприятии	
ЗАО «Телерадиокомпания Эфир»	30
2.2 Учет приобретения и начисления амортизации основных средств	35
2.3 Учет изменения первоначальной стоимости основных средств	44
2.4 Учет затрат на ремонт и аренду основных средств	46
2.5 Учет реализации и выбытия основных средств	52
3 Анализ эффективности использования основных средств на предприятии ЗАО	
«Телерадиокомпания Эфир»	53
3.1 Анализ обеспеченности предприятия основными средствами	53
3.2 Анализ эффективности использования основных средств	57
3.3 Направления по повышению эффективности использования основных средств	59
Заключение	64
Литература	67
Приложение А Баланс ЗАО «ТРК Эфир»	72
Приложение Б Отчет о финансовых результатах ЗАО «ТРК Эфир»	74
Приложение В Ведомость начисления амортизации основных средств	75

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования заключается в том, что основные средства являются одним из важнейших факторов любого производства, и лишь имея ясное представление о роли основных средств в производстве, о факторах, влияющих на их использование и состояние, можно выявить методы и направления, при помощи которых повышается эффективность использования и состояния основных средств предприятия, обеспечивающая снижение издержек производства и рост производительности труда.

Основные средства (часто называемые в экономической литературе и на практике основными фондами) являются одним из важнейших факторов любого производства. Их состояние и эффективное использование прямо влияет на конечные результаты хозяйственной деятельности предприятий.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они снашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления износа (амортизации) по установленным нормам.

Теоретической базой исследование являлись нормативные акты РФ, а также труды специалистов в области бухгалтерского учета, финансов и анализа: Бабаева Ю.А., Савицкой Г.В., Кондракова Н.П., Шеремет А.Д. и других. Бабаев Ю.А. в своей работе «Теория бухгалтерского учета» рассматриваются основополагающие принципы, сущность, цели, предмет, метод, и содержание бухгалтерского учета в современных условиях хозяйствования, нормативное регулирование бухгалтерского учета в РФ.

При выполнении работы выявлено основное противоречие, отсутствие единой методологии, противоречивость нормативно-правовой базы, регулирующей учет и аудит деятельности организации, недостаточная разработанность теории, методологии и методики учета, аудита и анализа деятельности организации, обеспечивающих повышение эффективности и учитывающих специфику деятельности организаций, предопределила необходимость в совершенствование эффективности бухгалтерского учета, анализа и аудита основных средств в организации.

С помощью противоречия определяется проблема исследования, которая заключается в повышения эффективности использования основных средств, столь важных для любой организации. Ведь неэффективное их использование приводит к сокращению объемов производства или реализации, что в свою очередь уменьшает доходы предприятия,

а, соответственно, отражается и на прибыли, получаемой им в результате своей деятельности. От решения этой проблемы зависит место предприятия в производстве, его финансовое состояние, конкурентоспособность на рынке.

Цель работы - на основе учета и анализа, выявить направление совершенствования учета основных средств и эффективности их использования.

На основании цели вытекают следующие задачи:

- проанализировать теоретический материал по учету и анализу основных средств, а также действующие в настоящее время законодательно-нормативные акты в области учета основных средств;
- определить недостатки при ведении бухгалтерского учета (соответствие нормативных актов о принятие и снятие с учета, амортизация и переоценка, аренда основных средств);
 - провести анализ учета основных средств;
 - разработать систему внутреннего контроля операций с основными средствами;
- определить способы по устранению недостатков и по совершенствованию учета основных средств в организации.

Объектом исследования являются учетно-аналитические процессы, которые совершаются в ЗАО «Телерадиокомпания Эфир».

Предметом исследования является анализ учетной политики по основным средствам на примере ЗАО «Телерадиокомпания Эфир».

Совершенствование бухгалтерского учета и анализа основных средств организации будет успешным, если:

- проанализированы теоретический материал и законодательно-нормативные акты по учету и анализу основных средств;
- в ходе исследования будут определены недостатки бухгалтерского учета в организации (оформления нормативных актов к принятию на учет и снятию с учета, амортизация и переоценка, аренда основных средств);
 - проведен анализ учета основных средств;
- определены способы по устранению недостатков и совершенствованию учета основных средств организации.

Результат исследования основывается на основных положениях и выводах, сформулированных в научных фундаментальных трудах отечественных и зарубежных экономистов в области бухгалтерского и финансового анализа, бухгалтерского учета, аудита. В качестве основной базы исследования использованы нормативная, законодательная, специальная периодическая литература по вопросам учета, аудита и анализа основных

средств. Сделаны выводы и предложения по организации и проведению аудиторской проверки, ревизии, сохранности, учета и использования основных средств.

В выпускной квалификационной работе применялись следующие методы первичное наблюдение, итоговое обобщение фактов хозяйственной деятельности, анализ, способы факторного анализа.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что изучение учета движения основных средств организации это достаточно большой раздел в бухгалтерском учете, изучение которого позволяет получить массу информации в разрезе законодательных актов и нормативных документов;

Структурно работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. В первой главе раскрывается сущность и классификация основных средств. Во второй главе рассматриваются основные направления бухгалтерского учета основных средств. В третьей главе проводится анализ и определены основные направления по повышению эффективности использования основных средств. Все выводы, предложения и рекомендации, предложенные в выпускной квалификационной работе, могут быть использованы в практической деятельности ЗАО «Телерадиокомпания Эфир».

1 Сущность и классификация основных средств

1.1 Понятие основных средств и их классификация

Основные средства - это стоимостная форма средств труда, которые многократно участвуют в процессе производства и тем самым постепенно частями переносят свою стоимость на создаваемый продукт (услуги) в течение нескольких производственных циклов.

Бухгалтерский подход 1 .

Основные средства - активы предприятия, используемые в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации:

- срок полезного использования которых свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла (если он превышает 12 месяцев);
 - стоимостью более 10 тыс. руб.;
 - способных приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем;
 - организацией не предполагается дальнейшая перепродажа данных активов.

Налоговый подход 2 .

Основные средства - часть имущества, используемая в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или управления организацией.

В состав внеоборотных активов включают:

- нематериальные активы;
- основные средства;
- незавершенное строительство;
- долгосрочные финансовые вложения.

Незавершенное строительство - это не оформленные актами приемки-передачи основных средств затраты на строительно-монтажные работы, приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря и иных материальных объектов длительного пользования.

Долгосрочные финансовые вложения представляют собой инвестиции в государственные ценные бумаги, корпоративные облигации и акции, уставные капиталы

¹ Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 №26н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

 $^{^2}$ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)[Электронныйресурс]: федер. закон от 05.08.2000г. № 117-ФЗ: (в ред. от 28 декабря 2016г.) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

других организаций, а также займы, предоставленные другим предприятиям на долговременной основе.

В бухгалтерском учете основные средства подразделяются на такие основные группы:

- здания;
- сооружения и передаточные устройства;
- машины и оборудование;
- транспортные средства;
- производственный и хозяйственный инвентарь;
- рабочий скот;
- продуктивный скот;
- многолетние насаждения;
- земельные участки и объекты природопользования;
- капитальные вложения на коренное улучшение земель;
- прочие основные средства.

Здания — архитектурно-строительные объекты, назначением которых является создание условий (защита от атмосферных воздействий и пр.) для труда, социально-культурного обслуживания населения и хранения материальных ценностей. К ним относятся производственные корпуса, склады, гаражи и др. В состав зданий входят коммуникации внутри зданий, необходимые для их эксплуатации, а именно: система отопления, водопровод, газопровод, канализация, сети электропроводки, телефонов и сигнализации, вентиляция, подъемники и лифты.

Сооружения — инженерно-строительные объекты, предназначенные для создания условий, необходимых для осуществления производственного процесса путем выполнения технических функций, не связанных с изменением предмета труда, или для осуществления непроизводственных функций. К ним относятся: нефтяные скважины, плотины, эстакады, мосты, автомобильные дороги и др. К сооружениям также относятся законченные функциональные устройства для передачи энергии и информации: линии электропередач, теплоцентрали, трубопроводы, радиорелейные линии, кабельные линии связи и др.

Машины и оборудование — устройства, преобразующие энергию, материалы и информацию. В зависимости от основного (преобладающего) назначения машины и оборудование делятся на энергетические (силовые), рабочие и информационные.

К энергетическому оборудованию (силовым машинам и оборудованию) относятся машины-генераторы, производящие тепловую и электрическую энергию, и машины-

двигатели, превращающие энергию любого вида (энергию воды, ветра, тепловую, электрическую) в механическую. Это паровые котлы, двигатели, турбины, генераторы и др.

К рабочим машинам и оборудованию относятся машины, инструменты и прочие виды оборудования, предназначенные для механического, термического и химического воздействия на предметы труда с целью изменения его формы, свойств, состояния. Данная подгруппа основных средств включает все виды технологического оборудования для производства технологической продукции, оборудование сельскохозяйственное, транспортное, строительное, торговое и др.

Информационное оборудование предназначено для преобразования и хранения информации. К нему относится оборудование системы связи (оборудование телефонной, телеграфной, факсимильной связи); средства измерения и управления (измерительные приборы, регулирующие устройства, оборудование и устройства сигнализации); средства вычислительной техники; оргтехники (множительно-копировальная техника, пишущие машинки, калькуляторы).

Транспортные средства — средства передвижения, предназначенные для перемещения людей и грузов. К ним относятся легковые и грузовые автомобили, автобусы, прицепы и полуприцепы, суда транспортные всех типов, самолеты, вертолеты и др.

Производственный инвентарь — предметы технического назначения, участвующие в производственном процессе. К ним относятся емкости для хранения жидкостей (чаны, бочки, баки), устройства для облегчения производственных операций (рабочие столы, стеллажи) и др.

Хозяйственный инвентарь — предметы конторского и хозяйственного обзаведения, непосредственно не используемые в производственном процессе. К ним относятся часы, предметы противопожарного назначения, спортивный инвентарь и др.

Рабочий, продуктивный и племенной скот — лошади, волы и прочие рабочие животные; коровы, овцы и другие животные, которые используются для получения продуктов (молока, шерсти); жеребцы-призводители и племенные кобылы (нерабочие), быки-производители, коровы, хряки-производители и прочий племенной скот.

К многолетним насаждениям относятся все виды искусственных насаждений: плодово-ягодные (деревья и кустарники), озеленительные и декоративные (на территории организации, улице, площади), живые изгороди.

Земельные участки — переданные в соответствии с действующим законодательством организации в собственность участки земли.

Объекты природопользования — лесные и водные угодья, месторождения полезных ископаемых, переданные организации в собственность в соответствии с действующим законодательством.

К основным средствам относятся также капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) и в арендованные объекты основных средств. Капитальные вложения в многолетние насаждения, коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ.

К другим видам основных средств относятся фонды библиотек, органов научнотехнической информации, архивов, музеев, животные цирков, зоопарков, служебные собаки и прочее.

По направленности использования основные средства подразделяются на производственные и непроизводственные.

К производственным основным средствам относятся объекты, использование которых направлено на систематическое получение прибыли как основной цели деятельности, т.е. использование в процессе производства промышленной продукции, в строительстве, сельском хозяйстве, торговле и общественном питании и других видах деятельности.

К непроизводственным основным средствам относятся объекты, которые не участвуют в производственном процессе и используются для непроизводственного потребления (жилые дома, больницы, поликлиники и др.).

По степени использования основные средства подразделяются на действующие, находящиеся в эксплуатации, и бездействующие, находящиеся на консервации или в запасе.

По принадлежности основные средства подразделяются на собственные, принадлежащие организации, и арендованные, не принадлежащие организации и находящиеся во временном пользовании за определенную плату.

В целом все основные средства (ОС) должны учитываться в различных ракурсах, требуемых для ведения учета, обеспечения управления основными фондами, составления финансовой отчетности. Характеристики объекта основных средств рассматриваются в системе как постоянные данные об объекте и показатели, зависящие от времени и связанные с движением объекта. К постоянным данным относятся основные характеристики, которые присваиваются основному средству при постановке на учет (инвентарный, серийный, заводской номер, комплектность, стоимость приобретения, первоначальная стоимость, срок полезного использования, амортизационная группа, сведения технического учета). К

данным, зависящим от времени, как правило, относят такие показатели, которые исчисляются регулярно (сумма амортизации, остаточная стоимость) либо имеют свойство изменяться со временем (данные об уменьшении первоначальной стоимости; сумма обесценения; сумма затрат на достройку, дооборудование, реконструкцию объекта). Помимо этого, в инвентарной карточке основного средства учитывают информацию о движении объекта. С этой целью в карточку основных средств заносят определенную отметку (имущество предназначено для передачи в лизинг или для продажи; объект получен в аренду; объект передан в залог, прокат, доверительное управление; объект переведен на консервацию; имущество перемещено между подразделениями холдинга). Полное представление о кругообороте средств предприятия, вложенных (инвестированных) в основные средства, можно понять, рассмотрев один цикл этого оборота (см. рисунок 1)³.

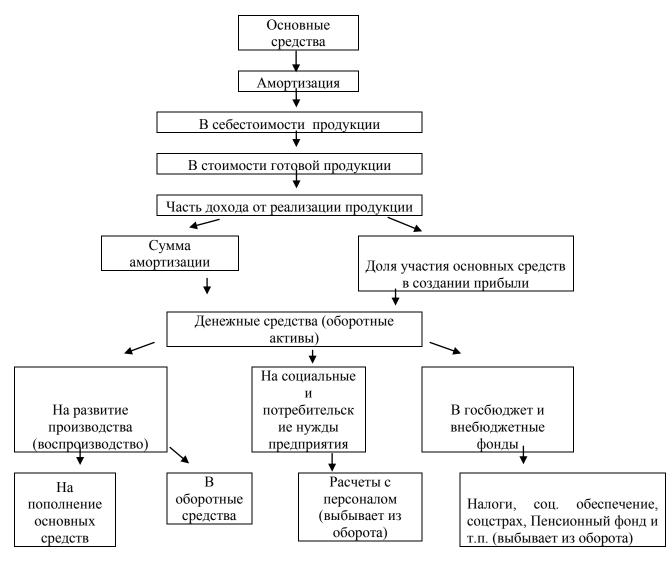


Рисунок 1 - Кругооборот средств, вложенных в основные фонды предприятия (один цикл кругооборота)

-

³ Составлено автором

Большинство данных об основном средстве влияет на показатели отчетности организации, отражающие как ее финансовое, так и имущественное положение. В карточке ОС показатели объекта, участвующие в формировании отчетности для целей бухгалтерского учета (БУ), необходимо дополнять данными, соответствующими требованиям налогового учета (НУ). Так, согласно Налоговому кодексу РФ понятие амортизируемого имущества, определение его стоимости в ряде случаев, а также методы и порядок расчета амортизационных отчислений, принимаемых для целей исчисления налога на прибыль, существенно отличаются от принятых в бухгалтерском учете.

Основные виды классификации основных средств обобщены в схеме, приведенной на рисунке 2.



Рисунок 2 - Классификация основных средств⁴

⁴ Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. №1. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

Характерной особенностью основных средств является то, что в процессе их эксплуатации они сохраняют свою натурально-вещественную форму, не покидая сферу производства после каждого цикла, и их стоимость переносится на продукт не сразу, а по частям.

Основные средства признаются в качестве актива, если есть уверенность в получении хозяйствующим субъектом в будущем экономической выгоды от их эксплуатации.

Для того чтобы вернуть денежные средства, вложенные (инвестированные) в основные средства, они, в отличие от оборотных средств, должны пройти несколько производственных циклов, т.е. их кругооборот носит длительный период.

В связи с тем что основные средства находятся в эксплуатации длительный период, их стоимость постепенно переносится на стоимость производимой продукции (оказание услуг) в виде амортизационных отчислений.

1.2 Оценка основных средств

Одними из значимых объектов учета организаций являются основные средства. Регламентациям их учета посвящено немалое количество нормативных документов в системе российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ). Вместе с тем наличие нормативных документов, регулирующих бухгалтерский учет основных средств, все-таки не обеспечивает исчерпывающих правил их признания, оценки и отражения в отчетности.

Это подтверждается широким обсуждением проблем учета основных средств в современной научной литературе.

Таблица 1-Мнения о последующей оценке основных средств в научной литературе⁵

Авторы	Точка зрения на последующую оценку основных средств		
Я.В. Соколов, В.В. Ковалев	Первоначальная стоимость - единственно правильная объективная оценка, поскольку только она показывает, во сколько денежных единиц обошелся тот или иной объект. Здесь не предполагают, можно ли продать или купить его, а располагают бесспорными документами, согласно которым предмет был взят в учет на данном предприятии		
Я.Ю. Радюкова, И.И. Смагин, В.Ю. Сутягин	Главные достоинства оценки по первоначальной стоимости - ее объективность и простота. Отказ от такой стоимости, предполагающий переоценку основных средств, приводит к замене бесспорных чисел сомнительными показателями		

⁵ Дружиловская Т.Ю., Дрыгинкина В.А. Современные проблемы последующей оценки основных средств в учете российских организаций // Международный бухгалтерский учет. 2015. N 35. C. 2

Продолжение таблицы 1

Авторы	Точка зрения на последующую оценку основных средств		
А.Ф. Мялкина, Т.А. Оводкова, В.М. Трегубова При всех своих достоинствах оценка по первоначальной стоимости имеет существенный недостаток: она не отражает реальную стоимость. Целесообра использовать восстановительную или переоцененную стоимость			
Р.Г. Каспина, А.С. Логинов	Показатель прибыли в модели учета по переоцененной стоимости лучше отражает экономическую эффективность деятельности предприятия, чем в модели учета по первоначальной стоимости		
В.Р. Бадамшина	Единовременная переоценка и отражение основных средств в отчетности по рыночной стоимости позволяют решить ряд необходимых для грамотного управления задач: получение достоверной информации о стоимости		
В.В. Ковалев	Что касается инструментария учета временной ценности денег, то в этом отношении логику и подходы, стремящиеся к более широкому внедрению в учетную процедуру оценки по так называемой справедливой стоимости, следует признать более уместными, чем предусмотренные в РСБУ, поскольку принимаются во внимание инфляционный аспект в экономике и инвестиционный характер множества управленческих решений в компании		

Как видно из таблицы 1, мнения ученых разделились. Одни считают наиболее приемлемой в качестве последующей оценки основных средств первоначальную стоимость, а другие отдают предпочтение переоцененной стоимости. Одной из важных задач, решаемых в процессе учета основных средств, является их денежная оценка.

В отечественной практике учета применяются следующие виды оценки основных средств:

а) первоначальная стоимость основных средств представляет собой стоимость объектов основных средств на дату их принятия к бухгалтерскому учёту. Порядок формирования первоначальной стоимости зависит от источника их поступления на экономический субъект и регламентируется Положением по бухгалтерскому учету (Таблица 2).

При любом способе поступления основных средств предприятие имеет право включать в их первоначальную стоимость фактические затраты на их доставку и приведение в состояние, пригодное для эксплуатации.

При любом способе поступления основных средств экономический субъект в соответствии с положениями ПБУ 6/01 имеет право включать в их первоначальную

⁶Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 №26н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

стоимость фактические затраты на доставку основных средств и приведение их в состояние, пригодное для эксплуатации.

Таблица 2 - Методика определения первоначальной стоимости основных средств

No	Источник поступления	Методика оценки		
Π/Π	объектов основных средств	(способ определения первоначальной стоимости)		
1	Приобретение за плату у других экономических субъектов	Первоначальная стоимость определяется как сумма фактических затрат, связанных с приобретением и доставкой основных средств до экономического субъекта, включая затраты по доведению основных средств до состояния, в котором они пригодны к эксплуатации		
2	Создание юридическим лицом (самим экономическим субъектом)	Первоначальная стоимость определяется как сумма фактических затрат, связанных с сооружением, постройкой и изготовлением объектов основных средств		
3	Безвозмездное поступление	Первоначальная стоимость определяется как рыночная стоимость аналогичных объектов основных средств		
4	Вклад в учредителей в уставный капитал	Первоначальная стоимость определяется по договоренности учредителей между собой с ориентировкой на реальную рыночную стоимость аналогичных объектов основных средств		
5	Приобретение по договорам, которые предусматривают исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами	Первоначальная стоимость определяется как стоимость ценностей, передаваемых в обмен на получаемые объекты основных средств. Стоимость передаваемых ценностей определяется в обычном порядке как если бы экономический субъект осуществлял их продажу		

Если при поступлении стоимость объекта основного средства отражена в иностранной валюте, то она подлежит пересчету на дату принятия данного бъекта к учету по официальному курсу на эту дату, установленному Банком России.

б) остаточная стоимость основных средств представляет их текущую стоимость на конкретную дату и определяется путем вычитания из первоначальной стоимости суммы начисленной амортизации;

По остаточной стоимости основные средства отражаются в первом разделе актива бухгалтерского баланса по строке 1130.

в) восстановительная стоимость основных средств представляет собой стоимость воспроизводства основных средств в текущих условиях, данный вид оценки основных средств используется при проведении их переоценки.

Все основные средства, поступающие на экономический субъект, вне зависимости от источника их поступления принимает комиссия, назначаемая руководителем из компетентных лиц.

Каждое поступающее основное средство оформляется Актом приемки-передачи основных средств.

На поступающее оборудование составляется Акт о приемке оборудования.

После оформления все документы (технический паспорт, инструкция по эксплуатации и др.) вместе с Актом передаются в бухгалтерию экономического субъекта, где основное средство принимается на учет, ему присваивается индивидуальный инвентарный номер и открывается Инвентарная карточка (основной регистр аналитического учета), которая содержит все основные сведения, характеризующие объект основных средств.

Основой аналитического учета (единицей учета) основных средств на предприятии является инвентарный объект, который представляет собой отдельный объект основных средств или комплекс взаимосвязанных основных средств, выполняющих одну функцию.

Каждому инвентарному объекту присваивается индивидуальный инвентарный номер. Нумерация основных средств зависит от политики, принятой на экономическом субъекте, а также в целом от количества используемых на нем основных средств.

Целесообразно организовать нумерацию основных средств по группам основных средств (опорной здесь является классификация основных средств по видам согласно ПБУ 6/01), а внутри групп - по инвентарным объектам.

Инвентарный номер прикрепляется на объект основных средств или на каждую составную часть сложного инвентарного объекта, а также указывается во всех документах, связанных с его движением на экономическом субъекте.

Если на предприятии эксплуатируется небольшое количество объектов основных средств, то в качестве основного регистра аналитического учета может использоваться Инвентарная книга.

Данные в Инвентарные карточки или в Инвентарную книгу заносятся на основании первичных документов, оформляющих движение объектов основных средств на предприятии, а также на основании технических паспортов, инструкции по эксплуатации и т.д.

При внутреннем перемещении основных средств из одного подразделения в другое применяется Накладная на внутреннее перемещение, на основании которой производятся записи в Инвентарной карточке.

В случае передачи объектов основных средств в монтаж оформляется Акт на передачу оборудования в монтаж, в котором указывается перечень монтажных работ, подлежащих выполнению. Монтаж может производиться хозяйственным способом (собственными силами экономического субъекта) или подрядным способом (с привлечением специализированной организации).

После монтажа приемку объекта основных средств также осуществляет комиссия из компетентных работников экономического субъекта с обязательным присутствием представителя подрядной организации.

Если в процессе монтажа или приемки объекта основных средств были выявлены дефекты, то они оформляются Актом о выявленных дефектах оборудования, с указанием дефектов, подлежащих устранению.

При выбытии основных средств (кроме автотранспортных) составляется Акт о списании основных средств. А если списывается грузовой или легковой автомобиль, прицеп или полуприцеп, то выбытие таких объектов основных средств оформляется Актом о списании автотранспортных средств. Кроме того, указанные объекты подлежат снятию с учета в ГИБДД.

После списания основных средств соответствующие записи вносятся в Инвентарную карточку. Инвентарный номер выбывшего основного средства может присваиваться вновь поступившим основным средствам не ранее, чем через пять лет после выбытия.

Для синтетического учета основных средств Планом счетов финансовохозяйственной деятельности предприятий и организаций предусмотрен активный, инвентарный счет 01 «Основные средства».

Однако любое поступление объектов основных средств на экономический субъект первоначально должно отражаться на активном счёте 08 «Вложения во внеоборотные активы», который является калькуляционным и предназначен для накапливания и суммирования затрат по поступающим объектам основных средств и правильного формирования их первоначальной стоимости.

Таким образом, на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» собираются все фактические затраты, связанные с поступлением основных средств и доведения их до состояния, пригодного к эксплуатации.

После принятия основных средств на бухгалтерский учет все затраты, учтенные по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» суммируются и, таким образом, формируется первоначальная стоимость, по которой объект основных средств будет отражаться на счете 01 «Основные средства».

Основными видами списания объектов основных средств с бухгалтерского учета являются:

- а) продажа данных объектов другим экономическим субъектам;
- б) списание основных средств вследствие причин нецелесообразности дальнейшего использования (физический износ или моральное устаревание);
 - в) безвозмездная передача основных средств другим экономическим субъектам;
- г) передача объектов основных средств в качестве вклада в уставные капиталы других экономических субъектов;

- д) ликвидация объектов основных средств в результате аварий, стихийных бедствий и других чрезвычайных обстоятельств;
- e) списание объектов основных средств как результата выявленной недостачи, хищения и др.
- В процессе работы все основные средства подвержены износу, который подразделяют на два основных вида:
- а) физический износ, представляющий собой утрату объектами основных средств своих технико-эксплуатационных свойств и качеств;
- б) моральный износ, представляющий собой частичную утрату объектами основных средств своих потребительских свойств в результате совершенствования объектов основных средств под влиянием развития научно-технического прогресса.

ПБУ 6/01 подразумевает процесс окупаемости основных средств путем начисления по ним амортизации, которая представляет собой процесс постепенного перенесения части стоимости объектов основных средств на стоимость выпускаемых с их помощью продукции, выполняемых работ или оказываемых услуг.

Ряд основных средств не подлежат процессу начисления амортизации, к ним в частности относятся объекты, первоначальная стоимость которых не уменьшается с течением времени (например, земельные участки).

Если первоначальная стоимость объектов основных средств не превышает 40 000 рублей, то стоимость таких объектов можно непосредственно без начисления амортизации списывать на затраты на производство в полном объеме.

После принятия основного средства к учету амортизация по нему начинается начисляться с первого числа месяца, следующего за вводом его в эксплуатацию. Так, если основное средство было принято к учету 19 декабря, то амортизация по нему будет начисляться с 1 января.

Начисление амортизации прекращается с 1 числа месяца, который следует за месяцем списания основного средства с учета. Так, например, если основное средство было списано с учета 5 ноября, то за ноябрь сумма амортизации будет начислена в полном размере.

А вот с 1 декабря процесс начисления амортизации по данному объекту основных средств прекратится.

Начисление амортизации по объектам основных средств производится одним из способов, предусмотренных ПБУ 6/01, который указан в Учетной политике экономического субъекта. При использовании любого из возможных способов рассчитывается годовая сумма

амортизации, а ежемесячное начисление амортизации производится в размере 1/12 годовой суммы.

Годовая сумма амортизационных отчислений рассчитывается с учетом следующих показателей:

- а) первоначальной стоимости основного средства;
- б) срока полезного использования основного средства.

Для синтетического учета начисления амортизации по объектам основных средств Планом счетов финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций предусмотрен пассивный, контрарный счет 02 «Амортизация основных средств».

Аналитический учёт начисления амортизации по счёту 02 «Амортизация основных средств» ведётся по видам и отдельным инвентарным номерам объектов основных средств.

Первоначальная стоимость объектов основных средств не подлежит изменению кроме случаев переоценки, реконструкции, модернизации.

Переоценку объектов основных средств могут проводить только коммерческие экономические субъекты по текущей рыночной стоимости.

Переоценка объектов основных средств должна производиться не чаще одного раза в год (как правило, на конец отчетного периода) путем пересчета их остаточной стоимости и суммы начисленной амортизации. Проведя один раз переоценку объектов основных средств, предприятие берет на себя обязательство проводить ежегодно переоценку этих объектов учета.

При формировании показателей бухгалтерской отчетности за текущий отчётный год результаты переоценки должны быть отражены в показателях на конец отчетного периода.

Согласно методологии ведения бухгалтерского учета объектов основных средств сумма дооценки их первоначальной стоимости и амортизации должна быть отнесена на счет 83 «Добавочный капитал» (субсчет «Прирост стоимости внеоборотных активов по переоценке»)

Дт 01 Кт 83 – увеличена стоимость объектов основных средств

Дт 83 Кт 02 – увеличена сумма амортизации основных средств

Сумма уценки основных средств списывается на счет 91 «Прочие доходы и расходы» (субсчет «Прочие расходы»):

Дт 91/2 Кт 01 – уменьшена стоимость объектов основных средств

Дт 02 Кт 91/1 – уменьшена сумма амортизации основных средств.

1.3 Нормативно-правовая база учета основных средств

Существенные изменения в нормативно-правовом регулировании бухгалтерского учета произошли после принятия с 1 января 2013 года Федерального закона №402-ФЗ от 06.12.2011 года «О бухгалтерском учете».

И таким образом, современную нормативно-правовую базу по учету объектов основных средств можно представить в виде таблицы 3^8 .

Таблица 3 — Уровни регламентирования вопросов организации и ведения бухгалтерского учета и предоставления отчетности с 2013 года

Уровень	Название	Характеристика документов			
	стандартов				
1 уровень	федеральные стандарты	регламентируют требования к учетной политике экономического субъекта, к документам бухгалтерского учета, к документообороту, к счетам бухгалтерского учета и порядку его применения, к образцам форм, упрощенные способы ведения			
		бухгалтерского учета			
2 уровень	отраслевые	раскрывают особенности внедрения федеральных стандартов в			
	стандарты	конкретных видах экономической деятельности субъектов			
3 уровень	рекомендации в области бухгалтерского учета	Детализируют правильность применения федеральных и отраслевых стандартов, носят рекомендательный характер и будут применяться экономическими субъектами на добровольной основе			
4 уровень	стандарты	разрабатываются экономическими субъектами, но являются			
	экономического	обязательными для всего субъекта, а также его филиалов и			
	субъекта	представительств			

Основным документом первого уровня, регламентирующим учет объектов основных средств, является ФЗ РФ №402-ФЗ. Данный федеральный закон раскрывает особенности организации и ведения бухгалтерского учета на экономических субъектах, в том числе затрагивает и организацию учета основных средств.

К законодательно-нормативным документам первого уровня, косвенно регламентирующим ведением бухгалтерского учета основных средств, относятся также следующие акты:

а) Гражданский кодекс Российской Федерации, раскрывающий особенности ведения сделок с основными средствами

 8 Кондраков, Н. П. Бухгалтерский учёт. Учебное пособие / Н. П. Кондраков. — М.: Инфра-М., 2013.-840с.

 $^{^7}$ О бухгалтерском учете [Электронныйресурс]: федер. закон от 06.12.2011 № 402-Ф3: (в ред. от 23 мая 2016)// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

 $^{^9}$ О бухгалтерском учете [Электронныйресурс]: федер. закон от 06.12.2011 № 402-Ф3: (в ред. от 23 мая 2016)// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

б) Налоговый кодекс Российской Федерации, 10 устанавливающий особенности учета налоговых обязательств по операциям с объектами основных средств, и другие документы.

Основным нормативно-правовым актом второго уровня, регламентирующим учет объектов основных средств, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденное Приказом Министерства финансов от 30 марта 2001г. №26н.

Данный нормативно-правовой акт регламентирует вопросы:

- а) идентификации активов в качестве объектов основных средств;
- б) оценки и переоценки объектов основных средств;
- в) первичного, синтетического и аналитического учета объектов основных средств;
- г) раскрытия информации об объектах основных средств в бухгалтерской отчетности.

К законодательно-нормативным документам второго уровня, косвенно регламентирующим ведением бухгалтерского учета основных средств, относятся также следующие положения по бухгалтерскому учету:

- а) Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ¹¹;
- б) Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» 12.

К нормативно-законодательным документам третьего уровня, регламентирующим учет объектов основных средств, относятся следующие нормативно-правовые акты:

- а) Приказ Министерства финансов РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» от 31 октября 2000г. №94н;
- б) Приказ Министерства финансов РФ «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» от 13 октября 2003г. №91н;
- в) Приказ Министерства финансов РФ «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» от 13 июня 1995г. №49.

К документам четвертого уровня, регламентирующим учет объектов основных средств, относятся нормативные документы предприятия:

¹¹Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №32н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

¹⁰ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая)[Электронныйресурс]: федер. закон от 05.08.2000г. № 117-ФЗ: (в ред. от 28 декабря 2016г.) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

¹²Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

- а) Учетная политика экономического субъекта;
- б) Рабочий план счетов;
- в) График документооборота и другие.

Согласно п. 4 ПБУ 6/01 активы относятся к основным средствам, если единовременно выполняются ниже перечисленные условия:

- а) объект предназначен для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управления экономическим субъектом;
- б) объект используется в течение длительного периода времени (более 12 месяцев) либо в течение одного операционного цикла, если его продолжительность более 12 месяцев;
 - в) экономический субъект не предполагает продажу данного объекта;
 - г) объект способен приносить экономическую выгоду предприятию в будущем.

Сроком полезного использования объекта основного средства признается период, в течение которого эксплуатация данного объекта будет приносить экономическому субъекту доход. Отличительной особенностью основных средств как объектов бухгалтерского учета является их многократное использование, при этом данные объекты не меняют внешнего вида и формы.

В последние годы в системе ведения бухгалтерского учета в России произошли значительные изменения, дополнения и уточнения. Поэтому при разработке учетной политики организации должны обязательно исходить из Федерального закона о бухгалтерском учете, иных федеральных законов, указов Президента РФ, постановлений Правительства РФ, положений, приказов, Плана счетов бухгалтерского учета, инструкций и писем Минфина РФ и других нормативных документов.

В настоящее время система нормативного регулирования бухгалтерского (финансового) учета основных средств подвергается достаточно частым изменениям, что приводит к определенным затруднениям, связанным с применением новых редакций стандартов на практике¹³. Действующие в настоящее время российские нормативные документы, регулирующие учет основных средств, такие как Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01¹⁴, Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств¹⁵, которые детализируют ПБУ 6/01 и регламентации других нормативных документов, прямо или косвенно регулируют учет основных средств. Принятые в России

¹⁴ Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 №26н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

¹³Дружиловская Т.Ю., Дрыгинкина В.А. Учет основных средств: нормативное регулирование и российская практика // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2014. N 23. C. 2 - 9.

¹⁵Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств: Приказ Минфина России от 13.10.2003 N 91н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25.11.2011 N 160н "О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации" Международные стандарты финансовой отчетности МСФО (IAS) 16 "Основные средства", МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов", МСФО (IFRS) 5 "Долгосрочные активы, предназначенные продажи, и прекращенная деятельность" 16, а также положения разработанного наих основе проекта (ФСБУ) N 1 "Основные средства".

Можно отметить, что современный бухгалтерский учет основных средств достаточно хорошо регламентирован. В системе РСБУ представлено ПБУ 6/01 "Учет основных средств", посвященное всем наиболее важным вопросам учета основных средств. Кроме того, существует нормативный документ третьего уровня - Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, который детализирует ПБУ 6/01 в ряде вопросов.

Тот факт, что современное нормативное регулирование бухгалтерского учета основных средств не обеспечивает исчерпывающих правил их признания, оценки и отражения в отчетности, подтверждается широким обсуждением проблем учета основных средств в современной научной литературе. Так, например, В.Г. Гетьман считает, что "действующие положения в области учета основных средств не являются идеальными и не в полной мере отвечают запросам современного бизнеса" Учет ОС в МСФО регулируется стандартом IAS 16 "Основные средства". В российском бухучете единицей учета ОС признается инвентарный объект - конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных функций 18.

В МСФО единица учета ОС называется компонентом. Под компонентом ОС понимается не какой-то конкретный предмет, а существенная сумма затрат, которая может амортизироваться отдельно. В этом также проявляется финансовая природа МСФО (в отличие от имущественного подхода, характерного для РСБУ). Согласно IAS 16 единицу учета ОС организация выбирает самостоятельно. 19

¹⁷Гетьман В.Г. Назревшие вопросы совершенствования бухгалтерского учета основных средств // Международный бухгалтерский учет. 2013. N 14.

¹⁶О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: Приказ Минфина России от 25.11.2011 N 160н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

¹⁸ Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 №26н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

¹⁹ МСФО (IAS) 16 (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н). [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

Группировки фактов хозяйственной жизни по выделенным ранее этапам жизненного цикла основных средств с учетом правил МСФО, которая в обобщенном виде представлена в таблице 4.

Таблица 4 - Группировка основных типов хозяйственных операций, осуществляемых на различных этапах жизненного цикла объектов основных средств, с учетом требований МСФО

	1-й этап - 1	поступление	
Признание в	з учете	Формирование стоимости при поступлении	
1) приобретение (создание), поступления объектов основ 2) первоначальная классифи 3) определение первоначаль использования; 4)определение ликвидацион	вных средств; кация; ного срока полезного	1) на текущей основе; 2) на условиях коммерческого 3) на условиях финансовой аре 4) безвозмездного поступленноказания услуги; 5) по результатам инвентариза 6) в качестве вклада в уставны	енды; ия от клиентов для ции;
	2-й этап - э	ксплуатация	
Отражение и	нформации в текущем	учете об объектах основных сре	едств
с изменением стоимости	без изменения стоимости		Прочие изменения
1) при начислении амортизации; 2) при модернизации; 3) при реконструкции; 4) при обесценении и восстановлении обесценения.	1) перевод объекта основных средств: а) в инвестиционное имущество; б) из инвестиционного имущества; в) в долгосрочные активы, предназначенные для продажи; г) из долгосрочных активов, предназначенных для продажи. 2) консервация и вывод из консервации объекта основных средств; 3) передача объекта основных средств: а) между подразделениями компании; б) в залог и возврат из залога; в) в аренду и возврат из аренды. 4) поступление объекта основных средств из состава объектов по финансовой аренде в состав		1) подтверждение признания в качестве объектов основных средств; 2) пересмотр: а) срока полезного использования; б) метода начисления амортизации; в) ликвидационной стоимости; г) классификации объектов основных средств.
	3-й этап	- выбытие	L

- 1) ликвидация;
- продажа;
- 3) прекращение использования;
- 4) на основании данных инвентаризации;
- 5) безвозмездная передача;
- 6) передача в качестве вклада в уставный капитал;
- 7) обмен на другой актив;
- 8) передача в финансовую аренду и демонтаж основных средств.

В качестве первой позиции группировки выделено признание объектов основных средств в учете.

После этого в бухгалтерском учете необходимо отразить выбранные способы текущего учета и оценки в учетной политике компании. На данном этапе проводится первоначальная классификация объектов основных средств по определенным группам (земельные участки и здания; машины и оборудование; водные суда; воздушные суда; автотранспортные средства; мебель и встраиваемые элементы инженерного оборудования; офисное оборудование и пр.), определение срока полезного использования, ликвидационной и амортизируемой стоимости, выбор способа амортизации.

В зависимости от характера участия в хозяйственной жизни компании основные средства могут квалифицироваться как разные объекты учета, относящиеся к определенному классу, - собственные, арендованные, инвестиционная недвижимость, а также другие, учет которых определяется частными требованиями отдельных стандартов.

Например, отражение в учете здания, находящегося у организации на правах аренды, планируемого в последующем для сдачи в субаренду, должно соответствовать правилам МСФО (IAS) 40 "Инвестиционное имущество" ²⁰.

Второй позицией группировки фактов хозяйственной жизни является формирование стоимости объектов в зависимости от различных условий и способов поступления:

- на текущей основе;
- условиях коммерческого кредита;
- по финансовой аренде;
- итогам безвозмездного поступления от клиентов для оказания услуги;
- прочим безвозмездным поступлениям;
- результатам инвентаризации;
- в качестве вклада в уставный капитал.

В рамках третьей группы выделены факты хозяйственной жизни предприятия, которые подразделены на движения основных средств, связанные и не связанные с изменением стоимости объекта.

Изменение стоимости возможно при начислении амортизации, отражении операций по модернизации, реконструкции, обесценению и восстановлению обесценения.

К движениям, не связанным с изменением стоимости объекта, можно отнести операции:

²⁰О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: Приказ Минфина России от 25.11.2011 N 160н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

- реклассификации объектов основных средств;
- консервации и вывода из консервации объекта основных средств;
- передачи объекта основных средств между подразделениями компании;
- передачи объекта в залог и возврат;
- передачи объекта в аренду и обратно.

Также считаем целесообразным выделение хозяйственных операций, связанных с прочими изменениями объектов основных средств:

- подтверждением признания в качестве объектов основных средств;
- пересмотром срока полезного использования, метода начисления амортизации, ликвидационной стоимости, классификации объектов основных средств.

Завершает группировку хозяйственных операций систематизация фактов хозяйственной жизни на последней стадии жизненного цикла объекта основных средств, а именно на этапе выбытия. При этом заслуживает внимания специфика учета следующих хозяйственных операций:

- ликвидации;
- продажи;
- прекращения использования по результатам данных инвентаризации;
- безвозмездной передачи;
- передачи в качестве вклада в уставный капитал;
- обмена на другой актив;
- передачи в финансовую аренду;
- демонтажа.

С учетом дискуссионности вопросов, связанных с использованием альтернативных подходов к стоимостной оценке основных средств, нами обобщены различные виды оценок основных средств в разрезе стадий их жизненного цикла. Это основано на требованиях МСФО, регламентирующих учет основных средств.

На первом этапе жизненного цикла необходимо руководствоваться прежде всего правилами МСФО (IAS) 16 "Основные средства" предусматривающими признание основных средств в учете:

 по себестоимости, включающей сумму уплаченных денежных средств или их эквивалентов;

²¹О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: Приказ Минфина России от 25.11.2011 N 160н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

- либо по справедливой стоимости иного встречного возмещения, переданного для приобретения актива на момент его покупки или строительства.

Данный Стандарт в отличие от российского аналога не содержит отдельных требований к формированию первоначальной стоимости основных средств в различных случаях их приобретения:

- за плату;
- путем создания собственными силами;
- в порядке безвозмездной передачи;
- в счет взносов в уставный капитал;
- в обмен на неденежные средства, что подчеркивается отдельными авторами.

Тем не менее МСФО (IAS) 16 не исключает специфики при определении цены покупки объекта с помощью разных способов приобретения основных средств. В частности, первоначальная стоимость основных средств, созданных организацией собственными силами, определяется по сумме совокупных затрат компании на покупку или возведение объектов, а также доведение их до состояния, пригодного для эксплуатации.

Ценой приобретения основных средств, полученных организацией безвозмездно или от собственников в качестве вклада в уставный капитал, является их справедливая стоимость на дату совершения операции. Под этим понимается цена, которая была бы получена при продаже актива при проведении операции на добровольной основе между участниками рынка на дату оценки.

Действующий в российском учете подход к оценке основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал, по стоимости, согласованной учредителями (участниками) организации²², не соответствует требованиям МСФО (IAS) 16. Как считают Е.А. Мизиковский и Т.Ю. Дружиловская, указанная оценка не может быть приравнена к справедливой стоимости из-за нарушения требования независимости сторон друг от друга.

Таким образом, несоответствия регламентаций российского и международного стандартов обусловливают неодинаковый подход к формированию информации об основных средствах при составлении отчетности по российским и международным стандартам.

Объект основных средств, приобретенный путем обмена на другие неденежные активы, оценивается по справедливой стоимости. При возникновении ситуации, когда оценка приобретенного объекта по справедливой стоимости является затруднительной в связи с некоммерческим характером операции обмена или невозможностью достоверной

²²Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 №26н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

оценки по справедливой стоимости, объект может оцениваться по балансовой стоимости переданного актива.

При этом под балансовой стоимостью подразумевается стоимость актива, признанного в отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Затраты на демонтаж и удаление объекта основных средств, а также на восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке могут быть включены в первоначальную стоимость основных средств лишь в том случае, если организация берет на себя соответствующие обязательства в целях, не связанных с производством запасов в течение всего периода. Вследствие этого оценка объекта основных средств может быть специфичной для конкретной организации и производится по дисконтированной стоимости денежных потоков при выбытии объекта в конце срока его полезной службы или погашении того или иного обязательства.

В соответствии с МСФО (IAS) 37 "Резервы, условные обязательства и условные активы" организация должна сформировать соответствующий резерв, если в момент ввода объектов основных средств у нее возникает обязательство по выводу из эксплуатации таких объектов.

Одним из существенных моментов согласно МСФО (IAS) 16 "Основные средства" является определение ликвидационной стоимости, которое не является обязательным для применения. Поэтому компании самостоятельно принимают решение в отношении использования ликвидационной стоимости при расчете сумм амортизационных отчислений.

Как известно, начисление сумм амортизации зависит не только от выбора того или иного метода амортизации, но и от определения границы погашения стоимости объекта или пределов начисления амортизации.

Существует два подхода к решению данной задачи.

Первый предполагает начисление амортизации до полного погашения стоимости объекта или достижения остаточной стоимостью основного средства нулевой величины. Этот способ используется в российском учете.

Второй подход, предусматривающий начисление амортизации до достижения ликвидационной стоимости объекта основных средств, является допустимым по условиям МСФО.

²³О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: Приказ Минфина России от 25.11.2011 N 160н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

По нашему мнению, данный подход является правомерным, однако его использование связано с проблемой объективного определения величины ликвидационной стоимости объекта и учета условий инфляции за предполагаемый период использования в момент принятия актива на учет.

Поэтому вполне очевидно, что российские нормативные документы по бухгалтерскому учету оперируют в основном понятием "остаточная стоимость" ²⁴, но не рассматривают при этом понятия "ликвидационная стоимость".

В то же время необходимо заметить, что в тексте официального перевода на русский язык содержания МСФО (IAS) 16 "Основные средства", размещенного на сайте Министерства финансов Российской Федерации, понятие "ликвидационная стоимость" (англ. residualvalue) излагается как остаточная стоимость, что, по нашему мнению, вносит определенную путаницу в терминологию МСФО.

Ликвидационная стоимость определяется в начале срока полезной службы актива на основе экономически обоснованного решения и приближенных расчетов.

Разница между первоначальной (исторической) стоимостью объекта и ликвидационной стоимостью представляет собой амортизируемую стоимость актива, определение которой проводится также на данном этапе жизненного цикла объекта основных средств.

Следующей процедурой указанного этапа является определение срока полезной службы объекта. При этом необходимо учитывать ряд факторов:

- предполагаемое использование актива;
- ожидаемый физический износ, зависящий от эксплуатационных факторов (количество часов использования актива, ремонт и техническое обслуживание);
 - технический и моральный износ;
- юридические и другие ограничения по использованию актива, например связанные с истечением срока сдачи актива в аренду.

МСФО (IAS) 16 предусматривает выбор методов амортизации (линейного, способа уменьшаемого остатка или единицы производства продукции) в зависимости от схемы ожидаемого потребления организацией будущих экономических выгод.

Возможность пересмотра срока полезного использования и метода амортизации основных средств, предусмотренная в МСФО, является, на наш взгляд, правомерной, поскольку развитие современной экономики и научно-технического прогресса

²⁴Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н. (ред. от 24.12.2010, с изм. от 08.07.2016). [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

характеризуется значительным сокращением срока морального и физического износа для высокотехнологичных объектов основных средств, который очень сложно учесть в момент принятия активов на учет.

При отражении информации об основных средствах на данном этапе необходимо соблюдать, как уже подчеркивалось, также правила МСФО (IAS) 40 "Инвестиционное имущество" К такому имуществу относятся объекты, находящиеся во владении собственника или арендатора по договору финансовой аренды (лизингополучателя) для получения арендных платежей или прироста стоимости капитала.

Оценка приобретенных объектов инвестиционной недвижимости производится также с применением принципов, заложенных в МСФО (IAS) 16.

Кроме того, при поступлении объектов основных средств на условиях финансовой аренды необходимо соблюдать МСФО (IAS) 17 "Аренда", согласно которому имущество, полученное по договору лизинга, учитывается у лизингополучателя.

Если же объекты приобретаются или создаются за счет кредитных ресурсов, то основным стандартом для руководства является МСФО (IAS) 23 "Затраты по займам".

В частности, правила этого стандарта устанавливают критерий признания процентов в качестве компонента балансовой стоимости приобретенного или самостоятельно произведенного объекта основных средств.

Капитализация затрат по займам производится в том случае, если эти расходы относятся непосредственно к приобретению, строительству или производству квалифицируемого актива при условии возможного получения организацией в будущем экономических выгод и в случае, если затраты могут быть надежно оценены.

На этапе эксплуатации должны быть соблюдены положения МСФО (IAS) 16 "Основные средства", МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов", МСФО (IAS) 40 "Инвестиционное имущество".

Основные средства, передаваемые в финансовую аренду, снимаются с учета у арендодателя и отражаются в составе дебиторской задолженности в соответствии с условиями договора согласно МСФО (IAS) 17 "Аренда".

Таким образом, систематизация приведенных правил МСФО по отражению информации об основных средствах в соответствии со стадиями жизненного цикла активов позволит существенно повысить объективность оценки при принятии решений компаниями о перспективах использования этих объектов в процессе предпринимательской деятельности.

²⁵О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: Приказ Минфина России от 25.11.2011 N 160н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

- 2 Бухгалтерский учет основных средств на примере предприятия ЗАО «Телерадиокомпания Эфир»
- 2.1 Общая характеристика организации бухгалтерского учета на предприятии ЗАО «Телерадиокомпания Эфир»

Закрытое акционерное общество «Телерадиокомпания Эфир» зарегистрировано 24 декабря 2002 года инспекцией МНС России по городу Томску, является коммерческой организацией и создано на неопределенный срок. Юридический / фактический адрес организации: 634009, г. Томск, улица Р.Люксембург, дом 4В, оф.401. Сокращенное фирменное наименование Общества — ЗАО «ТРК Эфир». ИНН /КПП организации: 7017004140 /701701001. ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» учреждено в соответствии с ГК РФ, принятым Государственной Думой РФ 21.01.2003 г. и общество действует в соответствии с Федеральным законом «Об акционерных обществах» иным действующим законодательством и уставом.

Акционером (участниками) ЗАО «ТРК Эфир» является ООО «АКЦЕПТ» (Телевизионный канал РЕН ТВ), владеющее 100% долей акций Общества.

Руководитель Общества - Генеральный директор Шангина Стелла Николаевна с 17.02.2015г. по настоящее время, согласно Решения единственного акционера ЗАО «ТРК Эфир» от 10.02.2015г.

Решением единственного акционера от 15.04.2015 года ревизором Общества на 2015 год избрана Кольцова Лариса Александровна — заместитель генерального директора по экономике и финансам ООО «АКЦЕПТ» (Телевизионный канал РЕН ТВ).

Организация применяет общий режим налогообложения. Основной целью деятельности Общества является извлечение прибыли. Основным предметом деятельности Общества является создание средств массовой информации и телерадиовещание на территории Российской Федерации.

ЗАО «ТРК Эфир» входит в группу взаимосвязанных организаций, головной организацией которой является ООО «Акцепт «Телевизионный канал РЕН ТВ», владеющее 100 % акций ЗАО «ТРК Эфир».

Информация о проводимых хозяйственных операциях в 2015 году с ООО «Акцепт «Телевизионный канал РЕН ТВ» в 2015 году по договору:

- № А-822/10-С на предоставление неисключительной лицензии на передачу в эфир Сетевого программного блока Телеканала РЕН ТВ от 01.01.2010г., обороты составили 180 тыс. руб.;

- № A-823/10-P об оказании услуг по распространению рекламы от 01.01.2010г., обороты составили 180 тыс. руб.;
- № A-543/15 от 02.03.2015г. на приобретение оборудования, обороты составили 1 тыс. руб.;
- № А-955/15 от 10.08.2015г. на аренду изделия для проведения рекламной акции, обороты составили 1 тыс. руб.

Для осуществления деятельности, телевизионное вещание канала, ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» имеет лицензию №20084.

ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» создано и действует в соответствии с Гражданским Кодексом Российской Федерации и Федеральным законом Российской Федерации «Об акционерных обществах». Общество является юридическим лицом и строит свою деятельность на основании Устава общества и действующего законодательства Российской Федерации.

Основным документом, регулирующим и регламентирующим деятельность ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» является Устав организации. Согласно Уставу ЗАО «Телерадиокомпания Эфир»:

Общество является коммерческой организацией — акционерным обществом, акции которого распределены только среди его учредителей или иного, заранее определенного круга лиц, и действует на основании Гражданского кодекса Российской Федерации, Федерального закона РФ от 26.12.1995 N 208-ФЗ «Об акционерных обществах», иного законодательства Российской Федерации и настоящего Устава.

Общество создано на неопределенный срок деятельности. Общество не отвечает по обязательствам своих акционеров. Акционеры общества не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью Общества, в пределах стоимости принадлежащих им акций. Акционеры, не полностью оплатившие акции, несут солидарную ответственность по обязательствам Общества в пределах неоплаченной части стоимости принадлежащих им акций.

Общество несет ответственность по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом. Общество не отвечает по обязательствам своих акционеров, равно как акционеры не отвечают по обязательствам Общества.

Общество имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе. Общество от своего имени приобретает и осуществляет имущественные и личные неимущественные права, несет обязанности, выступает истцом и ответчиком в суде, открывает банковские счета.

Общество имеет круглую печать, содержащую его полное фирменное наименование на русском языке и указание на место его нахождения. Общество вправе иметь штампы и бланки со своим наименованием, собственную эмблему, а также зарегистрированный в установленном порядке товарный знак и другие средства визуальной идентификации. ²⁶

- 1. Гражданский кодекс РФ. Используются основные положения о договоре возмездного оказания услуг;
- 2. ФЗ «Об акционерных обществах» от 14 января 1998 г. Используются основные положения (права и обязанности участников, учредительные документы, управление в обществе, преобразование и ликвидация общества;
- 3. ФЗ «О защите прав потребителей» от 09 января 1996 года (общие положения, ответственность продавца за предоставление услуг надлежащего качества);
 - 4. Налоговый Кодекс Российской Федерации;
 - 5. Трудовой Кодекс Российской Федерации;
 - 6. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Для бухгалтерского и налогового учета на предприятии принята учетная политика для целей бухгалтерского учета и для целей налогового учета.

Согласно утвержденной учетной политике разработан и утвержден рабочий план счетов; утверждены формы первичных учетных документов; утвержден перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов утверждены правила проведения инвентаризации имущества и всех видов финансовых обязательств.

Высшим органом управления Общества является общее собрание акционеров. К компетенции Общего собрания акционеров относятся следующие вопросы:

- внесение изменений и дополнений в Устав;
- реорганизация Общества или ликвидация Общества, назначение ликвидационной комиссии и утверждение промежуточного и окончательного ликвидационных балансов;
- избрание Генерального директора, а также досрочное прекращение его полномочий и заключенного с ним трудового договора;
- принятие решения о передаче полномочий единоличного исполнительного органа общества управляющей организации или управляющему;
 - увеличение или уменьшение уставного капитала;
- избрание Ревизора и досрочное прекращение его полномочий; определение выплачиваемого Ревизору вознаграждения;
 - утверждение аудитора Общества и определение размера оплаты его услуг;

²⁶ Устав ЗАО «Телерадиокомпания Эфир»

- выплата (объявление) дивидендов по результатам первого квартала, полугодия, девяти месяцев финансового года;
 - утверждение годовых отчетов, годовой бухгалтерской отчетности;
- утверждение внутренних документов, регулирующих деятельность органов Общества:
 - решение иных вопросов, предусмотренных ФЗ.²⁷

Генеральный директор осуществляет общее руководство деятельностью фирмы. В его непосредственном подчинении находятся руководители отделов, главный бухгалтер. Генеральный директор осуществляет в пределах своей компетенции все действия от имени Общества, в том числе:

- представляет интересы Общества во всех организациях, органах и учреждениях;
- совершает сделки от имени Общества;
- издает приказы, распоряжения и указания, обязательные для исполнения всеми работниками Общества;
- распоряжается имуществом Общества в пределах, установленных настоящим Уставом и Федеральным законом «Об акционерных обществах»;
- утверждает правила, процедуры внутреннего распорядка Общества и устанавливает системы оплаты труда;
- утверждает штатное расписание Общества, принимает на работу и увольняет с работы сотрудников, поощряет работников Общества, а также налагает на них взыскания;
 - открывает в банках расчетные, валютные и другие счета;
- организует бухгалтерский и налоговый учет и отчетность, обеспечивает сохранность учетных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности;
 - выдает доверенности на совершение любых действий от имени Общества;
 - утверждает внутренние документы в пределах своей компетенции.

Основная отрасль компании - «Редакции телевидения и радиовещания». Основным видом деятельности является «Деятельность в области радиовещания». Предметом деятельности Общества является:

- телевизионное вещание (эфирное и кабельное);
- производство телевизионных программ всех видов и жанров;
- производство кино-телефильмов;
- производство мультипликационных фильмов;

-

²⁷ Устав ЗАО «Телерадиокомпания Эфир»

- производство всех видов рекламы;
- размещение собственной и приобретенной телевизионной продукции в телерадиокомпаниях всех видов собственности, как российских, так и зарубежных;
 - издательская и полиграфическая деятельность;
 - иные виды деятельности не запрещенные действующим законодательством.

Телевизионное вещание осуществляется на 29 дмв канале (Рен ТВ Томск), на котором выходят местные программы. РЕН ТВ Томск – телеканал познавательный, информативный, адресованный людям, любящим новое и не боящимся экспериментировать. Заявленный территориальный охват – город Томск и населенные пункты в 60 километрах в радиусе от города. Целевая аудитория РЕН ТВ Томск – мужчины и женщины от 4-х до 54-лет Потенциальные зрители - 730 тыс. человек Томска и области, включая 222 тыс. человек за пределами Томска. РЕН ТВ Томск имеет и собственную региональную передачу – «Дежурный по городу», в которой разбираются и глубоко анализируются городские события в сфере политики, экономики и культуры. На сегодняшний день приоритетным направлением развития предприятия является реклама:

- размещение рекламы в региональных блоках федеральных и местных радиоканалов;
 - информационное сообщение в выпусках новостей;
 - рекламный ролик;
 - рекламный сюжет (ролик продолжительностью от 1 минуты и более);
 - телегазета (размещение статичного модуля во время пауз между программами).

Реклама в региональных блоках РЕН ТВ Томск – эффективный способ привлечения покупателей.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях и копейках способом двойной записи с использованием рабочего плана счетов. Рабочий план счетов разработан на основании Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению (утр. Приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н) и утвержден Учетной политикой предприятия. Бухгалтерский учет на предприятии осуществляется с применением журнально-ордерной формы учета с использованием программы «1С: Предприятие».

Каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Первичные учетные документы составляются на бумажном носителе или в виде электронных документов, подписанных электронной подписью. Для оформления хозяйственных операций применяются унифицированные формы первичных учетных документов.

Для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных учетных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности применяются регистры бухгалтерского учета. Регистрами бухгалтерского учета организации являются:

- журналы-ордера и ведомости по счетам;
- оборотно-сальдовая ведомость;
- анализ счетов;
- прочие регистры.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их. Регистры бухгалтерского учета, составленные автоматизированным способом, выводятся на бумажный носитель по окончанию отчетного периода, а также по мере необходимости и по требованию проверяющих органов. Лицом, ответственным за ведение бухгалтерского учета, подготовку и представление бухгалтерской отчетности является, специализированная бухгалтерская служба ООО «АКУ» (ООО «АКУ»), с которым заключен договор на бухгалтерскоюридическое сопровождение от 01.08.2012г. №1-УО/12. Директор ООО «АКУ» - Постовалова О.В..

2.2 Учет приобретения и начисления амортизации основных средств

Согласно учетной политике, принятой на предприятии, в составе основных средств отражаются оборудование и другие соответствующие объекты со сроком полезного использования более 12 месяцев. В отчетности основные средства показываются по первоначальной стоимости за минусом сумм амортизации, накопленной за все время эксплуатации.

В бухгалтерском учете основных средств применяются следующие виды их оценки: первоначальная стоимость; восстановительная стоимость; остаточная стоимость.

Первоначальная стоимость — это оценка, по которой основные средства принимают к учету при поступлении на предприятие. Восстановительная стоимость — это стоимость действующих основных средств по рыночным ценам на дату переоценки. В настоящее время восстановительная стоимость определяется не чаще одного раза в год. Для этого проводится обязательная инвентаризация и определяется восстановительная стоимость объектов.

С течением времени первоначальная стоимость отклоняется от восстановительной в силу разных факторов: значительной степени инфляции, удешевления производства,

состояния рынка и др. Тогда если размер отклонения становиться значимым, то первоначальную стоимость переоценивают и доводят до уровня восстановительной.

Остаточная стоимость — это разница между первоначальной (восстановительной) стоимости и величиной начисленной амортизации. Основные средства в балансе отражаются по остаточной стоимости. 28

Оценка основных средств по остаточной стоимости необходима в первую очередь для того чтобы узнавать их качественное состояние, прежде всего определения коэффициента годности и физического износа и составления бухгалтерского баланса.

В бухгалтерском учете основные средства учитываются по первоначальной стоимости, в балансе отражаются по остаточной стоимости.

Единицей учета основных средств является отдельный инвентарный объект, каждому инвентарному объекту присваивается определенный инвентарный номер.

Учет поступления и выбытия основных средств осуществляется на основании первичных документов.

Основным первичным документом при поступлении объектов основных средств является акт приемки- передачи основных средств типовой формы ОС-1. Приемку основных средств при строительстве или покупке производит комиссия, назначенная приказом по предприятию и утвержденная директором предприятия. На основании первичных документов, подтверждающих поступление основных средств, в акте отражают наименование поступившего объекта, его первоначальную стоимость, срок эксплуатации и норму амортизации. Акт подписывает комиссия по приемке основных средств и утверждает директор предприятия, после чего акт передается в бухгалтерию для отражения в бухгалтерском учете. Каждому объекту основных средств присваивается инвентарный номер и открывается инвентарная карточка (форма ОС-6). В инвентарной карточке отражается наименование объекта, инвентарный номер, первоначальная стоимость, срок эксплуатации, норма амортизации, сумма амортизации, начисляемая ежемесячно, указываются сроки проведения капитального ремонта.

Учет основных средств ведется на активном синтетическом счете 01 «Основные средства». ²⁹ Поступившие основные средства при принятии к учету оцениваются по первоначальной стоимости, которая складывается из фактических затрат на их

²⁸ Кондраков Н.П. учебное пособие «Бухгалтерский учет», Москва. Инфра-М, 2015 г. - 640 с

²⁹ План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

приобретение. Все затраты собираются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» субсчет «Приобретение объектов основных средств»:

- Дебет счета 08.4 «Вложения во внеоборотные активы»;
- Кредит счета 60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражена сумма поступивших основных средств от поставщиков;
 - Дебет счета 19.1 «НДС по приобретенным основным средствам»;
- Кредит счета 60.1 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» отражена сумма НДС на поступившие основные средства от поставщиков.

Введение объекта ОС в эксплуатацию отражается записью:

- Дебет счета 01.01 «Основные средства»;
- Кредит счета 08.4 «Вложения во внеоборотные активы» ввод в эксплуатацию объекта основных средств.

Организации могут получить основные средства безвозмездно по договору дарения. Первоначальной стоимостью таким образом полученных основных средств признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету. Рыночная стоимость активов, безвозмездно полученных организацией, рассчитывается исходя из действующих на дату их принятия к учету цен на аналогичное имущество. Причем данные о ценах должны быть подтверждены документально или путем проведения экспертизы (п. 10.3 ПБУ 9/99). В п. 8 ПБУ 9/99 сказано, что активы, полученные безвозмездно считаются прочим доходом организации. Безвозмездно полученное имущество отражается в учете организации следующим образом:

- Дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- Кредит счета 98 «Доходы будущих периодов» субсчет 2 «Безвозмездные поступления».

По мере использования безвозмездно полученного имущества его стоимость включается в расходы, в данном случае по мере начисления амортизации по безвозмездно полученному имуществу. Одновременно с этим ранее учтенные доходы будущих периодов признаются в составе прочих доходов текущего периода. В бухгалтерском учете производится запись:

- Дебет счета 98 «Доходы будущих периодов» субсчет 2 «Безвозмездные поступления»;
 - Кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет «Прочие доходы».

³⁰ Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №32н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

Строительство объектов основных средств подрядным способом осуществляется на основании договора, заключенного между подрядчиком и заказчиком. В бухгалтерском учете при подрядном способе строительства все строительные работы, выполненные и оформленные в установленном порядке и работы по монтажу оборудования, отражаются у застройщика-заказчика на счете 08, субсчет «Строительство объектов основных средств», по договорной стоимости согласно оплаченным или принятым к оплате счетам подрядных организаций. Застройщик определяет инвентарную стоимость каждого вводимого в эксплуатацию в составе объекта строительства элемента, становящегося в процессе эксплуатации отдельной единицей основных средств, по завершении строительства объекта. Формирование первоначальной стоимости всех объектов осуществляется исходя из суммы фактических затрат на их приобретение, сооружение и доведение до состояния, в котором они пригодны к использованию. Сооружение подрядным способом основных средств оформляется в учете следующим образом:

- Дебет счета 08 «Капитальные вложения» субсчет «Строительство объектов основных средств»;
- Кредит счета 60 «Расчеты с поставщиками» акцептован счет подрядной организации за выполненные работы;
 - Дебет счета 60 «Расчеты с поставщиками»;
 - Кредит счета 51 «Расчетный счет» оплачен счет поставщиков (подрядчиков);
 - Дебет счета 01 «Основные средства»;
- Кредит счета 08 «Капитальные вложения» субсчет «Строительство объектов основных средств» основные средства введены в эксплуатацию.

Основные средства могут сооружаться собственными силами (структурными подразделениями предприятия). Такое строительство называют строительством хозяйственным способом. Оно отражается в учете в несколько этапов:

- Дебет счета 23 «Вспомогательное производство»;
- Кредит счетов 10, 25, 70, 69 и т. д. отражаются расходы на строительство основных средств.

Этой проводкой затраты собираются по дебету аналитических счетов, соответствующих вспомогательным производствам, осуществляющим строительство.

В качестве кредитуемых счетов могут выступать:

- счет 10 «Материалы» на сумму использованных в строительстве сырья, материалов, комплектующих, полуфабрикатов;
- счет 25 «Общепроизводственные расходы» на сумму цеховых расходов вспомогательных производств на строительство данного объекта;

- счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» на сумму заработной платы работников, занятых на строительстве объекта;
- счет 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» на сумму отчислений на социальное страхование и обеспечение (сумма определяется по начисленной заработной плате).

Если при строительстве ведется параллельно монтаж оборудования, этот факт отражается проводкой:

- Дебет счета 08 «Капитальные вложения» субсчет «Строительство объектов основных средств»;
 - Кредит счета 07 «Оборудование к установке» отражена стоимость оборудования.

Счет 07 «Оборудование к установке» активный, инвентарный. Дебетовое сальдо по счету отражает фактические затраты на имеющееся в наличии оборудование, к монтажу которого не приступили. Оборот по дебету показывает фактические затраты на вновь приобретенные объекты, требующие монтажа, а кредитовый оборот – списание фактической себестоимости оборудования, монтаж которого начат. Принятие затрат вспомогательного производства по строительству (сооружению) объекта основных средств отражается в учете:

- Дебет счета 08 «Капитальные вложения» субсчет «Строительство объектов основных средств»;
- Кредит счета 23 «Вспомогательное производство» сумма затрат вспомогательных нехов.

Ввод законченных строительством основных средств в действие отражается проводкой:

- Дебет счета 01 «Основные средства»;
- Кредит счета 08 «Капитальные вложения» субсчет «Строительство объектов основных средств».

Первоначальная стоимость объекта складывается из затрат вспомогательных цехов, ведущих строительство, и стоимости установленного на объекте оборудования. Покупка основных средств, учитывать основное средство будем по первоначальной стоимости, которая будет складываться из всех фактических затрат по приобретению и монтажу за минусом НДС.При этом в бухгалтерском учете составляем следующие проводки (таблица 5).

³¹ План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

Таблица 5 – Учет поступления основных средств

Дебет	Кредит	Название операции
08	60	Учтена стоимость купленного основного средства (без учета НДС)
08	60 (76)	Учтены затраты по транспортировке и монтажу основных средств
19	60 (76)	Выделен НДС по основному средству
01	08	Ввод в эксплуатацию основного средства

Поступление основных средств, учитывается основное средство, исходя из текущей рыночной цены на дату принятия. Причем эта рыночная стоимость должна быть подтверждена соответствующими документами, которые прикладываются к акту приемапередачи. Существует ограничение: подарки между коммерческими организациями допустимы только в пределах 5 МРОТ. Проводки при дарении основных средств аналогичны проводкам при покупке основных средств. Внесение в уставный капитал, учредители совместно согласовывают стоимость, по которой учитывается основное средство, и прописывают её в учредительных документах. Надо отметить, что если стоимость превышает 200 МРОТ, то требуется независимая оценка. Проводки в бухучете при поступлении основных средств в виде вклада в уставный капитал (таблица 6).

Таблица 6 – Учет поступления основных средств в качестве вклада в уставный капитал

Дебет	Кредит	Название операции
08	75	Поступление основного средства в виде вклада в уставный
		капитал
01	08	Ввод в эксплуатацию основного средства

Строительство основных средств, при строительстве основное средство учитывается по стоимости, которая складывается из всех затрат, связанных с покупкой материалов для постройки, транспортировкой и подрядными работами (таблица 7).

Таблица 7 – Бухгалтерский учет строительства объектов основных средств

Дебет	Кредит	Название операции
08	60 (76)	Учтена стоимость работы подрядчиков
08	10	Учтены материалы, переданные подрядчику, для строительства основного средства
08	60 (76, 23, 25 26)	, Учтены прочие затраты, связанные со строительством основного средства
19	60 (76, 23, 25 26)	, Выделен НДС по всем затратам, связанными со строительством основного средства
01	08	Ввод в эксплуатацию основного средства

В соответствии с принятой учетной политикой, амортизация основных средств начисляется ежемесячно линейным способом исходя из первоначальной стоимости и норм амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. Суммы начисленной амортизации отражаются в «Ведомости начисленной амортизации» по видам и отдельным инвентарным объектам. При выбытии основных средств накопленная амортизация по объекту списывается в уменьшение его первоначальной стоимости. Начисленная амортизация учитывается на счете 02 «амортизация основных средств. 32 Сумма начисленной амортизации ежемесячно списывается на затраты производства:

- Дебет счета 26 «Общепроизводственные расходы»;
- Кредит счета 02 «Амортизация основных средств» отражена сумма начисленной амортизации по основным средствам общехозяйственного назначения.

Основные средства, арендованных организацией, учитываются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства». Арендованные основные средства учитываются на счете 001 «Арендованные основные средства» в оценке, указанной в договорах на аренду. Аналитический учет по счету 001 «Арендованные основные средства» ведется по арендодателям, по каждому объекту арендованных основных средств.

ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» силами подрядной организации демонтирует объект ОС (здание собственного павильона) в связи с нецелесообразностью его дальнейшего использования. Договорная стоимость выполненных подрядчиком работ по демонтажу здания составила 147 500 руб. (в том числе НДС 22 500 руб.). По данным бухгалтерского и налогового учета первоначальная стоимость объекта основных средств составляет 800 000 руб., сумма начисленной линейным способом (методом) амортизации на момент ликвидации равна 400 000 руб. НДС, предъявленный организации при приобретении основного средства, принят к вычету. В результате ликвидации получены материалы, пригодные к использованию, которые оприходованы на склад по рыночной стоимости, равной 100 000 руб.

Объект ОС, который выбывает или не способен приносить экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета (п. 29 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н).

³² План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

Необходимость списания объекта ОС с бухгалтерского учета должна быть подтверждена (Письмо Минфина России от 25.12.2015 N 07-01-06/76480). Для определения целесообразности дальнейшего использования объекта ОС, а также для оформления документации при его выбытии приказом руководителя организации создается комиссия (п. 77 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н (далее - Методические указания)).

С первого числа месяца, следующего за месяцем списания с учета объекта ОС, начисление амортизации по нему прекращается³³.

Остаточная стоимость выбывающего ОС признается прочим расходом на дату списания объекта ОС с учета (п. 31 ПБУ 6/01, п. п. 11, 16 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н). Стоимость работ по демонтажу объекта ОС (без учета НДС), выполненных подрядной организацией, в размере, установленном договором, учитывается в составе прочих расходов на дату подписания акта приемки-сдачи выполненных работ.

Детали, узлы и агрегаты выбывающего объекта ОС, пригодные для ремонта других объектов ОС, а также другие материалы приходуются (в качестве материально-производственных запасов (МПЗ)) по текущей рыночной стоимости на дату списания объекта ОС и принятия указанных МПЗ к учету (п. 79 Методических указаний, п. п. 2, 5, 9 Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01, утвержденного Приказом Минфина России от 09.06.2001 N 44н).

Под текущей рыночной стоимостью понимается сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи данных активов. Данные о рыночной цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем (п. 23 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н).

Стоимость материалов, оприходованных при ликвидации объекта ОС, включается в состав прочих доходов по мере их выявления, т.е. на дату принятия материалов к учету (п. п. 7, 16 Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 32H, п. 31 ПБУ 6/01).

Бухгалтерские записи по отражению рассматриваемых операций производятся в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-

³³ Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 №26н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

хозяйственной деятельности организаций, утвержденной Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н, и приведены ниже в таблице проводок (таблица 8).

Таблица 8 - Бухгалтерские записи по демонтажу объекта основных средств

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичный документ
1	2	3	4	5
Затраты на демонтаж объекта основных средств, выполненный сторонней организацией, признаны прочим расходом (147 500 - 22 500)	91-2	60	125 000	Акт приемки-сдачи выполненных работ
Отражен НДС, предъявленный подрядчиком со стоимости работ по демонтажу объекта основных средств	19	60	22 500	Счет-фактура
Принят к вычету НДС	68	19	22 500	Счет-фактура
Перечислены денежные средства подрядчику в оплату стоимости работ	60	51	147 500	Выписка банка по расчетному счету
Списана первоначальная стоимость выбывающего объекта основных средств	01-в	е-10	800 000	Акт о списании объекта основных средств
Списана сумма амортизации	02	01-в	400 000	Акт о списании объекта основных средств
Списана остаточная стоимость объекта основных средств (800 000 - 400 000)	91-2	01-в	400 000	Акт о списании объекта основных средств
Приняты к учету материалы, полученные в результате ликвидации основных средств	10	91-1	100 000	Акт о списании объекта основных средств, Приходный ордер

К балансовому счету 01 "Основные средства":

- 01-э "Основные средства в эксплуатации";
- 01-в "Выбытие основных средств".

2.3 Учет изменения первоначальной стоимости основных средств

Основное средство к бухгалтерскому учету принимаются по первоначальной стоимости, которой признается сумма фактических затрат на их приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов³⁴. Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

Изменение первоначальной стоимости основного средства, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в том числе в случае переоценки объектов основных средств.

Переоценка объектов основных средств производится с целью определения реальной стоимости объектов основных средств путем приведения первоначальной стоимости объектов основных средств в соответствие с их рыночными ценами и условиями воспроизводства на дату переоценки (абз. 3 п. 41 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н (далее - Методические указания)).

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости (п. 15 ПБУ 6/01).

Отметим, что при принятии решения о переоценке по таким объектам основных средств следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

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. Порядок расчета и отражения на счетах бухгалтерского учета результатов переоценки разъяснен в п. 48 Методических указаний.

ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» провела переоценку объекта основных средств - административного здания, текущая (восстановительная) стоимость которого, определенная независимым оценщиком, составила 17 625 600 руб.

44

 $^{^{34}}$ Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 №26н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

По данным бухгалтерского и налогового учета первоначальная стоимость указанного здания составила 18 739 200 руб., срок полезного использования - 384 месяца, амортизация начисляется линейным способом (методом).

Ранее (в прошлом году) произведена дооценка здания: текущая (восстановительная) стоимость здания, согласно отчету оценщика, составила 19 200 000 руб., сумма начисленной амортизации до проведения дооценки равна 2 928 000 руб.

ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» для целей налогообложения прибыли применяет метод начисления, право на амортизационную премию не использует. Операции по учету услуг оценщика в данной консультации не рассматриваются. В данном случае в результате впервые проведенной переоценки объект ОС был дооценен.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации.

В данном случае сумма дооценки составила 460 800 руб. (19 200 000 руб. - 18 739 200 руб.). Сумма пересчитанной амортизации - 3 000 000 руб. (2 928 000 руб. х 19 200 000 руб. / 18 739 200 руб.). Разница между пересчитанной и накопленной амортизацией составила 72 000 руб. (3 000 000 руб. - 2 928 000 руб.).

Данные о стоимости переоцененных основных средств отражаются по состоянию на 31 декабря года, на конец которого проведена переоценка. При этом сравнительные данные бухгалтерской отчетности за период (периоды), предшествующий (предшествующие) отчетному, не изменяются.

В дальнейшем расчет амортизации производится исходя из восстановительной стоимости и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. В данном случае ежемесячная сумма начисленной амортизации после проведения дооценки составляет 50 000 руб. (19 200 000 руб. / 384 мес.). Следовательно, сумма накопленной за год амортизации составит 600 000 руб. (50 000 руб. x 12 мес.).

По результатам проведенной второй переоценки объекта ОС отражается его уценка в размере 1 574 400 руб. (19 200 000 руб. - 17 625 600 руб.). Общая сумма амортизации на момент отражения второй переоценки составляет 3 600 000 руб. (3 000 000 руб. + 600 000 руб.). Сумма пересчитанной в результате уценки амортизации - 3 304 800 руб. (3 600 000 руб. х 17 625 600 руб. / 19 200 000 руб.). Разница между суммой накопленной и пересчитанной амортизации составляет 295 200 руб. (3 600 000 руб. - 3 304 800 руб.).

Сумма уценки объекта основных средств, ранее подвергавшегося дооценке, относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в

предыдущие отчетные периоды, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов.

Начиная с января следующего года после отражения результатов уценки и до следующей переоценки ежемесячная сумма амортизации составит 45 900 руб. (17 625 600 руб. / 384 мес.).

Амортизационные отчисления со стоимости объекта основных средств (административного здания) учитываются в составе расходов по обычным видам деятельности в качестве управленческих. Отметим, что управленческие расходы могут относиться на себестоимость продаж полностью в том отчетном периоде, в котором они признаны, если такой порядок предусмотрен учетной политикой 35, утвержденного Приказом Минфина России от 06.10.2008 N 106н). В данной консультации исходим из условия, что управленческие расходы формируют себестоимость продаж в отчетном периоде их признания.

Бухгалтерские записи по отражению рассматриваемых операций производятся с учетом изложенного выше, а также правил, установленных Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н.

2.4 Учет затрат на ремонт и аренду основных средств

Затраты на ремонт основных средств учитываются по факту производства ремонтных работ. Стоимость ремонтных работ, выполненных подрядной организацией, согласно акту приемки-сдачи выполненных работ составила 509 760 руб. (в том числе НДС 77 760 руб.). Работы оплачены в месяце их принятия. Ремонт произведен без замены отдельных частей объекта основных средств. Стоимость ремонта является для организации существенной. Для целей налогообложения прибыли доходы и расходы определяются методом начисления.

Затраты на ремонт объектов основных средств для целей бухгалтерского учета являются расходами по обычным видам деятельности³⁶.

³⁶ Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

³⁵ Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)

Предстоящие затраты на плановый ремонт не образуют оценочных обязательств применительно к п. п. 4, 5 Положения по бухгалтерскому учету "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" (ПБУ 8/2010), утвержденного Приказом Минфина России от 13.12.2010 N 167н (примеры 1, 2 Приложения N 1 к ПБУ 8/2010). Какихлибо способов резервирования предстоящих затрат на плановый ремонт нормативноправовыми актами по бухгалтерскому учету не предусмотрено. Расходы признаются на дату выполнения условий, предусмотренных п. 16 ПБУ 10/99. В данном случае эти условия выполняются на дату принятия выполненных работ (дату подписания акта приемки-сдачи выполненных работ) в сумме, установленной договором подряда (без учета НДС)³⁷.

Расходы, связанные с восстановлением объекта основных средств, осуществленным путем ремонта (не являющегося модернизацией или реконструкцией, в результате которых улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.)), отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и не увеличивают первоначальную стоимость этого объекта основных средств, что следует из п. п. 26, 27 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н. К балансовому счету 68 "Расчеты по налогам и сборам", 68-НДС "Расчеты по НДС", 68-пр "Расчеты по налогу на прибыль" (таблица 9).

Таблица 9 - Расходы, связанные с восстановлением объекта основных средств

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичный документ
1	2	3	4	5
В мес	сяце приняти	я выполненн	ых работ	
Расходы на ремонт отражены в составе расходов будущих периодов (509 760 - 77 760)	97	60	432 000	Акт приемки-сдачи выполненных работ, Бухгалтерская справка
Отражена предъявленная подрядчиком сумма НДС	19	60	77 760	Счет-фактура
Принята к вычету предъявленная сумма НДС	68-НДС	19	77 760	Счет-фактура

 37 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)

47

Продолжение таблицы 9

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичный документ
1	2	3	4	5
Отражено ОНО (432 000 x 20%)	68-пр	77	86 400	Бухгалтерская справкарасчет
Произведена оплата подрядчику	60	51	509 760	Выписка банка по расчетному счету
В	течение след	ующих 36 ме	есяцев	
Списана соответствующая часть расходов будущих периодов (432 000 / 36)	20 (25 и др.)	97	12 000	Бухгалтерская справка- расчет
Уменьшено (погашено) ОНО (12 000 x 20%)	77	68-пр	2400	Бухгалтерская справка- расчет

В приведенной таблице бухгалтерских записей сумма, на которую уменьшаются (погашаются) НВР и ОНО, рассчитана исходя из предположения, что списанная часть расходов будущих периодов в полной сумме формирует бухгалтерскую прибыль (убыток) в месяце признания этих расходов текущими расходами отчетного периода.

В соответствии с условиями договора арендная плата составляет 5310 руб. (в том числе НДС 810 руб.) в месяц и уплачивается ежемесячно на основании счета арендодателя, который выставляется на последний день каждого месяца. Срок аренды равен 10 месяцам. Выкупная цена составляет 84 960 руб. (в том числе НДС 12 960 руб.) и уплачивается равномерно в течение срока аренды одновременно с арендными платежами ежемесячно по 8496 руб. (в том числе НДС 1296 руб.). По окончании договора при условии выплаты всех арендных платежей и выкупной цены переданное в аренду имущество переходит в собственность арендатора, что оформляется соответствующим актом. Стоимость арендованного имущества, указанная в договоре аренды, составляет 138 000 руб.

Полученные в аренду объекты основных средств учитываются на забалансовом счете 001 "Арендованные основные средства" в оценке, указанной в договоре аренды³⁸.

На полученный в аренду объект основных средств организации рекомендуется открыть инвентарную карточку (например, по форме N OC-6, утвержденной

³⁸ План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.02.2017)

Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 N 7) и учитывать данный объект по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем³⁹.

Установленная договором сумма ежемесячной арендной платы (не включая НДС) признается расходом по обычным видам деятельности на последнее число каждого истекшего месяца аренды (п. п. 5, 6, 6.1, 7, 16 Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденного Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н).

Выкупная цена, которую арендатор ежемесячно равными частями перечисляет арендодателю, является предоплатой за оборудование и не включается в расходы организации (ПБУ 10/99). Выплаченная выкупная цена формирует дебиторскую задолженность арендодателя. Указанная дебиторская задолженность отражается за минусом суммы НДС с перечисленной предоплаты, предъявленной арендодателем и подлежащей вычету в соответствии с налоговым законодательством (Письмо Минфина России от 09.01.2013 N 07-02-18/01 "Рекомендации аудиторским организациям, индивидуальным аудиторам, аудиторам по проведению аудита годовой бухгалтерской отчетности за 2012 год"). Аналогичная позиция изложена в Толковании Т-16/2013-КпТ "НДС с авансов выданных и полученных".

ОС, выкупленное по окончании срока аренды, списывается с забалансового счета и принимается организацией к учету в составе собственных основных средств по первоначальной стоимости, которой является выкупная цена, установленная договором (без учета НДС) (п. п. 7, 8 Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01, утвержденного Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н).

Погашение стоимости объекта основных средств, производится посредством начисления амортизации (п. 17 ПБУ 6/01). При линейном способе амортизация начисляется ежемесячно исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта (что следует из ПБУ 6/01). Срок полезного использования объекта основных средств устанавливается при принятии его к учету на основании ожидаемого срока использования объекта (ПБУ 6/01). Начисление амортизации начинается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета

³⁹Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.02.2017)

(ПБУ 6/01). Сумма начисленной амортизации включается в состав расходов по обычным видам деятельности. 40

Бухгалтерские записи по рассматриваемым операциям производятся в соответствии с изложенным выше, а также Инструкцией по применению Плана счетов и приведены ниже в таблице проводок (таблица 10).

Таблица 10 - Бухгалтерские записи по аренде основных средств

Содержание операций	Дебет	Кредит	Сумма, руб.	Первичный документ			
1	2	3	4	5			
На	а дату получ	ения в аренд	у объекта ОС				
Принято на забалансовый счет арендованное основное средство	001		138 000	Акт приемки-передачи имущества в аренду, Инвентарная карточка учета объекта основных средств			
Ежемесячно в течение срока действия договора аренды							
Признаны расходы по аренде за текущий месяц (5310 - 810)	20 (26, 44 и др.)	76-a	4500	Договор аренды, Счет арендодателя			
Отражен предъявленный арендодателем НДС	19	76-a	810	Счет-фактура			
Принят к вычету НДС с арендной платы	68-НДС	19	810	Счет-фактура			
Перечислен ежемесячный платеж по договору аренды с правом выкупа (с учетом выкупной цены) (5310 + 8496)	76-а, 76-в	51	13 806	Выписка банка по расчетному счету			
Принят к вычету НДС с суммы, перечисленной арендодателю в счет выкупной цены	68-НДС	76-НДС	1296	Счет-фактура, Договор аренды, Выписка банка по расчетному счету			
	При в	ыкупе объект	ra OC				
Отражены вложения в выкупленный объект основных средств (84 960 - 12 960)	08	76-в	72 000	Акт о передаче имущества в собственность арендатора			

⁴⁰ Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.02.2017)

Продолжение таблицы 10

Отражена сумма НДС, предъявленного арендодателем по основным средствам	19	76-в	12 960	Счет-фактура
Принят к вычету НДС при приобретении основных средств	68-НДС	19	12 960	Счет-фактура
Списано выкупленное основное средство с забалансового счета		001	138 000	Бухгалтерская справка
Принят к учету выкупленный объект основных средств	01	08	72 000	Акт о приеме-передаче объекта основных средств, Инвентарная карточка учета объекта основных средств
Восстановлен НДС, принятый к вычету с перечисленной выкупной цены (1296 x 10)	76-НДС	68-НДС	12 960	Счет-фактура
Отражено ОНО (72 000 x 20%)	68-пр	77	14 400	Бухгалтерская справка- расчет
Ежемесячно в течение 36 ме	сяцев начин	ая с месяца, о ОС	следующего за	месяцем выкупа объекта
Начислена амортизация по выкупленному основному средству (72 000 / 3 / 12)	20 (26, 44 и др.)	02	2000	Бухгалтерская справка- расчет
Уменьшено (погашено) ОНО (2000 x 20%)	77	68-пр	400	Бухгалтерская справка- расчет

К балансовому счету 68 "Расчеты по налогам и сборам":

- 68-НДС "Расчеты по НДС";
- 68-пр "Расчеты по налогу на прибыль".

2.5 Учет реализации и выбытия основных средств

Списание основных средств производится на основании акта списания (форма ОС-3), который также подписывается постоянно действующей комиссией и утверждается директором предприятия, бухгалтер отмечает в акте первоначальную стоимость объекта, сумму начисленной амортизации, расходы, связанные с выбытием объекта. Выбытие объекта основных средств оформляется в зависимости от того, по какой причине он выбывает:

- списание объекта производится на основании акта списания;
- передача осуществляется актом приема-передачи;
- продажа оформляется актом приема-передачи и договором купли-продажи.

Выбытие основных средств происходит по причине морального и физического износа объекта основных средств, а также по причине продажи объектов основных средств. В бухгалтерском учете выбытие объектов основных средств отражается в установленном порядке на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Выручка от реализации включается в состав прочих доходов, а остаточная стоимость - в состав прочих расходов. В составе прочих расходов отражаются и все расходы организации, связанные с выбытием основного средства. Для учета в выбытия объектов основных средств, к счету 01 «Основные средства», открыт отдельный субсчет «Выбытие основных средств», в дебет которого переносится стоимость выбывающего объекта, а в кредит - сумма накопленной амортизации:

- Дебет счета 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие основных средств»;
- Кредит счета 01 «Основные средства» списана первоначальная стоимость основных средств;
 - Дебет счета 02 «Амортизация основных средств»;
- Кредит счета 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие основных средств»списана амортизация выбывшего объекта основных средств.

Остаточная стоимость объекта списывается с кредита счета 01.1 «Выбытие основных средств», в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»:

- Дебет счета 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие основных средств»;
- Кредит счета 91.2 «Прочие расходы» списана остаточная стоимость основных средств.

Таким образом, на счете 91 «Прочие доходы и расходы» формируется финансовый результат от выбытия основных средств. Ежемесячно этот финансовый результат списывается со счета 91 «Прочие доходы и расходы», на счет 99 «Прибыли и убытки».

3 Анализ эффективности использования основных средств на предприятии ЗАО «Телерадиокомпания Эфир»

3.1 Анализ обеспеченности предприятия основными средствами

На балансе ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» имеются основные средства на 1271 тыс. руб. Состав основных средств представлен в таблице 11.

Таблица 11- Наличие и движение основных средств ЗАО «ТРК Эфир» 2015 г.

Наименование объекта	Остаток	Обороты за	Остаток	
основных средств	на начало года	Поступило	Выбыло	на конец года
Машины и оборудование (коме офисного)	2 371	62	1 291	1 143
Производственный и хозяйственный инвентарь	150		22	128
Итого основных средств	2 521	62	1 313	1 271

Наличие и движение основных средств за 2016 год представлено в таблице 12.

Таблица 12 - Наличие и движение основных средств ЗАО «ТРК Эфир» за 2016 г.

Наименование объекта	Остаток	Обороты за период		Остаток
основных средств	на начало года	Поступило	Выбыло	на конец года
Машины и оборудование (коме офисного)	1 143	1530	269	2 404
Производственный и хозяйственный инвентарь	128	21	34	115
Итого основных средств	1 271	1551	303	2 519

Арендуемые основные средства, учитываются в забалансовом учете и, соответственно, отражаются в Справке о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах, в оценке, указанной в договорах на аренду⁴¹.

Сведения об объектах основных средств, полученных в 2015 г. по договорам аренды, отражены в таблице 13.

 $^{^{41}}$ Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Практикум / И.В. Анциферова. - М.: Дашков и К, 2016. - с.68

Таблица 13 - Объекты основных средств, полученных в 2015 году на правах аренды

Наименование	Į	Ц ата	Срок	Площадь,	Годовая	Регистрац
объекта			действия	полученная в	сумма	ия права
			договора	аренду (для	арендных	
	получения	возврата	аренды	объектов	платежей,	
	в аренду	арендодателю		недвижимости	тыс. руб.	
Автомобиль	01.02.2013				36	нет
Toyota Premio						
Нежилое	01.11.2014	30.09.2015г	01.11.2014-	37 кв. м.	187	нет
помещение по			30.09.2015 г			
адресу: г. Томск,						
ул. Розы						
Люксембург, 4 В,						
оф.401						
Нежилое	01.10.2015	31.08.2016г	01.10.2015-	37 кв. м.	187	нет
помещение по			31.08.2016 г			
адресу: г. Томск,						
ул.Розы						
Люксембург, 4 В,						
оф.401						

Рассмотрим структуру основных средств за 2014 - 2016 годы (Таблица 14).

Таблица 14 - Структура основных средств ЗАО «ТРК Эфир» за 2014-2016 год

Наименование объекта	Первоначальная стоимость, тыс.руб.			Удельный вес,		
основных средств	· F		, <u>r</u>		%	
	2014	2015	2016	2014 год	2015	2016
	год	год	год	2014 ГОД	год	год
Машины и оборудование (коме офисного)	2 371	1 143	2 404	94,05%	89,93%	95,43%
Производственный и хозяйственный инвентарь	150	128	115	5,95%	10,07%	4,57%
Итого основных средств	2 521	1 271	2 519	100%	100%	100%

Как видно из таблицы наибольший удельный вес в структуре основных фондов занимают основные средства в группе «Машины и оборудование». В 2014 году удельный вес этой группы составил 94,05%, в 2015 году данный показатель снизился на 4,12% и составил 89,93%, в 2016 году произошло увеличение удельного веса в группе «Машины и оборудование» на 1,38% к уровню 2014года и на 5,5% к 2015г.. Удельный вес группы «Производственный и хозяйственный инвентарь» в 2014 году составил 5,95%, в 2015 году наблюдается увеличение данного показателя, он составил 10,07%, в 2016г. удельный вес группы «Производственный и хозяйственный инвентарь» снизился до 4,57%.

Для наглядности структура основных средств по состоянию за 2014-2016гг. показана на рисунках 3, 4 и 5.



Рисунок 3 — Структура основных средств за 2014 год 42



Рисунок 4 – Структура основных средств за 2015 год⁴³



Рисунок 5 – Структура основных средств за 2016 год⁴⁴

⁴² Составлено автором

⁴³ Также

⁴⁴ Также

Исходя из баланса наличия и движения основных средств, можно рассчитать показатели движения основных средств по формулам (Таблица 15).

Таблица 15 - Показатели движения основных средств

Показатель	2016 год	2015 год	2014 год	Изменение (2016-2014)
1. Стоимость основных средств на начало периода, тыс. руб.	1271	2521	2293	-1022
2. Стоимость основных средств на конец периода, тыс. руб.	2 519	1271	2521	-2
3.Стоимость поступивших основных средств, тыс. руб.	1551	62	228	1323
4. Стоимость выбывших основных средств, тыс. руб.	303	1313	0	303
5. Коэффициент обновления (стр.3:стр.2)	0,616	0,025	0,099	0,517
6. Коэффициент выбытия (стр.4:стр.1)	0,238	0,521	0	0,238
7. Коэффициент прироста ((с.2-с.1):с.1)	0,982	-0,496	0,099	0,883
8. Амортизация	689	643	1456	-767
9. Коэффициент износа	0,215	0,336	0,366	-0,151

Сравнение данных показателей с показателями прошлого периода свидетельствует о том, что темпы поступления основных средств уменьшились в 2015 году, но в 2016 году за счет приобретения основных средств стоимость основных средств выросла. В 2015 году был обновлен 2,5% основных средств на сумму 62 тыс. руб. против 9,9% в 2014 году. В 2016 году был обновлен 61,6% основных средств на сумму 1551 тыс. руб. против 2,5% в 2015 году. Выбытие основных средств в 2016году составило 303 тыс. руб. или 23,8% основных средств, в прошлом периоде выбытия было 52,1%. Движение основных средств должно сказываться на техническом состоянии основных средств.

В связи с приобретением новых в 2016 году и списание физически и морально устаревших объектов основных средств в 2015 году необходимо отметить, что расчётное значение коэффициента износа свидетельствует о постепенной замене устаревших основных средств на ЗАО «ТРК Эфир».

На протяжении исследуемого периода времени данный показатель имеет тенденцию к снижению. Так, в 2014 году износ ОПФ составил 36,6%, в 2015 году — 33,6%, а в 2016 году — 21,5%.

Тенденции обновления, выбытия и износа основных средств свидетельствуют о принятии грамотных управленческих решений.

Не вызывает сомнений эффективное управление такой группой основных средств как машины и оборудование, с которой напрямую связан основной вид деятельности предприятия и финансовый результат в конечном итоге.

3.2 Анализ эффективности использования основных средств

С целью выявления резервов роста показателя фондоотдачи необходимо провести факторный анализ данного показателя. Показатель фондоотдачи зависит влияния от двух основных факторов⁴⁵:

- а) объёма выпущенной товарной продукции;
- б) среднегодовой стоимости основных средств.

Разделим влияющие на фондоотдачу факторы на две группы - первого и второго уровня. К группе факторов первого уровня отнесем:

- изменение доли активной части производственных фондов (изменение структуры производственных фондов);
 - изменение фондоотдачи активной части производственных фондов.

Группа факторов второго уровня влияет на фондоотдачу активной части. Они связаны с рациональным использованием времени работы оборудования. Факторы, влияющие на фондоотдачу активной части:

- изменение количества действующего оборудования;
- изменение продолжительности работы единицы оборудования;
- изменение среднечасовой отдачи единицы оборудования.

$$\Phi O = B\Pi / O\Pi \Phi \tag{1}$$

Факторный анализ показателя фондоотдачи в ЗАО «ТРК Эфир» произведен в таблицах 16, 17.

57

 $^{^{45}}$ Шуклов Л.В. Основные средства предприятия. // Международный бухгалтерский учет. - 2014. - № 5. - С. 10

Таблица 16-Исходные данные для факторного анализа

Показатель	Условное обозначение	2014 год	2015 год	2016
Выпуск продукции, тыс. р.	ВП	12 730	14 254	16153
Среднегодовая стоимость ОПФ, тыс. p.	ОПФ	2521	1271	2 519
Фондоотдача	ФО	5,050	11,215	6,41

Таблица 17- Факторный анализ показателя фондоотдачи ЗАО «ТРК Эфир» в 2015 году

Наименование показателя	Формула для расчёта	Расчёт	Итог
2014 год	$\Phi O_0 = B\Pi_0 / O\Pi \Phi_0$	12730/2521	5,050
2015 год	$\Phi O_1 = B\Pi_1 / O\Pi \Phi_1$	14254/1271	11,215
Условный показатель	$\Phi O_{ycn} = B\Pi_1 / O\Pi \Phi_0$	14254/2521	5,654
1) прирост за счет изменения выпуска продукции	$\Phi O_{B\Pi} = \Phi O_{yc\pi}$ - ΦO_0	5,65-5,05	0,605
2) прирост за счёт изменения стоимости ОПФ	$\Delta \Phi O_{O\Pi \Phi} = \Phi O_1 - \Phi O_{ycn}$	11,215-5,65	5,561
Изменение в 2014 по сравнению с 2013	$\Phi O = \Phi O_1 - \Phi O_0$	11,21-5,05	6,165

По итогам факторного анализа удалось установить, что в 2015 году снижение показателя фондоотдачи в ЗАО «ТРК Эфир» было обусловлено влиянием двух основных факторов:

- а) в результате роста стоимости оказанных услуг на 1524 тыс. р. показатель фондоотдачи увеличился на 0,769 р. оказанных услуг и с 1 рубля вложенных основных средств;
- б) в результате снижения среднегодовой стоимости основных производственных фондов на 1250тыс. р. показатель фондоотдачи вырос на 5,561 р. оказанных услуг с 1 рубля вложенных основных средств.

Общий рост показателя фондоотдачи в ЗАО «ТРК Эфир» в 2015 году составило 6,165 руб. оказанных услуг с 1 рубля вложенных экономическим субъектом основных средств (таблица 18).

Таблица 18 - Факторный анализ показателя фондоотдачи ЗАО «ТРК Эфир» в 2015 году

Наименование показателя	Формула для расчёта	Расчёт	Итог
2015 год	$\Phi O_0 = B\Pi_0 / O\Pi \Phi_0$	14254/1271	11,215
2016 год	$\Phi O_1 = B\Pi_1 / O\Pi \Phi_1$	16153/2519	6,412

Продолжение таблицы 18

Наименование показателя	Формула для расчёта	Расчёт	Итог
Условный показатель	$\Phi O_{ycn} = B\Pi_1 / O\Pi \Phi_0$	16153/1271	12,71
1) прирост за счет изменения выпуска продукции	$\Phi O_{BII} = \Phi O_{yc\pi} - \Phi O_0$	12,71-11,215	1,49
2) прирост за счёт изменения стоимости ОПФ	$ΦO_{OΠΦ} = ΦO_1 - ΦO_{ycπ}$	6,412-12,71	-6,296
Изменение в 2016 по сравнению с 2015	$\Phi O = \Phi O_1 - \Phi O_0$	6,412-11,215	-4,803

По итогам факторного анализа удалось установить, что в 2016 году снижение показателя фондоотдачи в ЗАО «ТРК Эфир» было обусловлено влиянием двух основных факторов:

- а) в результате роста стоимости оказанных услуг на 1 899 тыс. р. показатель фондоотдачи увеличился на 1,49 р. оказанных услуг и с 1 рубля вложенных основных средств;
- б) в результате увеличения среднегодовой стоимости основных производственных фондов на 1 248тыс. р. показатель фондоотдачи снизился на 6,296 р. оказанных услуг с 1 рубля вложенных основных средств.

Общее снижение показателя фондоотдачи в ЗАО «ТРК Эфир» в 2016 году составило 4,803 руб. оказанных услуг с 1 рубля вложенных экономическим субъектом основных средств.

Таким образом, наибольшее влияние на изменение показателя фондоотдачи в 2014 – 2016 годах оказало влияние изменения фактора «изменение стоимости основных средств» в ЗАО «ТРК Эфир», что является логичным, так как без своевременного обновления объектов основных средств невозможно в полном объеме оказывать качественные коммунальные услуги.

3.3 Направления по повышению эффективности использования основных средств

С целью совершенствования ведения бухгалтерского учета основных средств на экономическом субъекте и повышения эффективности использования данных активов целесообразно разработать стратегию оптимизации учета и анализа основных средств (рисунок 6).⁴⁶

_

⁴⁶ Составлено автором

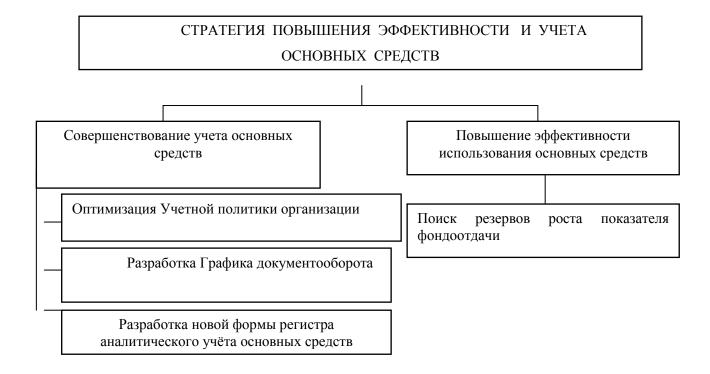


Рисунок 6 - Пути совершенствования учета и анализа основных средств ЗАО «ТРК Эфир»

С целью выявления неиспользуемого и неисправного оборудования необходимо провести инвентаризацию основных средств ЗАО «ТРК Эфир».

Внедрение в комплексе всех вышеуказанных мероприятий должно помочь переломить тенденцию уменьшения показателя фондоотдачи, что в конечном итоге будет являться положительным моментом в работе ЗАО «ТРК Эфир».

Рост показателя фондоотдачи обуславливает более эффективное использование основных производственных фондов и будет способствовать росту прибыли экономического субъекта.

Совершенствование учёта объектов основных средств на ЗАО «ТРК Эфир» невозможно без разработки методологического аспекта Учётной политики, прямо отражающего особенности учёта данных активов. Разработка данного аспекта учётной политики должна происходить исходя из положений, которые принесут организации наибольшую экономическую выгоду⁴⁷.

Как показал анализ наличия и использования основных средств ЗАО «ТРК Эфир», система учёта объектов основных средств на предприятии организована грамотно и в полном

 $^{^{47}}$ Касьянова, Г.Ю. Учет - 2016: бухгалтерский и налоговый / Г.Ю. Касьянова. - М.: АБАК, 2016. - с.96

соответствии с применяемой автоматизированной формой учёта и нормативно-правовыми актами по учёту основных средств.

Таким образом, представляется целесообразным оставить основные положения учётной политики предприятия, прямо касающиеся учёта основных средств без изменений, выделив ниже основные положения.

Критерием отнесения активов к основным средствам является срок полезного использования свыше 12 месяцев (ПБУ 6/01). Определение сроков полезного использования приобретаемых объектов активов осуществляется комиссией, созданной приказом руководителя.

Однако необходимо изменить пункт Учётной политики, так как согласно ПБУ 6/01 объекты основных средств, первоначальная стоимость которых превышает 40 000р., могут списываться в затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию. Методологический аспект учётной политики ЗАО «ТРК Эфир» в части учёта объектов основных средств можно представить в виде таблицы 19.

При проведении последней плановой инвентаризации ЗАО «ТРК Эфир» не было выявлено расхождений между данными бухгалтерского учёта и фактическим наличием и состоянием объектов основных средств на предприятии. С целью дальнейшего контроля за наличием и движением объектов основных средств в представляется целесообразным разработать новую форму регистра аналитического учёта «Ведомость учёта основных средств и начисления амортизации по ним».

Применение данной формы аналитического учёта предполагается при использовании компьютерной программы «Microsoft Excel», что позволит рассчитывать суммы амортизации по объектам основных средств автоматически и более наглядно, чем в программе «1С: Бухгалтерия».

Таблица 19 - Учётная политика по основным средствам ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» на 2017г.

Элементы методики учётной	Нормативный документ,	Элемент метода Учётной политики		
политики предприятия	регулирующий элемент	предприятия		
A	1	2		
1 Способ начисления	пункт 18 ПБУ 06/01 «Учёт	Способ уменьшаемого остатка		
амортизации по основным	основных средств»			
средствам				
2 Способ учёта затрат на	пункт 27 ПБУ 06/01 «Учёт	Неравномерно производимые		
ремонт основных средств	основных средств»	фактические затраты на ремонт		
		предварительно накапливаются в		
		составе расходов будущих периодов		
		с последующим равномерным их		
		списанием на расходы на		
		производство		

Порядок заполнения регистра «Ведомость учёта основных средств и начисления амортизации по ним» при дальнейшем использовании данного регистра могут быть просто скопированы:

- б) графы №7-9 заполняются на основании первичных учётных документов только в случае поступления объекта основных средств в данном отчётном периоде;
- в) графа №10 заполняется только, если на предприятии будет проводится переоценка объектов основных средств, которая вызовет изменение первоначальной стоимости объектов основных средств и суммы начисленной амортизации по ним;
- г) графы №11-15 заполняются на основании первичных учётных документов только в случае выбытия объекта основных средств в данном отчётном периоде.

При этом графа №14 является расчётной и определяется как разница между данными графы №6 и графы №13.

- д) графа №16 является расчётной и определяется с помощью заданной ранее счётной формулы как гр. 5 + гр. №8 гр. №12;
- е) графа №17 является расчётной и определяется с помощью заданной ранее счётной формулы как гр. 6 + гр. №9 гр. №13 гр. 14;
 - ж) графа №18 заполняется вручную;
 - и) графа №19 рассчитывается путем умножения данных гр. №6 на данные гр. №18;
- к) графа №20 рассчитывается путём деления расчетного значения, полученного в гр. №19, на 12.;
 - л) графа №21 рассчитывается путём суммирования гр. №4 и гр. №20;
 - м) графа №22 рассчитывается путём вычитания из данных гр. №6 данных гр. №21.

Представляется, что данный учетный регистр будет способствовать контролю за наличием, состоянием и движением объектов основных средств ЗАО «ТРК Эфир».

С целью совершенствования бухгалтерского учета объектов основных средств на ЗАО «ТРК Эфир» необходимо разработать график документооборота в данной области учёта, раз он отсутствует на экономическом субъекте.

График документооборота усилит контрольные функции учета основных средств.

В целом стратегия повышения эффективности учета основных средств ЗАО «ТРК Эфир» состоит из трех основных мероприятий:

а) пересмотр положений учетной политики объекта исследования. В частности для начисления амортизации можно использовать способ ускоренной амортизации: способ уменьшаемого остатка. Применение способа ускоренной амортизации позволит ускорить окупаемость объектов основных средств и повысить сроки их обновляемости;

- б) разработка графика документооборота, который позволит более четко организовать первичный учет по работе с объектами основных средств, повысит контрольные функции учета;
- в) разработка регистра аналитического учёта «Ведомость учёта основных средств и начисления амортизации по ним» который позволит рассчитывать суммы амортизации по объектам основных средств автоматически и более наглядно, чем в программе «1С: Бухгалтерия».

Кроме того, повысить эффективность учета можно сменив версию компьютерной программы с «1С: Бухгалтерии» (версия 8.2) на «1С: Бухгалтерия» (версия 8.3), которая обладает большими возможностями учета и большим учетным функционалом.

Таким образом, применение всех вышеуказанных мероприятий в комплексе по совершенствованию учета объектов основных средств должно помочь ЗАО «ТРК Эфир» оптимизировать данный участок учета, повысить эффективность использования основных средств, что, в конечном, итоге должно помочь нарастить положительные финансовые результаты деятельности всего экономического субъекта.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Исходя из поставленных целей и задач выпускной квалификационной работы и на основании проведенного анализа были, сделаны следующие выводы.

Одним из важнейших факторов любого производства являются основные средства. Объекты основных средств составляют основу любого производства, в процессе которого создаётся продукция, оказываются услуги и выполняются работы. Основные средства (фонды) предприятия - это средства длительного использования, которые участвуют в производстве, не изменяют своей первоначальной формы, постепенно изнашиваются и переносят свою стоимость частями по мере износа через амортизационные отчисления на готовую продукцию.

Соотношение отдельных групп основных средств составляет их структуру. Улучшение структуры основных средств, из качества и готовности является залогом успешного ведения деятельности в учреждения.

Улучшить структуру основных средств можно за счет: обновления и модернизации оборудования, более эффективного использования помещений, приобретением дополнительного оборудования; ликвидацией лишнего и малоэффективного оборудования, морально устаревшей техники.

Основные средства, как и оборотные, должны восстанавливаться за счет доходов предприятия, основной частью которых являются перенесенные в стоимость продукции затраты овеществленного и живого труда в виде амортизационных отчислений, материально-производственных затрат, оплаты труда и др. Кроме того, наряду с этим каждое предприятие должно иметь достаточные средства для уплаты в бюджет налогов, отчислений во внебюджетные фонды и получить прибыль.

Источниками увеличения основных средств могут быть средства, поступившие в виде инвестиций, ссуд и кредитов, финансирования из различных источников, капитализированной части прибыли предприятия.

Все исследования были произведены в трех главах выпускной квалификационной работы.

В первой главе выпускной квалификационной работы рассмотрено содержание понятия «основные средства» и изучена классификация данного вида активов в соответствии с нормативно-правовыми актами Российской Федерации.

Подробно рассмотрена методика проведения анализа объектов основных средств.

Во второй главе выпускной квалификационной работы приведён краткий организационно-экономический анализ объекта исследования, в качестве которого

выступает ЗАО «Телерадиокомпания Эфир», рассмотрены особенности бухгалтерского учета основных средств в ЗАО «Телерадиокомпания Эфир».

В ходе рассмотрения бухгалтерского учета основных средств ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» установлено, что данные синтетического учета основных средств соответствуют данным аналитического учета и данным бухгалтерской отчетности, объекты основных средств закреплены за материально-ответственными лицами. Все поступающие основные средства оприходованы своевременно и полностью.

В третьей главе выпускной квалификационной работы проведен анализ эффективности использования основных средств на предприятии ЗАО «Телерадиокомпания Эфир».

В 2016 году по сравнению с 2014 годом в ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» произошло уменьшение основных средств на 2 тыс. руб. или стоимость основных средств, принадлежащих ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» снизилась на 1%, это произошло за счет выбытия основных средств в 2015 году на сумму 1248тыс.руб. и приобретением в группе «Машины и оборудование» в 2016году на сумму 1530тыс.ру.

По итогам факторного анализа удалось установить, что в 2016 году снижение показателя фондоотдачи в ЗАО «ТРК Эфир» было обусловлено влиянием двух основных факторов:

- а) в результате роста стоимости оказанных услуг на 1 899 тыс. р. показатель фондоотдачи увеличился на 1,49 р. оказанных услуг и с 1 рубля вложенных основных средств;
- б) в результате увеличения среднегодовой стоимости основных производственных фондов на 1 248тыс. р. показатель фондоотдачи снизился на 6,296 р. оказанных услуг с 1 рубля вложенных основных средств.

Общее снижение показателя фондоотдачи в ЗАО «ТРК Эфир» в 2016 году составило 4,803 руб. оказанных услуг с 1 рубля вложенных экономическим субъектом основных средств.

Таким образом, наибольшее влияние на изменение показателя фондоотдачи в 2014 – 2016 годах оказало влияние изменения фактора «изменение стоимости основных средств» в ЗАО «ТРК Эфир», что является логичным, так как без своевременного обновления объектов основных средств невозможно в полном объеме оказывать качественные коммунальные услуги.

Рост выручки и показателя чистой прибыли обусловили повышение рентабельности деятельности ЗАО «Телерадиокомпания Эфир», рассчитанной по чистой прибыли. Это

подтверждает ранее сделанный вывод о повышении эффективности деятельности организации;

Анализ и оценка финансовых результатов деятельности ЗАО «Телерадиокомпания Эфир».показывает, что предприятие прибыльное, но для повышения эффективности деятельности предприятию необходимо принять меры по снижению затрат в себестоимости выполненных работ.

В целом предложенные мероприятия по совершенствованию учета и объектов основных средств ЗАО «Телерадиокомпания Эфир», а также мероприятия по повышению эффективности использования основных производственных фондов и наращивания производственной мощности должны повысить качество учета данных объектов и их отдачу, что в конечном итоге должно привести к росту прибыли экономического субъекта

ЛИТЕРАТУРА

- 1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс]: федер. закон от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ: (в ред. от 26 июня 2016 г.) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.12.2016)
- 2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) [Электронный ресурс]: федер. закон от 05.08.2000г. № 117-ФЗ: (в ред. от 28 декабря 2016г.) // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения : 25.01.2017)
- 3. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: федер. закон от 06.12.2011 № 402-Ф3: (в ред. от 23мая 2016)// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)
- 4. Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. №1. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)
- 5. Общероссийский классификатор основных фондов.Постановление Госстандарта РФ от 26.12.1994 N 359 "ОК 013-94.[Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)
- 6. «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 Положение по бухгалтерскому учету, утвержденное Приказом Минфина Р Ф от 06.07.199 №43н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения 12.01.2017)
- 7. «Доходы организации» ПБУ 9/99 Положение по бухгалтерскому учету, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №32н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)
- 8. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)
- 9. «Расходы организации» ПБУ 10/99 Положение по бухгалтерскому учету, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 №33н. [Электронный ресурс]//

- «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 12.01.2017)
- 10. «Учет основных средств» ПБУ 6/01 Положение по бухгалтерскому учету, утверждено приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 №26н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)
- 11. «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 Положение по бухгалтерскому учету, утвержденное Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н. [Электронный ресурс]// «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: http://www.consultant.ru (дата обращения: 25.01.2017)
- 12. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник для академического бакалавриата/ О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. Люберцы: Юрайт, 2016. 509 с.
- 13. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Практикум / И.В. Анциферова. М.: Дашков и К, 2016. 368 с
- 14. Астахов В.П. Бухгалтерский учет от А до Я: Учебное пособие / В.П. Астахов. Рн/Д: Феникс, 2013. 479 с.
- 15. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие.- 5-е изд. Серия «Экономика и управление». М.: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2015. 960 с.
- 16. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский учет: Учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова. М.: Проспект, 2016. 424 с.
- 17. Бабаева Ю.А. Теория бухгалтерского учета: , Издательство Юнити-Дана 2012г.- 396с.
- 18. Богаченко В.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Рн/Д: Феникс, 2013. - 398 с.
- 19. Богаченко В.М., Кириллова Н.А. Бухгалтерский учет. Учебник.19-е изд., стер./ Ростов на Дону.: 2015. 512 с.
- 20. Бохолдина И.В. Голышева Н.И. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие/. М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2016. 320 с.
- 21. Бреславцева Н.А. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н.А. Бреславцева, Н.В. Михайлова, О.Н. Гончаренко. Рн/Д: Феникс, 2012. 318 с.
- 22. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. 496 с.
- 23. Воронина Л.И. Бухгалтерский учет: Учебник / Л.И. Воронина. М.: Альфа-М, НИЦ ИНФРА-М, 2013. 480 с.

- 24. Весницкая Е.Г. Об учете расходов на приобретение ОС после смены налогового режима // Аптека: бухгалтерский учет и налогообложение. 2016. N 11. C. 20 28.
- 25. Гейц И.В. Учет основных средств по новому ПБУ 6/01 и в соответсвии с главой 25 НК РФ; М.: Дело и сервис; Издание 2-е, перераб. и доп. Москва, 2013. 176 с.
- 26. Голикова Е.И. Бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность: реформирование / Е.И. Голикова. М.: ДиС, 2012. 224 с.
- 27. Демина И.Д., Домбровская Е.Н. Использование основных средств: экономические выгоды, влияние на релевантность отчетной информации // Международный бухгалтерский учет. 2014. N 33. C. 24 33.
- 28. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие / И.М. Дмитриева. М.: Юрайт, 2011. 287 с.
- 29. Дружиловская Э.С. Учет основных средств по новым правилам // Все для бухгалтера. 2013. № 3. С. 19 28.
- 30. Зонова А.В. Бухгалтерский учет и аудит: Учебник / А.В. Зонова, С.В. Банк, И.Н. Бачуринская. М.: Рид Групп, 2011. 480 с.
- 31. Касьянова Г.Ю. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет М.: АБАК, 2014. 336 с.
- 32. Касьянова Г.Ю. Учет 2016: бухгалтерский и налоговый / Г.Ю. Касьянова. М.: AБАК, 2016. 960 с.
- 33. Касьянова Г.Ю. Бухгалтерский учет: просто о сложном: Самоучитель по формуле "три в одном": бухучет + налоги + документооборот / Г.Ю. Касьянова. М.: АБАК, 2013. 728 с.
- 34. Кеворкова Ж.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности: Учебник / Ю.А. Бабаев М.В. Друцкая Ж.А. Кеворкова Е.Е. Листопад; Под ред. Ю.А. Бабаева. М.: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2012. 395 с.
- 35. Керимов В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. М.:Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2015. 724 с.
- 36. Кислов Д. В. Учет основных средств. Издательство Веришина, 2013.-96 с
- 37. Козлова Е.П. Бухгалтерский учёт в организациях / Е.П. Козлова Т.Н. Бабченко Е.Н. Галанина. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2014. 751 с
- 38. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.П. Кондраков. М.: НИЦ ИНФРА- М, 2013. 681 с.
- 39. Кондраков Н.П. Учебное пособие «Бухгалтерский учет», Москва. Инфра-М, 2015 г. 640 с.

- 40. Кыштымова Е.А. Бухгалтерский учет. Сборник задач: Учебное пособие / Е.А. Кыштымова. М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. 208 с.
- 41. Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие для студентов учреждений сред.проф. образования / Е.М. Лебедева. М.: ИЦ Академия, 2012. 176с.
- 42. Лунева А.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / М.П. Переверзев А.М. Лунева; Под общ.ред. М.П. Переверзев. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. 221 с.
- 43. Миславская Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Миславская С.Н. Поленова. М.: Дашков и К, 2013. 592 с.
- 44. Молчанов С.С. Бухгалтерский учет за 14 дней: Экспресс-курс / С.С. Молчанов. СПб.: Питер, 2013. 352 с.
- 45. Невешкина Е.В. Бухгалтерский учет в торговле: Практическое пособие / Е.В. Невешкина О.И. Соснаускене Е.Г. Шредер. М.: Дашков и К, 2013. 412 с.
- 46. Неселовская Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник / Т.М. Неселовская. М.: ИНФРА-М, 2013. 717 с.
- 47. Осипова И.В. Бухгалтерский учет и анализ. Сборник задач: Учебное пособие / И.В. Осипова Е.Б. Герасимова. М.: КноРус, 2013. 248 с. с.
- 48. Подкопаев М.В. Учет расходов на неэксплуатируемое основное средство // Бухгалтер Крыма. 2016. N 11. C. 27 31.
- 49. Рогуленко Т.М. Основы аудита/Т.М. Рогуленко. М.: Флинта, 2013. 672 с.
- 50. Рогуленко Т.М. Бухгалтерский учет: Учебник / Т.М. Рогуленко, В.П. Харьков. М.: ФиС, ИНФРА-М, 2014. 464 с.
- 51. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. М.: Инфра-М, 2012.
- 52. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: 4-е издание. Минск: ООО «Новое знание», 2013 688 с.
- 53. Сигидов Ю.И. Сафонова М.Ф. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие / Ю.И. Сигидов М.Ф. Сафонова Г.Н. Ясменко и др. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. 407 с.
- 54. Сулейманова Е.В., Хисамудинов В.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие; М.; Финансы и статистика, 2014.- 190с.
- 55. Сухоруков Ю. Учет основных средств. // Бухгалтерский учет. 2014. №11. С.26 30
- 56. Титова Г.Г. Основные средства: понятие и оценка. // Бухгалтерский учет. 2014. №9. С.42-45.
- 57. Ткач А.Н. Анализ основных фондов. // Экономика. 2014. №10. -С.36-39.

- 58. Тютюрюков Н.Н. Учет поступления и выбытия основных средств. // Бухгалтерский учет. 2014. №2. С.15-20.
- 59. Чувикова В.В. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука. М.: Дашков и К, 2015. 248 с.
- 60. Шадрина Г.В. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник и практикум для прикладного бакалавриата / Г.В. Шадрина, Л.И. Егорова. Люберцы: Юрайт, 2015. 429 с
- 61. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа. М.: ИНФРА М, 2014.- 518 с.
- 62. Шуклов Л.В. Основные средства предприятия. // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 5. С. 10 17.
- 63. Юдинцева Л.А. Оценка основных средств.// Международный бухгалтерский учет. 2014. № 37. С. 14 21.

ПРИЛОЖЕНИЕ А Баланс ЗАО «ТРК Эфир»

	Бухгалтерский бала	анс				
	На 31 Декабря 2015г.					Коды
			Фор	ма по ОКУД		710001
			Дата (число,	Mecall ron)	31 1	2 2015
ганизация	ЗАО "Телерадиокомпания Эфир"		Hara (maio,	по ОКПО		295146
	онный номер налогоплательщика	- X		0.000000000		7004140
д экономиче				ИНН	701	7004140
д экономиче этельности	Деятельность в области радиовещания и тел	тевилен	49	по ОКВЭД	9	92.20
	о-правовая форма / форма собственности	торидони		опосд		
крытое Акц			TO OKC	ПФ / ОКФС	67	16
щество	/ частная	-	The One			
иница измер				по ОКЕИ		384
стонахожден 1009, Томск	име (адрес) ая обл, Томск г., Розы Люксембург ул, дом № 4, корп)	ус В, оф.	401			
Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 Декабря 2015 г.	На 31 дека 2014 г.	бря	На 31 декабря 2013 г.
	АКТИВ	177				
	І. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ					
1	Нематериальные активы	1110			-	
	Результаты исследований и разработок, в том числе:	1120				
	нематериальные поисковые активы	1130	-		-	
1	материальные поисковые активы	1140	-		-	
2	Основные средства, в том числе:	1150	272		300	212
*	незавершенное строительство и оборудование к установке	1151				
	Доходные вложения в материальные ценности	1160		W.	-	
3	Финансовые вложения, в том числе:	1170				
	долевые финансовые вложения	1171	-		-	
	долговые финансовые вложения	1172	-		-	-
	Отложенные налоговые активы Прочие внеоборотные активы, в том числе:	1180	1		-	457
	авансы, выданные поставщикам за внеоборотные	1130	-		-	157
	активы	1191			-	157
- F-	долгосрочные лицензии на программное обеспечение	1192	-			
	прочие внеоборотные активы	1193	-		-	-
	Итого по разделу I	1100	273		300	369
4	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ Запасы, в том числе:	1210	7		11	29
	лицензионные права на аудиовизуальные произведения	1211	- 14		-	
	сырье, материалы и другие аналогичные ценности	1212			_	
	затраты в незавершенном производстве	1213	-	100000	-	
	готовая продукция и товары для перепродажи	1214			_	
	прочие запасы	1215	7		11	29
e later	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220				
5	Дебиторская задолженность, в том числе:	1230	1 033	11	004	1 184
	Долгосрочная (свыше 12 месяцев):	1231	-		N_	
	торговая дебиторская задолженность	1232				-

1233

авансы выданные

Пояснения	Наименование показателя	Код	На 31 Декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013 г.
	ПАССИВ III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	21	21	2'
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320			
-	Переоценка внеоборотных активов	1340			
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	_	-	
	Резервный капитал	1360	1	1	7
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	5 030	2 654	7 600
	Итого по разделу III	1300	5 052	2 676	7 622
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	1410			
	Отложенные налоговые обязательства	1420	34	36	46
	Оценочные обязательства	1430	-		
	Прочие обязательства, в том числе:	1450	-	-	
	долгосрочная кредиторская задолженность	1451	UT	-	
	Итого по разделу IV	1400	34	36	46
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА Заемные средства	1510			
5	Кредиторская задолженность, в том числе:	1520	1 028	1 005	1 29
	торговая кредиторская задолженность	1521	168	229	444
	авансы полученные	1522	85	142	97
	задолженность перед персоналом организации	1523			
	задолженность перед государственными внебюджетными фондами	1524	42	42	30
	задолженность по налогам и сборам	1525	602	472	724
	прочая кредиторская задолженность	1526	131	120	
100	Доходы будущих периодов	1530	-		
7	Оценочные обязательства	1540	49	69	114
	Прочие обязательства	1550	-		(
	Итого по разделу V	1500	1 077	1 074	1 415
	БАЛАНС	1700	6 163	3 785	9 083

ПРИЛОЖЕНИЕ Б Отчет о финансовых результатах ЗАО «ТРК Эфир»

	за Январь - Декабрь 2015 г.		k	(оды
		Форма по ОКУД	07	10002
	Дата	(число, месяц, год)	31	12 201
Организация	Закрытое акционерное общество "Телерадиокомпания Эфир"	по ОКПО	36295146	
Идентификаци	онный номер налогоплательщика	ИНН	701	7004140
Вид экономиче деятельности	ской Деятельность в области радиовещания и телевидения	по ОКВЭД	9	92.20
The second secon	но-правовая форма / форма собственности ионерное / Частная	πο ΟΚΟΠΦ / ΟΚΦΟ	67	16
Закрытое акционерное / Частная Единица измерения: в тыс. рублей		по ОКЕИ	area area area area area area area area	

Пояснения	Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2015 г.	За Январь - Декабрь 2014 г.
	Выручка	2110	14 254	12 730
	Себестоимость продаж	2120	(7 868)	(7 385)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	6 386	5 345
	Коммерческие расходы	2210	(1 661)	(1 845)
	Управленческие расходы	2220	(1 921)	(1 842)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	2 804	1 658
	Доходы от участия в других организациях	2310		
	Проценты к получению	2320	180	267
	Проценты к уплате	2330		
a dilumina	Прочие доходы	2340	49	
	Прочие расходы	2350	(47)	(206)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	2 986	1 719
	Текущий налог на прибыль	2410	(611)	(386)
*	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	13	21
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	1	21
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	-	
	Прочее	2460		
	Чистая прибыль (убыток)	2400	2 376	1 354

ПРИЛОЖЕНИЕ В Ведомость начисления амортизации основных средств

Регистр-расчет амортизации основных средств

Налогоплательщик: ЗАО "ТРК Эфир"

Идентификационный номер налогоплательщика: 7017004140/701701001

Период с 01.01.2015 по 31.12.2015 Амортизационная группа: по всем

Дата операции	Метод начисления амортизаци и	Применение специального коэффициент а	Первоначальна я (остаточная, базовая) стоимость	Срок (полезный, оставшийся до истечения полезного срока использования),	Сумма амортизац ии объекта		еление начисл изации по ви, расходов	
	u.	объекта	мес.	0020111	прямые	косвенны е	прочи е	
1	2	3	4	5	6	6.a	6.б	6.c
Офисная мебе	ель (в наборе)				16 270,56			
31.01.2015	Линейный	1	82 708,47	19	1 355,88	_	1 355,88	_
28.02.2015	Линейный	1	82 708,47	18	1 355,88	_	1 355,88	-
31.03.2015	Линейный	1	82 708,47	17	1 355,88	_	1 355,88	-
30.04.2015	Линейный	1	82 708,47	16	1 355,88	_	1 355,88	-
31.05.2015	Линейный	1	82 708,47	15	1 355,88	-	1 355,88	-
30.06.2015	Линейный	1	82 708,47	14	1 355,88	_	1 355,88	1
31.07.2015	Линейный	1	82 708,47	13	1 355,88	-	1 355,88	-
31.08.2015	Линейный	1	82 708,47	12	1 355,88	_	1 355,88	1
30.09.2015	Линейный	1	82 708,47	11	1 355,88	-	1 355,88	-
31.10.2015	Линейный	1	82 708,47	10	1 355,88	_	1 355,88	-
30.11.2015	Линейный	1	82 708,47	9	1 355,88	_	1 355,88	-
31.12.2015	Линейный	1	82 708,47	8	1 355,88	_	1 355,88	-
Форвард	1	•			12 262,34		,	
31.01.2015	Линейный	1	124 666,94	6	2 043,72	2 043,72	_	-
28.02.2015	Линейный	1	124 666,94	5	2 043,72	2 043,72	-	1
31.03.2015	Линейный	1	124 666,94	4	2 043,72	2 043,72	-	1
30.04.2015	Линейный	1	124 666,94	3	2 043,72	2 043,72	-	1
31.05.2015	Линейный	1	124 666,94	2	2 043,72	2 043,72	-	1
30.06.2015	Линейный	1	124 666,94	1	2 043,72	2 043,72	-	-
31.07.2015	Линейный	1	124 666,94	-	0,02	0,02	-	-
Форвард SoftI	Lab				6 819,60			
31.01.2015	Линейный	1	48 305,09	76	568,30	568,30	-	-
28.02.2015	Линейный	1	48 305,09	75	568,30	568,30	-	-
31.03.2015	Линейный	1	48 305,09	74	568,30	568,30	-	-
30.04.2015	Линейный	1	48 305,09	73	568,30	568,30	-	-
31.05.2015	Линейный	1	48 305,09	72	568,30	568,30	-	-
30.06.2015	Линейный	1	48 305,09	71	568,30	568,30	-	-
31.07.2015	Линейный	1	48 305,09	70	568,30	568,30	1	-
31.08.2015	Линейный	1	48 305,09	69	568,30	568,30		_
30.09.2015	Линейный	1	48 305,09	68	568,30	568,30	1	-
31.10.2015	Линейный	1	48 305,09	67	568,30	568,30	-	-
30.11.2015	Линейный	1	48 305,09	66	568,30	568,30		-
31.12.2015	Линейный	1	48 305,09	65	568,30	568,30		-
Измерительный прибор TCB-03M-S/S2/T2				4 661,04				
31.01.2015	Линейный	1	46 610,17	103	388,42	388,42	-	-
28.02.2015	Линейный	1	46 610,17	102	388,42	388,42	-	-
31.03.2015	Линейный	1	46 610,17	101	388,42	388,42	-	-
30.04.2015	Линейный	1	46 610,17	100	388,42	388,42	-	-
31.05.2015	Линейный	1	46 610,17	99	388,42	388,42	-	-
30.06.2015	Линейный	1	46 610,17	98	388,42	388,42	-	-

31.07.2015	Линейный	1	46 610,17	97	388,42	388,42	-	-
31.08.2015	Линейный	1	46 610,17	96	388,42	388,42	-	-
30.09.2015	Линейный	1	46 610,17	95	388,42	388,42	-	-
31.10.2015	Линейный	1	46 610,17	94	388,42	388,42	-	-
30.11.2015	Линейный	1	46 610,17	93	388,42	388,42	-	-
31.12.2015	Линейный	1	46 610,17	92	388,42	388,42	-	-
Приемник оп	гический 1	1	1		12 579,36	•		
31.01.2015	Линейный	1	89 103,74	74	1 048,28	1 048,28	-	-
28.02.2015	Линейный	1	89 103,74	73	1 048,28	1 048,28	-	-
31.03.2015	Линейный	1	89 103,74	72	1 048,28	1 048,28	-	-
30.04.2015	Линейный	1	89 103,74	71	1 048,28	1 048,28	-	-
31.05.2015	Линейный	1	89 103,74	70	1 048,28	1 048,28	-	-
30.06.2015	Линейный	1	89 103,74	69	1 048,28	1 048,28	-	-
31.07.2015	Линейный	1	89 103,74	68	1 048,28	1 048,28	-	-
31.08.2015	Линейный	1	89 103,74	67	1 048,28	1 048,28	-	-
30.09.2015	Линейный	1	89 103,74	66	1 048,28	1 048,28	-	-
31.10.2015	Линейный	1	89 103,74	65	1 048,28	1 048,28	_	-
30.11.2015	Линейный	1	89 103,74	64	1 048,28	1 048,28	_	-
31.12.2015	Линейный	1	89 103,74	63	1 048,28	1 048,28	_	-
Передатчик о	птический	1			12 747,84	,		
31.01.2015	Линейный	1	90 296,94	74	1 062,32	1 062,32	-	-
28.02.2015	Линейный	1	90 296,94	73	1 062,32	1 062,32	-	-
31.03.2015	Линейный	1	90 296,94	72	1 062,32	1 062,32	-	-
30.04.2015	Линейный	1	90 296,94	71	1 062,32	1 062,32	-	-
31.05.2015	Линейный	1	90 296,94	70	1 062,32	1 062,32	-	-
30.06.2015	Линейный	1	90 296,94	69	1 062,32	1 062,32	-	-
31.07.2015	Линейный	1	90 296,94	68	1 062,32	1 062,32	-	-
31.08.2015	Линейный	1	90 296,94	67	1 062,32	1 062,32	-	-
30.09.2015	Линейный	1	90 296,94	66	1 062,32	1 062,32	-	-
31.10.2015	Линейный	1	90 296,94	65	1 062,32	1 062,32	-	-
30.11.2015	Линейный	1	90 296,94	64	1 062,32	1 062,32	_	-
31.12.2015	Линейный	1	90 296,94	63	1 062,32	1 062,32	_	-
Кодер DSH-3000EC-40 PBI					5 129,60	,		
30.06.2015	Линейный	1	62 288,14	85	732,80	732,80	-	-
31.07.2015	Линейный	1	62 288,14	84	732,80	732,80	_	-
31.08.2015	Линейный	1	62 288,14	83	732,80	732,80	_	-
30.09.2015	Линейный	1	62 288,14	82	732,80	732,80	_	-
31.10.2015	Линейный	1	62 288,14	81	732,80	732,80	_	-
30.11.2015	Линейный	1	62 288,14	80	732,80	732,80	-	-
31.12.2015	Линейный	1	62 288,14	79	732,80	732,80	_	-
L								

Итог по регистру:

Сумма амортизации объектов, отнесенная к прямым расходам текущего периода: Сумма амортизации объектов, отнесенная к косвенным расходам текущего периода:

Сумма амортизации объектов, отнесенная к прочим расходам или не относящаяся к расходам текущего периода:

70 470,34

54 199,78 16 270,56 На выпускную квалификационную работу бакалавра ВШБ НИ ТГУ Смагиной Анастасии Олеговны Бухгалтерский учет и анализ основных средств коммерческой организации (на примере ЗАО «ТЕЛЕРАДИОКОМПАНИЯ ЭФИР»)

Актуальность исследуемой темы состоит в том, что основные средства являются неотъемлемой частью любого процесса производства и от повышения эффективности их использования зависят такие показатели деятельности предприятия, как производительность труда, фондоотдача, рентабельность основных средств, финансовое состояние и ее конкурентоспособность на рынке. Имея ясное представление о роли основных средств в производственном процессе, можно выявить факторы, влияющие на эффективность их использования.

Работа носит творческий и самостоятельный характер. Автор изучила специфику учета и анализа основных средств на примере конкретного предприятия в ЗАО «Телерадиокомпания Эфир» и сделала свои рекомендации.

В качестве достоинств работы можно отметить следующее:

- 1. В соответствии с поставленной целью и задачами исследования выделены направления анализа основных средств.
- 2. Проведен анализ структуры, динамики и показателей технического состояния и движения основных средств.
- 3. Проведен факторный анализ показателей эффективности использования основных средств.
 - 4. Изучена нормативная база по учету основных средств.
 - 5. Проанализирована учетная политика организации по учету основных средств.
 - 6. Выявлены пути улучшения использования основных средств.

Автору удалось решить поставленные задачи, что свидетельствует о способности автора к теоретическим обобщениям, об умении грамотно делать выводы на основе анализа имеющегося фактического материала.

Автору удалось раскрыть экономическую сущность основных средств, их классификацию, оценку в соответствии с действующим законодательством. Автора отличает трудолюбие, целеустремленность, широкий кругозор.

Выпускная квалификационная работа носит законченный характер исследования данной темы, основные положения обоснованы и логичны. Работа соответствует названию и установленным требованиям. Следует отметить владение автором современными методами компьютерной обработки — текстовой и цифровой, При написании дипломной работы проявлены теоретические знания и умение их применять на практике. В работе был использован достаточный объем тематической литературы. Работа написана грамотно.

Положительными сторонами работы является детальное изучение методики учета и анализа основных средств, четкость и обоснованность выводов и предложений.

Выпускная квалификационная работа имеет практическую значимость. Сделанные автором выводы и обобщения могут быть использованы в практической деятельности бухгалтерских служб организации.

Считаю, что выпускная квалификационная работа заслуживает положительной оценки, а студентка Смагина А.О. – присвоения квалификации бакалавр по направлению экономика.

Научный руководитель доцент, к.э.н

De 13.02.172

Л.Л. Лычагина

Уважаемый пользователь! Обращаем ваше внимание, что система «Антиплагиат» отвечает на вопрос, является ли тот или иной фрагмент текста заимствованным или нет. Ответ на вопрос, является ли заимствованный фрагмент именно плагиатом, а не законной цитатой, система оставляет на ваше усмотрение.

Отчет о проверке № 1

ФИО: Смагина Анастасия дата выгрузки: 08.02.2017 21:09:48 пользователь: asuv26@mail.ru / ID: 3593469 отчет предоставлен сервисом «Антиплагиат» на сайте http://www.antiplaqiat.ru

Информация о документе

№ документа: 17 Имя исходного файла: Диплом.docx Размер текста: 265 кБ

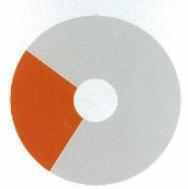
Тип документа: Прочее Символов в тексте: 142342 Слов в тексте: 16207 Число предложений: 758

Информация об отчете

Дата: Отчет от 08.02.2017 21:09:48 - Последний готовый отчет

Комментарии: не указано Оценка оригинальности: 73.54%

Заимствования: 26.46% Цитирование: 0%



Оригинальность: 73.54% Заимствования: 26.46%

Цитирование: 0%

Источники

Доля в тексте	Источник	Ссылка	Дата	Найдено в
6.91%	[1] Основные средства. Бухгалтерский и налоговый учет	http://lib.rus.ec	раньше 2011 года	Модуль поиска Интернет
5.59%	[2] 122-Вещунова Н.Л., Фомина Л.ФБухгалтерский учет.pdf	http://lib.rfei.ru	раньше 2011 года	Модуль поиска Интернет
5.58%	[3] Скачать	http://krelib.com	раньше 2011 года	Модуль поиска Интернет

Bes 13.02.172