Министерство образования и науки Российской Федерации

Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования

«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт электронного обучения

Направление подготовки 080109 Бухгалтерский учёт, анализ и аудит

Кафедра экономики

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Тема работы
Организация бухгалтерского учета и анализ основных средств.

УДК 657421.1

Студент

Группа	**ФИО**	**Подпись**	**Дата**
З-3Б2С1	Попова Е.В.		

Руководитель

Должность	**ФИО**	**Ученая степень, звание**	**Подпись**	**Дата**
Эксперт - консультант Автономной некоммерческой организации «Международный менеджмент качества и сертификации»	Другова З. К.	к.ф.н.		

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Зав. кафедрой	**ФИО**	**Ученая степень, звание**	**Подпись**	**Дата**
Экономики ИСГТ	Барышева Г.А.	д.э.н., проф.		

Томск-2016г

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

бакалаврской работы

(бакалаврской работы, дипломного проекта/работы, магистерской диссертации)

Студенту:

Группа	ФИО
З-3Б2С1	Поповой Е.В.

Тема работы:

Организация бухгалтерского учета и анализ основных средств	
Утверждена приказом директора (дата, номер)	№ 864/с от 08.02.2016

Срок сдачи студентом выполненной работы:	01.06.2016

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ;

Исходные данные к работе (наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта или изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).	Налоговое законодательство, учебная и научная литература по теме, информация периодических изданий, данные бухгалтерского учета исследуемого предприятия СХПК «Белосток».
Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов (аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области;	Целью исследования является проведение комплексного анализа учета движения основных средств, эффективности использования, разработка обоснованных предложений и рекомендаций по совершенствованию учета, основных

постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).	средств на исследуемом предприятии. Достижение поставленной цели предполагает решение следующих задач: 1.Изучить проанализировать теоретические основы учета и контроля основных средств (ОС). Дать общую характеристику активам, определить состав, порядок оценки, виды стоимости в учете, критерии отнесения активов к группе ОС; 2.Проанализировать и описать организацию системы бухгалтерского учета на исследуемом предприятии, используемые программные продукты ведения учета; 2.1. Проанализировать организацию бухгалтерского учета основных средств на предприятии. 3. Провести анализ эффективности использования на предприятии системы учета основных средств. 4. Разработать рекомендации по совершенствованию системы учета и интенсивности использования основных средств.
Перечень графического материала (с точным указанием обязательных чертежей)	Таблицы поступления, выбытия, ремонта объектов основных средств, примеры расчетов.
Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы	
Раздел	Консультант
Названия разделов, которые должны быть написаны на русском и иностранном	

языках:

Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	

Задание выдал руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Эксперт - консультант Автономной некоммерческой организации «Международный менеджмент качества и сертификации»	Другова З.К.	к.ф.н		20.01.2016

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
З-3Б2С1	Попова Е.В.		20.01.2016

РЕФЕРАТ

В дипломной работе освещена тема «Состояние учета основных средств и выявление его недостатков».

Целью данной дипломной работы является решение следующих задач:

1.Изучить проанализировать теоретические основы учета и контроля основных средств (ОС). Дать общую характеристику активам, определить состав, порядок оценки, виды стоимости в учете, критерии отнесения активов к группе ОС;

2.Проанализировать и описать организацию системы бухгалтерского учета на исследуемом предприятии, используемые программные продукты ведения учета;

2.1. Проанализировать организацию бухгалтерского учета движения основных средств на предприятии.

3. Провести анализ эффективности использования на предприятии системы учета основных средств.

4. Разработать рекомендации по совершенствованию системы учета и эффективности использования основных средств.

Для написания данной дипломной работы были использованы следующие источники информации:

— первичная и сводная документация СХПК «Белосток»;

— личные наблюдения и беседа с работниками бухгалтерии СХПК «Белосток»

В 1 главе отражены теоретические основы учета объектов основных средств: понятие и классификация; первичный, синтетический и аналитический учет, основы начисления амортизации, проведения инвентаризации и ремонта, а также методика проведения анализа.

Во 2 главе проведен анализ общих экономических показателей предприятия СХПК «Белосток» и анализ основных средств: динамики и структуры, обеспеченности и эффективности использования объектов основных средств.

В 3 главе отражены результаты проведенного исследования учета объектов основных средств в СХПК «Белосток». Была изучена общая организация бухгалтерского учета и учета основных средств в частности, а также их соответствие основам бухгалтерского учета.

Значимость выполненного исследования заключается в его направленности на достижение устойчивого развития СХПК «Белосток». С результатами работы были ознакомлены бухгалтерская служба и экономический отдел.

Работа выполнена на 101 печатной странице и содержит 9 таблиц, 17 рисунков и 5 приложений.

Определения, обозначения, сокращения.

В данной работе применены следующие термины с соответствующими определениями:

Амортизация - постепенное изнашивание основных средств и перенесение их стоимости на произведенную продукцию.

Первичные документы - документы, по которым происходит поступление в организацию товаров, услуг (счет – фактура - форма, акт выполненных работ - форма).

Износ основных средств - утрата основными средствами своих потребительских свойств и стоимости.

Основные средства - часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев, или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев.

Первоначальная стоимость основных средств - сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление объектов основных средств, за исключением налога на добавленную стоимость и иных налогов.

Остаточная стоимость основных средств – первоначальная или восстановительная стоимость за вычетом износа.

Текущая (восстановительная) стоимость основных средств - сумма денежных средств, которая должна быть уплачена в настоящее время в случае необходимости замены какого-либо объекта. Указанная оценка используется в основном при переоценке объекта основных средств.

Амортизационные отчисления – денежное выражение размера амортизации основных средств, включаемой в себестоимость продукции (работ, услуг).

Инвентаризация – уточнение фактического наличия имущества и финансовых обязательств путем сопоставления их с данными бухгалтерского учета на определенную дату.

Оглавление

Введение 9
1 Теоретические основы учета и анализа основных средств 12
1.1 Понятие, классификация и оценка основных средств 12
1.2 Первичный учет движения основных средств 13
1.3 Синтетический и аналитический учет основных средств 19
1.4 Учет амортизации объектов основных средств, их инвентаризация и ремонт 27
1.5 Методика анализа основных средств 37
2 Состояние бухгалтерского учета основных средств в СХПК «Белосток» 37
2.1 Организация бухгалтерского учета в СХПК «Белосток» 40
2.2 Организация первичного учета движения основных средств в СХПК «Белосток» 40
2.3 Организация синтетического и аналитического учета движения основных средств в СХПК «Белосток» 43
2.4 Организация учета амортизации, инвентаризации и ремонта объектов основных средств в СХПК «Белосток» 49
3 Анализ основных средств в СХПК «Белосток» 55
3.1 Анализ специализации и общие экономические показатели 55
3.2 Анализ динамики и структуры основных средств 65
3.3 Анализ обеспеченности основными средствами 68
3.4 Анализ эффективности использования основных средств 74
3.5 Предложения по усовершенствованию учета основных средств на СХПК «Белосток» 75
4. Социальная ответственность 80
Список использованных источников 92
Приложения А
Приложение Б
Приложение В

ВВЕДЕНИЕ

Бухгалтерский учет - это система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе (активах), обязательствах, доходах и расходах предприятия и их движении путем сплошного, непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций. Из определения следует, что в бухгалтерском учете[15].

- имеет место сплошное отражение финансовой и хозяйственной деятельности предприятия, всего его имущества и источников его формирования;

- осуществляется непрерывность во времени отражения хозяйственных фактов;

- каждый хозяйственный факт оформляется документально бумажным первичным документом или машинным носителем информации, который имеет правовую основу;

- все средства и хозяйственные процессы обязательно отражаются в денежном выражении, обобщая натуральные показатели;

- существует взаимосвязанное отражение финансовой и хозяйственной деятельности, обусловленное взаимной зависимостью совершающихся фактов. Так, при поступлении материальных ресурсов на склады предприятия обязательно должно быть указано, откуда они поступили: от поставщиков или в результате передачи их из цеха в цех.

Предметом бухгалтерского учета является финансово-хозяйственная деятельность предприятия или организации. Бухгалтерский учет сегодня занимает одно из главных мест в системе управления. Эффективность деятельности любой организации, во многом зависит от состояния учета. В условиях изменчивой внешней среды возрастает роль учета и контроля. Учетная информация используется руководителем и менеджером для подготовки, обоснования и принятия управленческих решений, оценки имущественного и финансового положения организации, оценки ее платежеспособности[30].

Производственно – хозяйственная деятельность предприятий обеспечивается не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но и за счет основных фондов, средств труда и материальных условий процесса труда*.

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.

Учет основных средств на любом предприятии занимает одно из важнейших мест в системе бухгалтерского учета. Амортизационные отчисления основных средств, являются важным элементом статей затрат производства.

Основные средства, являются важными в процессе производства, так как, с их помощью осуществляется организация производства. Бухгалтерский учет объектов основных средств и начисление амортизации должен обеспечить точное и своевременное документальное отражение фактических затрат по приобретению, ремонту и аренде основных средств; точное отражение сумм начисленных амортизационных отчислений; контроль за правильностью принятия к учету объектов основных средств; Соблюдение порядка распределения амортизационных отчислений по бухгалтерским счетам[29].

Актуальность выбранной темы исследования обусловлена тем, что организация и ведение бухгалтерского учета основных средств оказывает существенное значение на формирование финансовых результатов предприятия. В связи с этим целью написания дипломной работы является комплексный анализ учета движения основных средств, анализа эффективности использования, разработка обоснованных предложений и

* Средства труда – станки, рабочие машины, передаточные устройства, инструмент и т. п., материальные условия процесса труда – производственные здания, транспортные средства и другие.

рекомендаций по совершенствованию учета, основных средств на исследуемом предприятии.

Достижение поставленной цели предполагает решение следующих задач:

1.Изучить проанализировать теоретические основы учета и контроля основных средств (ОС). Дать общую характеристику активам, определить состав, порядок оценки, виды стоимости в учете, критерии отнесения активов к группе ОС;

2.Проанализировать и описать организацию бухгалтерского учета на исследуемом предприятии, используемые программные продукты ведения учета;

2.1. Проанализировать организацию бухгалтерского учета движения основных средств на предприятии.

3. Провести анализ эффективности использования на предприятии учета основных средств.

4. Разработать рекомендации по совершенствованию учета и эффективности использования основных средств.

Для написания данной дипломной работы были использованы следующие источники информации:

— первичная и сводная документация СХПК «Белосток»;

— личные наблюдения и беседа с работниками бухгалтерии СХПК «Белосток»

При работе использовались следующие методические приемы: статистическое наблюдение, табличный и графический методы. Выше перечисленные источники информации и методические приемы помогли решить поставленные задачи.

1 Теоретические основы учета и анализа основных средств
1.1 Понятие, классификация и оценка основных средств

Основными нормативными документами, регламентирующими бухгалтерский учет основных средств, являются Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001г №26н (в редакции от 24.12.2010г) и «Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств», утвержденные Приказом Министерства финансов Российской федерации 13.10.2003 № 91 н.

Для принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве основных средств необходимо единовременное выполнение следующих условий:

1) использование в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организаций;

2) использование в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

3) организацией не предполагается последующая перепродажа данных активов;

4) способность приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем (п. 4 ПБУ 6/01).

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование основных средств, приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств, срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этих основных средств. Для правильной организации бухгалтерского учета основных средств и начисления амортизации все основные средства объединяют в однородные группы. Такая группировка называется классификацией. Согласно классификации основные средства

делятся на производственные и непроизводственные. Производственные основные средства непосредственно или косвенно участвуют в процессе производства, непроизводственные – такого участия не принимают, но обслуживают культурно-бытовые и другие нужды хозяйства. К непроизводственным относятся основные средства, используемые в общественном питании и торговле, в жилищно-коммунальном хозяйстве, сфере бытового обслуживания, здравоохранении, просвещении [5].

Производственные основные средства в свою очередь подразделяются на средства сельскохозяйственного и несельскохозяйственного назначения.

В отрасли сельского хозяйства выделяются производственные основные средства, относящиеся к растениеводству, животноводству, и средства общего назначения. Производственные основные средства несельскохозяйственного назначения также дифференцированы по отраслям несельскохозяйственного характера – промышленных производств, строительства.

Распределение основных средств по отраслям народного хозяйства и видам деятельности осуществляется исходя из целевого назначения и вырабатываемой с участием этих средств продукции и оказываемых услуг[11].

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

В составе основных средств учитываются также: земельные участки; объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы); капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, если в соответствии с заключенным договором аренды эти капитальные вложения являются собственностью арендатора. К основным средствам не относятся машины, оборудование и

другие предметы, числящиеся как готовые изделия на складах организаций-изготовителей, осуществляющих торговую деятельность; предметы, сданные в монтаж или подлежащие монтажу, находящиеся в пути; капитальные и финансовые вложения [3].

Бухгалтерский учет основных средств ведется в целях:

1) формирования фактических затрат, связанных с принятием активов в качестве основных средств к бухгалтерскому учету;

2) правильного оформления документов и своевременного отражения поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;

3) достоверного определения результатов от продажи и прочего выбытия основных средств;

4) определение фактических затрат, связанных с содержанием основных средств (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии и другое);

5) обеспечение контроля за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету;

6) проведения анализа использования основных средств;

7) получения информации об основных средствах, необходимой для раскрытия в бухгалтерской отчетности.

В бухгалтерском учете основные средства, отражаются по первоначальной, восстановительной, текущей, остаточной, ликвидационной и налогооблагаемой стоимости[19].

Первоначальная (балансовая) стоимость основных средств складывается в момент вступления объекта в эксплуатацию в данной организации. Она определяется для объектов:

— изготовленных в самой организации, а также приобретенных за плату у других организаций и лиц исходя из фактических затрат по возведению или приобретению этих объектов, включая расходы по доставке, монтажу, установке, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов;

— внесенных учредителями в счет их вклада в уставный капитал – по договорной стоимости;

— полученных организацией безвозмездно – по текущей рыночной цене на дату принятия к бухгалтерскому учету;

— приобретенных в обмен на другое имущество, отличное от денежных средств, исходя из цены, по которой в сравниваемых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров;

— приобретенных в иностранной валюте – производиться в рублях путем пересчета сумм в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету;

— принятых основных средств, признанных излишками по результатам инвентаризации, по текущей рыночной стоимости;

— детали, узлы и агрегаты выбывшего объекта, пригодные для ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету;

— капитальные вложения организации в многолетние насаждения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы) включаются в состав основных средств в конце отчетного года в сумме затрат, независимо от даты окончания комплекса работ;

— затраты на достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию объекта основных средств либо увеличивают первоначальную стоимость, либо учитываются на счете основных средств обособленно.

Восстановительная стоимость основных средств – это стоимость их воспроизводства на определенный период, определяется путем проведения переоценки. Согласно ПБУ 6/01, организациям предоставлено право осуществлять переоценку на начало отчетного года с использованием индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным цена[25].

Текущая рыночная стоимость – это сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи указанного актива на дату принятия

к бухгалтерскому учету.

Остаточная стоимость – первоначальная или восстановительная стоимость за вычетом накопительной суммы амортизации.

Ликвидационная стоимость – это стоимость продажи объектов при банкротстве или ликвидации организации на основе свободного аукциона открытой продажи объектов по текущей рыночной стоимости. Налогооблагаемая стоимость – стоимость, рассчитываемая на базе определений, содержащихся в соответствующих нормативных документах, относящихся к налогообложению собственности.

1.2 Первичный учет движения основных средств

Все хозяйственные операции, совершаемые организацией, должны оформляться оправдательными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

В общем случае организации должны использовать типовые унифицированные формы, принятые постановлением Госкомстата России «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств» от 21.01.2003 № 7.

Допускается использование форм документов, разработанных самой организацией. Согласно законодательству о бухгалтерском учете в этом случае действует практически только одно ограничение – состав обязательных реквизитов, к числу которых относятся:

1) наименование документа. Как правило, наименование документа отражает основной экономический смысл хозяйственной операции, данные о которой содержаться в документе;

2) дата составления документа. Для первичных документов, которыми оформляется движение объектов основных средств, данный реквизит имеет существенное значение. В соответствии с датой, указанной, например, на документе, подтверждающем ввод нового (или реконструируемого) объекта в эксплуатацию, начинается начисление амортизации. Кроме того, эта дата важна

для определения налоговой базы по налогу на имущество организаций. Большое значение для целей налогообложения имеет и дата выбытия основных средств. В том случае, когда организация не создает резерв расходов на оплату всех видов ремонта, правильность указания даты составления документа определяет правильность установления отчетного периода, в котором произведены расходы, следовательно, позволяет наиболее точно установить размер себестоимости продукции (работ, услуг) либо иных расходов, связанных с производством и реализацией. Нельзя не отметить и важность указания данного обязательного реквизита на документах, в которых фиксируются факты недостачи или порчи объектов основных средств, поскольку одно из необходимых условий привлечения материально ответственных лиц к ответственности – соблюдение сроков расследования. Эти сроки начинают отсчитываться с момента обнаружения нарушения;

3) наименование организации, от имени которой составлен документ. Данный реквизит не только служит инструментом контроля в организациях, имеющих филиалы, представительства и другие обособленные подразделения, но и является необходимым для контрагентов, поскольку лишь посредством использования данного реквизита можно нормально организовать учет расчетов, а также обеспечить обоснованность предъявления претензий или проведения сверок взаиморасчетов;

4) содержание хозяйственной операции. Необходимость указания данного реквизита также очевидна. Содержание хозяйственной операции нужно, прежде всего, для установления существа этой операции и для определения корреспонденции счетов бухгалтерского учета;

5) измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении. Указание натуральных единиц измерения требуется для складского и аналитического бухгалтерского учета;

6) наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления. Проставление данного реквизита обусловлено необходимостью персонификации ответственности

(материальной, административной и дисциплинарной) должностных лиц организации за результаты хозяйственных операций. Кроме того, при возникновении вопросов и неясностей данный реквизит позволит однозначно определить лицо, к которому следует обратиться за разъяснениями;

7) личные подписи указанных лиц и их расшифровка. Расшифровка обязательна, так как нередко право подписывать первичные документы одной и той е группы предоставляется нескольким должностным лицам. Подписывать документ может лицо, должность которого не соответствует указанной в предыдущем реквизите (например, заместитель, помощник или лицо, временно заменяющее работника, ответственного за совершение хозяйственной операции или правильность ее оформления).

Кроме того, в первичные документы могут быть включены дополнительные реквизиты в зависимости от характера хозяйственной операции, требований нормативных правовых актов и других документов по бухгалтерскому учету, а также технологии обработки учетной информации. Например, графиком документооборота, утвержденным в порядке и действующим в организации, может быть установлено время обработки (в днях или часах) того или иного первичного документа в отдельных службах организации (плановом, производственном отделах, бухгалтерии и т.д.). В этом случае рационально включение в первичный документ дополнительного реквизита: даты или времени передачи документа из одного функционального подразделения организации в другое. Если какие-то расходы (например, на ремонт основных средств) производятся на основании утвержденной сметы, в первичных документах, подтверждающих осуществление затрат, целесообразно указывать остаток сметного лимита по соответствующей статье. При ликвидации или частичной разборке объектов основных средств полезным может стать указание сведений о направлениях использования полученных материалов или запасных частей[16].

Положение, сформулированное в п. 8 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств (первичные документы должны быть

надлежащим образом оформлены с заполнением всех необходимых реквизитов и иметь необходимые подписи), представляется очевидным. Необходимо заметить, что при отсутствии хотя бы одного заполненного обязательного реквизита документ не может быть принят ни к налоговому, ни к бухгалтерскому учету.

Первичные документы могут составляться на бумажных и (или) машинных носителях информации. Программы кодирования, идентификации и машинной обработки данных документов на машинных носителях должны обладать системой защиты и храниться в организации в течение срока, установленного для хранения соответствующих первичных документов.

Организация обязана изготавливать за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством Российской Федерации, суда и прокуратуры.

При ведении карточек машинным способом необходимы дополнительные меры по предупреждению несанкционированного доступа к регистрам бухгалтерского учета и внесению в них исправлений[22].

В общем случае первичные документы бухгалтерского учета в соответствии со ст. 17 Федерального закона «О бухгалтерском учете» должны храниться в течение срока не менее пяти лет. Перечень типовых управленческих документов, образующихся в деятельности организаций, с указанием сроков хранения утвержден Росархивом

В соответствии с этим перечнем, например:

1) документы (протоколы, акты, расчеты, заключения) о переоценке основных фондов, определении износа основных средств, оценке стоимости имущества организации (включая основные средства) должны храниться постоянно;

2) документы (протоколы заседаний инвентаризационных комиссий, инвентарные описи, акты, ведомости) об инвентаризации основных средств, имущества, зданий и сооружений, товарно-материальных ценностей должны

храниться в течение пяти лет при условии завершения проверки (ревизии). В случае споров, разногласий, следственных и судебных дел сохраняются до вынесения окончательного решения;

3) книги, журналы, карточки учета основных средств должны храниться в течение пяти лет после ликвидации основных средств при условии завершения проверки (ревизии).

Как уже отмечалось, постановлением Госкомстата России утверждены унифицированные формы первичной документации по учету основных средств:

№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»;

№ ОС-1а «Акт о приеме-передаче зданий (сооружений)»;

№ ОС-1б «Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений)»;

№ ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств»;

№ ОС-3«Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств»;

№ ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)»;

№ ОС-4а «Акт о списании автотранспортных средств»;

№ ОС-4б «Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)»;

№ ОС-6 «Инвентарная карточка учета объекта основных средств»;

№ ОС-6а «Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств»;

№ ОС-6б «Инвентарная книга учета объектов основных средств»;

№ ОС-14 «Акт о приеме (поступлении) оборудования»;

№ ОС-15 «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж»;

№ Ос-16 «Акт о выявленных дефектах оборудования».

Данные формы обязательны к применению организациями всех форм

собственности, осуществляющими деятельность на территории Российской Федерации, за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений.

При разработке унифицированных форм в разных случаях применяются различные подходы к группировке объектов. При оформлении ввода в эксплуатацию отдельно выделяются здания и сооружения, что в значительной степени обусловлено особенностями создания подобных объектов. При списании объектов основных средств отдельная унифицированная форма предусмотрена для транспортных средств. При организации инвентарного учета объектов основных средств унифицированная форма инвентарных карточек или книг определяется в зависимости от общего количества основных средств в организации, а также от размера самой организации. В крупных и средних организациях, располагающих основными средствами большой номенклатуры и значительным количеством объектов, относимых к каждой группе, используется форма № ОС-6; в организациях, являющихся субъектами малого предпринимательства, применяется форма № ОС-6б. В прочих случаях может быть задействована форма № ОС-6а. Окончательное решение о выборе унифицированной формы учета принимается руководством организации и закрепляется в ее учетной политике для целей бухгалтерского учет[6].

Также нужно помнить, что формы № ОС-14 – № ОС-16 формы, в которых не отражается движение объектов основных средств, поскольку оборудование к установке включается в категорию материально-производственных запасов. В бухгалтерском учете стоимость оборудования должна быть предварительно списана с кредита счета 07 «Оборудование к установке» в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». В дебет счета 08 списывается и стоимость монтажных работ и иных расходов, связанных с монтажом. После того как все затраты будут осуществлены, оборудование уже как объект основных средств, вводится в эксплуатацию с оформлением акта по форме № ОС-1.

Учет основных средств по объектам ведется бухгалтерской службой с использованием инвентарных карточек или книг учета основных средств.

Инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект.

1.3 Синтетический и аналитический учет основных средств

Счет 08 "Вложения во внеоборотные активы" предназначен для обобщения информации о затратах организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, земельных участков и объектов природопользования, нематериальных активов, а также о затратах организации по формированию основного стада продуктивного и рабочего скота (кроме птицы, пушных зверей, кроликов, семей пчел, служебных собак, подопытных животных, которые учитывается в составе средств в обороте)[14].

К счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" могут быть открыты субсчета:

08-1"Приобретение земельных участков",

08-2 "Приобретение объектов природопользования",

08-3 "Строительство объектов основных средств",

08-4 "Приобретение отдельных объектов основных средств",

08-5 "Приобретение нематериальных активов",

08-6 "Перевод молодняка животных в основное стадо",

08-7 "Приобретение взрослых животных" и др.

На субсчете 08-1 "Приобретение земельных участков" учитываются затраты по приобретению организацией земельных участков.

На субсчете 08-2 "Приобретение объектов природопользования" учитываются затраты по приобретению организацией объектов природопользования.

На субсчете 08-3 "Строительство объектов основных средств" учитываются затраты по возведению зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и другие расходы, предусмотренные сметами, сметно-финансовыми расчетами и

титульными писками на капитальное строительство (независимо от того, осуществляется это строительство подрядным или хозяйственным способом).

На субсчете 08-4 "Приобретение отдельных объектов основных средств" учитываются затраты по приобретению оборудования, машин, инструмента, инвентаря и других объектов основных средств, не требующих монтажа.

На субсчете 08-5 "Приобретение нематериальных активов" учитываются затраты на приобретение нематериальных активов.

По дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" отражаются фактические затраты застройщика, включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и других соответствующих активов.

Сформированная первоначальная стоимость объектов основных средств, нематериальных активов и др., принятых в эксплуатацию и оформленных в установленном порядке, списывается со счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в дебет счетов 01 "Основные средства", 03 "Доходные вложения в материальные ценности", 04 "Нематериальные активы" и др.

На субсчете 08-6 "Перевод молодняка животных в основное стадо" учитываются затраты по выращиванию в организации молодняка продуктивного и рабочего скота, переводимого в основное стадо.

На субсчете 08-7 "Приобретение взрослых животных" учитывается стоимость взрослого и рабочего скота, приобретенного для основного стада или полученного безвозмездно, включая расходы по его доставке.

Молодняк животных, переводимый в основное стадо, оценивается по фактической себестоимости. Молодняк всех видов продуктивного и рабочего скота, переводимый в основное стадо, списывается в течение года со счета 11 "Животные на выращивании и откорме" в дебет счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" по стоимости, числящейся на начало отчетного года, с присоединением плановой себестоимости привеса или прироста за период с начала отчетного года до момента перевода животных в основное стадо. При переводе молодняка в основное стадо дебетуется счет 01 "Основные средства"

и кредитуется счет 08 "Вложения во внеоборотные активы". В конце отчетного года после составления отчетной калькуляции разница между указанной стоимостью переведенного в течение отчетного года молодняка скота и его фактической себестоимостью списывается дополнительно или сторнируется со счета 11 Животные на выращивании и откорме" на счет 08 "Вложения во внеоборотные активы" при одновременном уточнении оценки скота на счете 01 "Основные средства"[23].

Приобретенные взрослые животные приходуются по дебету счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" по фактической себестоимости их приобретения, включая расходы по доставке. Взрослые животные, полученные безвозмездно, принимаются к бухгалтерскому учету по рыночной стоимости, к которой добавляются фактические расходы по доставке их в организацию.

Затраты по завершенным операциям формирования основного стада списываются со счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" в дебет счета 01 "Основные средства".

Сальдо по счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" отражает величину вложений организации в незавершенное строительство, незаконченные операции приобретения основных средств, нематериальных и других внеоборотных активов, а также формирования основного стада.

При продаже, передаче безвозмездно и др. вложений, учитываемых на счете 08 "Вложения во внеоборотные активы", их стоимость списывается в дебет счета 91 "Прочие доходы и расходы".

Аналитический учет по счету 08 "Вложения во внеоборотные активы" ведется:

По затратам, связанным со строительством и приобретением основных средств,

- по каждому строящемуся или приобретаемому объекту основных средств. При этом построение аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о затратах на: строительные работы и

реконструкцию; буровые работы; монтаж оборудования; оборудование, требующее монтажа;

оборудование, не требующее монтажа; а также на инструменты и инвентарь, предусмотренные сметами на капитальное строительство; проектно-изыскательские работы; прочие затраты по капитальным вложениям;

По затратам, связанным с приобретением нематериальных активов, - по каждому приобретенному объекту;

По затратам, связанным с формированием основного стада, - по видам животных (крупный рогатый скот, свиньи, овцы, лошади и т.д.).

Синтетический учет наличия и движения основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности, ведется на счете 01 «Основные средства» по первоначальной восстановительной стоимости.

Счет 01 «Основные средства» предназначен для обобщения информации о наличии и движении основных средств, принадлежащих предприятию и находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации или сданных в аренду.

Счет активный, сальдовый, инвентарный.

Оборот по дебету показывает поступление, оборот по кредиту показывает выбытие основных средств по разным причинам.

К синтетическому счету 01 «Основные средства» могут быть открыты два субсчета:

1) 01-1 – собственные основные средства;
2) 01-2 – арендованные основные средства.

Синтетический и аналитический учет основных средств организуется на основе регистров бухгалтерского учета, рекомендованных Министерством финансов Российской Федерации.

Синтетический учет по счету 01 ведут в журнале-ордере № 13 по кредиту счета 01 на основании актов на списание (Форма № ОС-14) и актов приемки-передачи (форма ОС-1).

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение

аналитического учета должно обеспечить возможность получения данных о наличии и движении основных средств, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т.д.)[20].

Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

Комплекс конструктивно сочлененных предметов – это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

По каждой классификационной группе основных средств инвентарным объектом считается:

1) по зданиям – каждое отдельно строящееся здание с его системой коммуникаций (отопление, водо-, газопровод, канализация, вентиляционные устройства) и надворные постройки (сарай, забор и др.);

2) по сооружениям – каждое обособленное сооружение с устройствами, составляющими вместе с ними одно целое (мост вместе с опорами, лестницами, подъездами и подходами к нему);

3) по передаточным устройствам – каждое самостоятельное устройство, не являющееся составной частью здания или сооружения;

4) по силовым машинам и оборудованию – каждая силовая машина с фундаментом, индивидуальным ограждением, приборами, принадлежностями и приспособлениями;

5) по рабочим машинам и производственному оборудованию – каждый станок или аппарат, включая входящие в его состав принадлежности, приспособления, приборы, ограждения, а также фундамент, на который смонтирован инвентарный объект;

6) по транспортным средствам – каждое транспортное средство, включая относящиеся к нему принадлежности и приспособления (например, грузовой автомобиль, с запасными колесами, камерой, покрышками и набором инструментов);

7) по инструментам и инвентарю – каждый предмет, который имеет самостоятельное значение и не является составной частью какого-либо инвентарного объекта (машины, станка, оборудования, аппарата и др.).

Каждому инвентарному объекту присваивается свой инвентарный номер, который сохраняется за ним на все время нахождения его в эксплуатации, запасе, на консервации. Инвентарный номер прикрепляется на объект или указывается на нем и обязательно указывается в бухгалтерских документах при движении основных средств. Если инвентарный объект состоит из комплекса составляющих, то на каждой составляющей указывается один и тот же инвентарный номер[18].

Инвентарные номера выбывших объектов могут присваиваться вновь поступившим на предприятие основным средствам не ранее, чем через пять лет выбытия инвентарного объекта.

Арендуемые основные средства значатся у арендатора под теми инвентарными номерами, которые присвоил им арендодатель.

Основным реестром аналитического учета основных средств являются инвентарные карточки учета основных средств (форма № ОС-6 «Инвентарная карточка учета объекта основных средств», утвержденная постановлением Государственного комитета по статистике Российской Федерации «Об

утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»).

Коды форм по ОКУД проставляются в документах в соответствии с общероссийским классификатором управленческой документации ОК 011-93.

Данные для заполнения в карточках (форма № ОС-6, ОС-6а, ОС-6б) общих сведений об объектах основных средств переносятся из соответствующих актов о приеме-передаче объектов основных средств (формы № ОС-1, ОС-1а).

Инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма № ОС-6) составляется в одном экземпляре отдельно на каждый объект основных средств.

Если объект основных средств находится в собственности двух или нескольких организаций, то и инвентарная карточка на такой объект заполняется соответственно доле организации в праве общей собственности. Информация об участниках и доле собственности подлежит отражению на лицевой стороне инвентарной карточки.

В разделе 1 проставляются сведения об объекте на основании акта о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) по форме № ОС-1. В частности, в графе 9 раздела 1 следует указать остаточную стоимость приобретенного объекта (при приобретении объекта основных средств, бывшего в эксплуатацию, – по данным продавца), которая ранее была отражена в графе 7 раздела 1 акта о приеме-передаче объекта основных средств (форма № ОС-1). В графе 1 раздела 2 проставляется первоначальная стоимость объекта на дату его принятия к бухгалтерскому учету (из графы 1 раздела 2 акта по форме № ОС-1), а в графе 2 раздела 2 – срок полезного использования основного средства в данной организации (из графы 2 раздела 2 акта по форме № ОС-1).

В разделе 3 указываются сведения о переоценках объекта основных средств по состоянию на первое число календарного года.

В раздел 4 включаются сведения о приемке, внутренних перемещениях,

выбытии (списании) объекта основных средств. Например, при составлении акта по форме № ОС-6 указывается информация из акта о приеме-передаче объекта основных средств (форма № ОС-1) о принятии объекта основных средств на ответственное хранение ответственными лицами. При перемещении основного средства из одного структурного подразделения организации в другое данные о перемещении объектов основных средств вносятся на основании накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств по форме № ОС-2. Раздел 4 также заполняется при смене ответственного за объект лица.

Следует отметить, что после выбытия (списания) инвентарная карточка по выбывшему объекту основных средств не уничтожается, а хранится в организации в течение пяти лет после его выбытия.

Раздел 5 заполняется, если в процессе реконструкции, модернизации, достройки, дооборудования или частичной ликвидации основного средства произошло изменение его первоначальной стоимости. Если изменение произошло в результате переоценки, то ее результаты отражаются в разделе 3. В разделе 5 в этом случае записи не производятся. В разделе 6 отражаются затраты на ремонт основных средств. В разделе 7 дается краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств, его составных частей.

С целью контроля за сохранностью инвентарных карточек их регистрируют в описи инвентарных карточек по учету основных средств (форма № ОС-10), с указанием в них номера карточки, инвентарного номера объекта и его названия.

Организации, учитывающие основные средства в инвентарной книге, описи не составляют[26].

В бухгалтерии инвентарные карточки формируют в инвентарную картотеку, построенную по видам основных средств.

На основе инвентарной карточки на каждый вид основных средств открывают карточку учета движения основных средств (форма № ОС-12). В

карточке за каждый месяц указывают наличие основных средств на начало месяца, поступление и выбытие основных средств, единицу начисленной амортизации и затраты на капитальный ремонт. По их данным составляют оборотную ведомость движения основных средств, итоги которой, сверенные с итогами Главной книги, служат основанием для составления отчетности о наличии и движении основных средств.

1.4 Учет амортизации объектов основных средств.

Прежде чем приступить к изучению вопросов учета амортизации, следует разграничить понятия: износ, амортизация и амортизационные отчисления.

Износ – потеря объектами основных средств потребительских свойств и первоначальной стоимости. Различают два вида износа: физический и моральный.

Физический износ – это постепенная утрата основными средствами первоначальной потребительской стоимости как в процессе их функционирования, так и бездействия. В свою очередь, физический износ подразделятся на полный и частичный. Полный износ имеет место, когда действующие средства ликвидируются и заменяются новыми. Частичный износ возмещается путем проведения ремонта.

Моральный износ – резкое снижение стоимости основных средств, возникающее в результате роста производительности труда в отраслях, производящих эти основные средства, и появления новых, современных и более производительных машин и оборудования.

Амортизация есть постепенное перенесение (погашение) стоимости основных средств в процессе их эксплуатации на стоимость готовой продукции, работ и услуг[24].

Амортизационные отчисления – денежное выражение амортизации основных средств, включаемой в себестоимость продукции, работ и услуг. Таким путем организация возмещает затраты по использованию объектов

основных средств.

Стоимость объектов основных средств, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления (включая объекты основных средств, переданные в аренду, безвозмездное пользование, доверительное управление), погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств в течение отчетного периода производится независимо от применяемого способа начисления амортизации в размере 1/12 исчисляемой годовой суммы. По вновь поступившим объектам амортизация начисляется с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта в эксплуатацию, а по выбывшему – заканчивается 1-го числа месяца, следующего за месяцем до полного погашения или списания этого объекта с бухгалтерского учета в связи с прекращением собственности.

Начисление амортизационных отчислений приостанавливается по переведенным по решению руководства организации основным средствам на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев, на реконструкцию и модернизацию – свыше 12 месяцев (ПБУ 6/01).

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

По объектам основных средств некоммерческих организаций амортизация не начисляется. По ним производится начисление износа в конце отчетного года, исходя из установленного организацией срока их полезного использования. Движение сумм износа по указанным объектам учитывается на отдельном забалансовом счете[16].

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования).

Начисление амортизации по объектам основных средств, сданных в

аренду, производится арендодателем.

По объектам жилищного фонда, которые используются организацией для извлечения дохода и учитываются на счете учета доходных вложений в материальные ценности, амортизация начисляется в общеустановленном порядке.

По объектам недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформляются соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, затем документы передаются на государственную регистрацию. По фактически эксплуатируемым объектам амортизация начисляется в общем порядке с первого числа месяца, следующего за месяцем введения в эксплуатацию. При принятии этих объектов к бухгалтерскому учету в качестве основных средств после государственной регистрации производится уточнение ранее начисленной суммы амортизации. Допускается объекты недвижимости, по которым закончены капитальные вложения, оформлены соответствующие первичные учетные документы по приемке-передаче, документы переданы на государственную регистрацию и фактически эксплуатируемые, принимать к бухгалтерскому учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете к счету учета основных средств.

Согласно ПБУ 6/01 амортизация на объекты основных средств может производиться следующими способами:

1) линейным способом;
2) способом уменьшаемого остатка;
3) списанием стоимости по сумме лет срока полезного использования;
4) способом списания стоимости в пропорции к объему продукции (работ, услуг).

Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу.

Объекты основных средств со стоимостью не более 40000 руб. за единицу, а также приобретенные книги, брошюры и т.п. издания разрешается

списывать на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию. В целях обеспечения сохранности этих объектов организацией должен быть организован контроль за их движением.

Для погашения стоимости объектов основных средств определяется годовая сумма амортизационных отчислений[25].

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется одним из способов.

1. При линейном способе – исходя из первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

2. При способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости (первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) за минусом начисленной амортизации) объекта основных средств на начало отчетного года, нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта. При этом в соответствии с законодательством Российской Федерации, субъекты малого предпринимательства могут применять коэффициент ускорения, равный двум; а по движимому имуществу, составляющему объект финансового лизинга и относимому к активной части основных средств, может применяться коэффициент ускорения, в соответствии с условиями договора финансовой аренды не выше 3.

3. При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходя из первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого число лет, оставшихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

4. При применении начисления амортизации по объектам основных средств способа списания стоимости пропорционально объему продукции

(работ) годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из натуральных показателей объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования такого объекта.

По объектам основных средств, используемым в организации с сезонным характером производства, годовая сумма амортизационных отчислений начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

По объектам основных средств, используемых в организации с сезонным характером производства, годовая сумма амортизационных отчислений начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчетном году.

Типичные проводки:

1) Дебет 20 «Основное производство» Кредит 02 «Амортизация основных средств» – начислена амортизация основных средств, используемых в основном производстве продукции;

2) Дебет 23 «Вспомогательное производство» Кредит 02 «Амортизация основных средств» – начислена амортизация основных средств, используемых во вспомогательном производстве;

3) Дебет 25 «Общепроизводственные расходы» Кредит 02 «Амортизация основных средств» – начислена амортизация основных средств общепроизводственного назначения;

4) Дебет 26 «Общепроизводственные расходы» Кредит 02 «Амортизация основных средств» – начислена амортизация основных средств общехозяйственного назначения и ремонт объектов основных фондов.

В процессе эксплуатации основные средства ветшают, устаревают, подвергаются моральному износу. Организации проводят ремонт основных средств для поддержания их в рабочем состоянии без изменения функциональных характеристик, а также с их изменением и улучшением.

Ремонтные работы можно подразделить на текущие и капитальные, а также модернизацию и реконструкцию.

Текущий ремонт связан с заменой запасных частей, пришедших в негодность в результате эксплуатации оборудования, проведением отдельных ремонтных работ в здании. Текущий ремонт требует меньше материальных и временных затрат, его можно проводить, не прерывая процесс производства[22].

Капитальный ремонт более трудоемкий процесс, так же как и в текущем ремонте может производиться замена запасных частей в нем, вышедших из строя, на более эффективные, то есть ускоряющие процессы производства.

Любой ремонт улучшает эксплуатационные свойства основных средств.

Одной из наиболее часто встречающихся ошибок при бухгалтерском учете ремонтов является отражение реконструкции и модернизации объектов основных средств в качестве их ремонта. Зачастую происходит путаница в определении капитального ремонта, модернизации и реконструкции. Но для бухгалтерского и налогового учета очень важно различать эти виды восстановления основных средств.

Модернизацию в отличие от ремонта проводят с целью повышения мощности объекта основных средств, увеличения срока его полезного использования, оснащения новыми функциями.

Реконструкция, по сути, являясь той же модернизацией, заключается в переустройстве всей организации (предприятия) с целью совершенствования его деятельности. В ходе проведения ремонта выполняются работы по устранению неисправностей, замене запасных частей или отдельных агрегатов без изменения основных технических характеристик и параметров объектов основных средств организации.

Учет ремонта объектов основных средств преследует решение следующих задач:

1) правильное документальное оформление ремонтных работ;

2) выявление объема и себестоимости выполненных ремонтных работ;

3) контроль за исполнением средств, предназначенных на выполнение ремонтных работ.

Приказа Минфина РФ «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» определяет, что все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Основой определения величины необходимых расходов на проведение ремонтов является планирование затрат на их проведение. Данное планирование осуществляется в сметах, где определяется сметная стоимость ремонтных работ объектов основных средств[15].

Затраты на ремонт основных средств отражаются на основании первичных документов:

1) требование-накладная, акт на списание для учета операций по отпуску (расходу) материальных ценностей;

2) наряды, расчетные ведомости для начисления заработной платы работникам, занятым ремонтом основных средств;

3) акты выполненных работ, счета для учета задолженности поставщикам и подрядчикам по выполненным работам (услугам).

По окончании ремонта объекты принимаются на основании акта приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (форма № ОС-3).

Нормативными актами по бухгалтерскому учету предусмотрены два способа включения расходов на ремонт основных средств в расходы по обычным видам деятельности:

1) фактически произведенные расходы отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся;

2) в целях равномерного включения предстоящих расходов на ремонт объектов основных средств в затраты на производство (расходы на продажу)

организация может создавать резерв расходов на ремонт основных средств (в том числе арендованных).

Типичные проводки:

1) Дебет 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 10 «Материалы» – отражена стоимость использованных запасных частей;

2) Дебет 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – отражена начисленная заработная плата рабочим на ремонте;

3) Дебет 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 69 «Расчеты по соцстраху» – отражены взносы к уплате в фонд социального страхования и пенсионный фонд;

4) Дебет 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» – отражена стоимость ремонта произведенного сторонними предприятиями.

Инвентаризация – один из элементов метода бухгалтерского учета. Результаты инвентаризации используются при составлении отчетности, а также при анализе структуры и размеров активов и пассивов организации. Для того чтобы инвентаризация могла стать действенным инструментом, помогающим вырабатывать и принимать управленческие решения, необходимо в совершенстве знать требования нормативных документов, регулирующих порядок проведения инвентаризации и проверок. Нормативные документы определяют порядок проведения инвентаризации[26].

Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (с изменениями от 04.11.2014 года). Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998г. № 34н «Об утверждении положения по

ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» (редакция на 26.03.2007). Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 18 августа 1998 г. № 88 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» (в ред. постановлений Госкомстата РФ от 27.03.2000 №26, от 03.05.2000 № 36).

При инвентаризации проверяется фактическое наличие имущества и реальность обязательств, числящихся в учете. Для бухгалтерской службы инвентаризации очень важны, поскольку бухгалтеры обязаны участвовать в подготовке материалов для инвентаризаций, работе инвентаризационных комиссий (проверках), а также вследствие того, что инвентаризационные разницы регулируются посредством внесения соответствующих записей в регистры бухгалтерского учета. Кроме того, инвентаризации позволяют регулярно уточнять состояние бухгалтерского учета и правильность внесения учетных записей в регистры.

Инвентаризацию объектов основных средств (в отличие от другого имущества) допускается проводить не ежегодно, а один раз в три года (в районах Крайнего Севера и приравненных к ним – один раз в пять лет). Данное положение не распространяется на случаи обязательных инвентаризаций.

Если объекты основных средств находятся в малодоступных районах, их инвентаризация допускается в периоды, когда с территориями, на которых находятся объекты, имеется транспортное сообщение.

Средства транспорта, находящиеся в течение всего периода проведения инвентаризации вне места расположения организации (или ее обособленных подразделений), инвентаризуются до момента их временного выбытия.

Основные практические рекомендации по организации работы инвентаризационных комиссий сформулированы в Методических указаниях по проведению инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина России от 13.06.1995 года № 49 (с изменениями от 08.11.2010 года) [28].

До начала инвентаризации рекомендуется проверить:

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

— наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

— наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление. При обнаружении неточностей в регистрах бухгалтерского учета или технической документации нужно внести соответствующие исправления и уточнения.

При инвентаризации основных средств комиссия осматривает объекты и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели.

На основные средства, не пригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, инвентаризационная комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.).

Одновременно с инвентаризацией собственных основных средств проверяются основные средства, находящиеся на ответственном хранении и арендованные. По этим объектам составляется отдельная опись, в которой дается ссылка на документы, подтверждающие принятие этих объектов на ответственное хранение или в аренду.

Если в результате инвентаризации отклонения от данных бухгалтерского учета не выявлены, то дополнительные записи в учете не делаются.

Стоимость неучтенных объектов отражается проводкой:

Дебет 01 «Основные средства» Кредит 91 «Прочие доходы и расходы» – на сумму стоимости объекта по рыночным ценам.

При этом фактический износ в учете отдельно не отражается, а рыночная стоимость и срок предстоящего полезного использования определяются с учетом фактического состояния объекта. Выявленные при инвентаризации

неучтенные объекты должны быть оценены с учетом рыночных цен, а износ определен по действительному техническому состоянию объектов с оформлением сведений об оценке и износе соответствующими актами.

При инвентаризации должны проверяться также факты не оформленных документально реконструкции, модернизации, достройки и дооборудования, а также частичной ликвидации объектов основных средств. Если в результате реконструкции, модернизации, дооборудования, достройки или частичной ликвидации изменилось основное назначение объекта основных средств, то он вносится в опись под наименованием, соответствующим новому назначению[35].

1.5 Методика анализа основных средств

Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными средствами производства и эффективность их использования являются важными факторами, от которых зависят качество, полнота и своевременность выполнения сельскохозяйственных работ, а, следовательно, и объем производства продукции, ее себестоимость, финансовое состояние предприятия. В связи с этим анализ обеспеченности предприятий основными фондами и поиск резервов повышения эффективности их использования имеет большое значение.

Обобщающими показателями обеспеченности хозяйства основными производственными фондами являются фондообеспеченность и энергообеспеченность, фондовооруженность и энерговооруженность труда. В процессе анализа необходимо изучить динамику данных показателей и сделать межхозяйственный сравнительный анализ. Это позволит дать оценку степени обеспеченности хозяйства основными средствами производства[13].

После этого нужно проанализировать обеспеченность хозяйства отдельными видами машин, оборудования, зданий, сооружений и др. Обеспеченность отдельными видами машин устанавливается отношением

площади пашни или посева культур, на выращивании которых они используются, к их наличию. Обеспеченность животноводческими помещениями определяется сопоставлением проектной их мощности по количеству скотомест с фактическим поголовьем скота в хозяйстве. Эти показатели нужно сравнивать с нормативными, в динамике и с данными других хозяйств, средними по району.

В процессе анализа необходимо изучить структуру основных средств и дать оценку происшедшим изменениям. Желательно, чтобы при этом увеличивалась доля активной части фондов, в том числе рабочих машин, оборудования, продуктивного скота.

Определив обеспеченность хозяйства основными фондами, необходимо проанализировать эффективность их использования, основным показателем которой является фондоотдача. Она определяется отношением валовой или товарной продукции, валового дохода, чистого дохода или прибыли к среднегодовой стоимости основных производственных фондов.

Важным измерителем эффективности использования основных фондов является фондоемкость. Она показывает, сколько используется или сколько должно использоваться основных фондов для производства единицы продукции. Этот показатель может быть стоимостным и натуральным. Одним из резервов увеличения фондоотдачи в сельском хозяйстве является повышение плодородия земель и их рациональное использование.

Важнейший фактор повышения фондоотдачи – это обеспечение оптимальной структуры основных производственных фондов и в первую очередь фондов растениеводства и животноводства. Хозяйства, у которых это сочетание оптимально, имеют более высокие уровни фондоотдачи и других показателей эффективности сельскохозяйственного производства[13].

Эффективность использования основных производственных средств можно повысить и за счет достижения оптимальных пропорций между силовыми и рабочими машинами. При недостатке рабочих машин силовые машины используются не полно, что отражается на уровне фондоотдачи.

Фондоотдача во многом зависит от сложившихся пропорций между основными и материальными оборотными средствами. При оптимальном обеспечении средств труда предметами труда более интенсивно используются первые, и, наоборот, при недостатке удобрений, кормов, семян, продуктивных животных снижается эффективность использования основных средств. Из этого следует, что использование основных средств регулируется в значительной степени с помощью оборотных средств. Это обстоятельство следует учитывать при планировании фондоотдачи.

Эффективность использования основных средств производства зависит также от их технического состояния, степени обновления и износа. Высокая степень износа, плохое техническое состояние приводят к снижению фондоотдачи. Улучшению использования основных средств способствует рациональная организация труда в земледелии и животноводстве, повышение материальной и моральной заинтересованности работников в повышении фондоотдачи.

Таким образом, рост эффективности использования основных производственных фондов очень тесно связан с использованием земельных, трудовых, материальных и финансовых ресурсов и возможен только при достижении оптимальных их пропорций. Поэтому важно не просто наращивать производственные мощности, а прежде всего, добиваться пропорциональности в их составе.

2. Состояние бухгалтерского учета основных средств в СПХК

«Белосток»

2.1 Организация бухгалтерского учета в СПХК «Белосток»

В СХПК «Белосток» ответственность за организацию бухгалтерского учёта несёт председатель, утвержденный собранием рабочих кооператива. Учреждена бухгалтерская служба возглавляемая главным бухгалтером, который несёт ответственность за методологию ведения бухгалтерского учёта, контролирует своевременное отражение хозяйственных операций в форме бухгалтерских проводок, составляет баланс и отчётность и представляет их в указанные сроки в контролирующие органы, разрабатывает учётную политику предприятия, график документооборота, план счетов, приказы на утверждение комиссии по проведению инвентаризаций, списанию основных средств и другие документы касающиеся бухгалтерского учёта. Все хозяйственные договоры, а также все документы по приёмке и выдаче материально-производственных запасов, денежных средств и финансовых обязательств подписывают Председатель и главный бухгалтер хозяйства.

Данные документы считаются недействительными без подписи главного бухгалтера. Требования главного бухгалтера к документальному оформлению всех хозяйственных операций и представлению необходимых документов и сведений в полном объёме в бухгалтерию в заданные сроки обязательны для всех работников предприятия.

Учётная политика составляется главным бухгалтером и утверждается руководителем организации на рабочий год, в соответствии с принципами международных стандартов, которые используются для составления финансовой отчётности. Учётная политика для целей бухгалтерского и налогового учета составляется в конце декабря года, предшествующего следующему.

В СХПК «Белосток» приказ об учетной политике для целей бухгалтерского составлен 17 мая 2011г. Учетная политика сформирована с учетом всех последних изменений, произошедших в Российской Федерации в

2010 году, изменений внесенных в Налоговый кодекс. Установлены методы ведения бухгалтерского учета.

При отнесении имущества к материалам или основным средствам на предприятии СХПК «Белосток» используют Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 от 30.03.2001 года № 26н (с изменениями от 24.12.2010 года) и Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств от 13.10.2003года № 91н (с изменениями от 24.12.2010года). При отпуске товарно-материальных ценностей в производство их оценка производится по средней себестоимости за единицу. В целях ведения бухгалтерского и налогового учетов при начислении износа основных средств используется линейный метод.

На предприятии применяется журнально-ордерная форма учёта (методом двойной записи), в рублях и копейках. Журналы-ордера построены по кредитовому признаку. Обработка всех документов ведётся, механизировано, на компьютерах. Установлена программа Система автоматизированного расчета заработной платы (САРЗ – Томск). Главный бухгалтер самостоятельно формирует свою учётную политику, план счетов, исходя из структуры работы предприятия, нормативных актов, руководствуясь законодательством о бухгалтерском учёте, формы используемых первичных документов, график документооборота, порядок контроля за хозяйственными операциями.

Перечень журналов-ордеров: журнал-ордер № 1-АПК «Касса», журнал-ордер № 2-АПК «Расчётные счета» по счетам 51, 54, 55 и 52; журнал-ордер № 6; 7-АПК по кредиту счёта 71 с подотчётными лицами; журнал-ордер № 10 АПК; ведомость № 11а движения животных основного стада (счет № 01-основные средства); журнал-ордер № 9; ведомость 12-СХ-3 «Отчет о затратах по вспомогательным, промышленным, не промышленным производствам и хозяйствам и прочим расходам»; ведомость № 12-СХ-1 «Отчет о затратах по растениеводству», ведомость № 12-СХ-2 «Отчет о затратах по животноводству».

Чтобы иметь юридическую силу первичные документы должны

содержать основные реквизиты – наименование документа, дату составления, название организации, от имени которой составлен документ, содержание хозяйственной операции, натуральные и денежные измерители, наименование должностных лиц, их подписи.

Первичные документы составляются в момент совершения операции, или, если это не предоставляется возможным – то после ее окончания.

Сроки хранения бухгалтерских документов определены законодательством. Бухгалтерские годовые отчёты – постоянно, а квартальные – 3 года. Первичные документы 5 лет, лицевые счета рабочих и служащих 75 лет, инвентарные карточки и книги учёта основных средств – 3 года после ликвидации, документы по инвентаризации – 5 лет и т.д.

Структура бухгалтерии обеспечивает предоставление чёткой и полной информации руководству предприятия о финансово-экономическом состоянии, обо всех ситуациях в сфере договорных отношений, осуществляет расчётные отношения с дебиторами и кредиторами, контролирует работу материально-ответственных лиц, отвечает за своевременное перечисление денежных средств в бюджет и внебюджетные фонды, несут ответственность за достоверность и чёткость операций по наличным и безналичным денежным оборотам, предоставление в контролирующие органы полный и точный баланс, а также другую финансовую отчётность предприятия.

Основной формой бухгалтерской отчётности является бухгалтерский баланс, который составляют на основании данных об дебетовых и кредитовых остатках на используемых в хозяйстве счетов и субсчетов бухгалтерского учета на начало и конец периода, взятых из главной книги. Бухгалтерский баланс в СХПК «Белосток» составляют ежеквартально.

При журнально-ордерной форме учёта обороты по дебету счетов собирают в Главной книге из нескольких журналов-ордеров в разрезе корреспондирующих счетов, как и обороты по кредиту всех. Некоторые статьи баланса заполняют непосредственно по остаткам соответствующих счетов («Касса, «Расчётный счёт» и др.)

Правила оценки статей баланса установлены Положением по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности и инструкциями (указаниями) по составлению бухгалтерской отчётности. Так, например основные средства отражают по остаточной стоимости, товары отражают по стоимости их приобретения (покупная стоимость) и т.д.

Годовая бухгалтерская отчётность СХПК «Белосток» за 2015год сдана в налоговую инспекцию своевременно.

2.2 Организация первичного учета движения основных средств в СХПК «Белосток»

Независимо от способа поступления (покупка или строительство) все поступающие в СХПК «Белосток» объекты основных средств должны своевременно, оприходованы и документально оформлены.

Учет движения объектов основных средств в хозяйстве осуществляется в типовых формах по учету основных средств, являющихся первичной документацией:

№ ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»;

№ ОС-1а «Акт о приеме-передаче зданий (сооружений)»;

№ ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств»;

№ ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)»;

№ ОС-4а «Акт о списании автотранспортных средств»;

№ ОС-6 «Инвентарная карточка учета объекта основных средств»;

Акты по формам № ОС-1 и № ОС-1а применяются хозяйством для отражения и учета хозяйственных операций при приобретении или продаже объектов основных средств:

1) для включения объектов в состав основных средств и учета их ввода в

эксплуатацию (для объектов, требующих монтажа, – в момент приобретения, для объектов, требующих монтажа, – после приема их из монтажа и сдачи в эксплуатацию), поступивших:

а) по договорам купли-продажи, мены имущества, дарения, финансовой аренды (если объект основных средств находится на балансе лизингополучателя) и др.;

б) путем приобретения за плату денежными средствами (или в кредит), изготовления для собственных нужд и ввода в эксплуатацию законченных строительством зданий (сооружений, встроенных и пристроенных помещений) в установленном порядке;

2) для выбытия из состава основных средств при передаче (продаже, мене и пр.) другому предприятию.

Исключением являются случаи, когда прием-передача объектов основных средств и их ввод в действие оформляются в соответствии с действующим законодательством в особом порядке.

Прием-передача объекта (объектов) между организациями для включения в состав основных средств для организации-получателя или выбытия объекта (объектов) из состава основных средств для организации-сдатчика оформляется общими документами по формам:

— № ОС-1 – для объекта основных средств (кроме зданий, сооружений);

— № ОС-1а – для зданий, сооружений;

— № ОС-1б – для групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений).

Эти формы утверждены руководителем СХПК «Белосток» и составляются в количестве не менее двух экземпляров.

В формах № ОС-1 и № ОС-1а в 1 разделе записи проводятся на основании данных о передающей стороны (при покупке - поставщик, при продаже, непосредственно, сама организация). В показателях граф «Сумма начисленной амортизации (износа)» указывается сумма начисленной

амортизации (износа) с начала эксплуатации (приложения 4).

Данные о приеме и исключении объекта из состава основных средств проставляются в инвентарной карточке учета объектов основных средств (формы № ОС-6, № ОС-6а).

Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств (форма № ОС-2) применяется для отражения и учета перемещения объектов основных средств внутри СХПК «Белосток» из одного структурного подразделения (отделения) в другой (приложение 5).

В хозяйстве этот документ выписывается передающей стороной (отделением-сдатчиком) в трех экземплярах, подписывается ответственными лицами структурных подразделений получателя и сдатчика (как правило, управляющими отделений). Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй остается у лица, ответственного за сохранность объектов основных средств сдатчика, третий экземпляр передается получателю. Данные о перемещении объектов основных средств вносятся в инвентарную карточку учета объектов основных средств (формы № ОС-6, № ОС-6а).

Акты о списании объекта основных средств (форма № ОС-4 и № ОС-4а) применяются для оформления и учета списания пришедших в негодность:

— объектов основных средств (форма № ОС-4);

— автотранспортных средств (форма № ОС-4а);

— групп объектов основных средств (форма № ОС-4б).

Такие акты в СХПК «Белосток» составляются в одном экземпляре, подписывается членами комиссии, назначенной руководителем хозяйства, утверждается руководителем или уполномоченным им лицом. Данный экземпляр передается в бухгалтерию.

В случае списания автотранспортного средства в бухгалтерию передается акт со специальным штампом, подтверждающим снятие этого объекта с учета в Государственной инспекции безопасности дорожного движения МВД России (Госавтоинспекции).

В показателях граф «Первоначальная стоимость на дату принятия к

бухгалтерскому учету или восстановительная стоимость» указывается первоначальная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

В показателях граф «Сумма начисленной амортизации (износа)» проставляется сумма начисленной амортизации (износа) с начала эксплуатации.

Затраты по списанию объектов основных средств, а также стоимость материальных ценностей, поступивших от разборки объектов основных средств, отражаются:

— в разделе 3 «Сведения о затратах, связанных со списанием объекта основных средств с бухгалтерского учета, и о поступлении материальных ценностей от их списания» формы № ОС-4;

— в разделе 5 «Сведения о затратах, связанных со списанием автотранспортных средств с бухгалтерского учета, и о поступлении материальных ценностей от их списания» формы № ОС-4а;

— в разделе 2 «Сведения о поступлении материальных ценностей от списания объектов основных средств» формы № ОС-4б.

Данные результатов списания вносятся в инвентарную карточку (книгу) учета объекта, объектов и группового учета объектов основных средств форм № ОС-6, № ОС-6а.

Инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма № ОС-6) применяется в хозяйстве СХПК «Белосток» для учета наличия объекта основных средств, а также его движении внутри организации. Эта карточка ведет бухгалтерия в одном экземпляре: на каждый объект – по форме № ОС-6 (приложение 6).

Записи при приеме-передаче производятся на основании актов о приеме-передаче объектов основных средств (формы № ОС-1, № ОС-1а, № ОС-1б) и сопроводительных документов (технических паспортов заводов-изготовителей и др.). Прием, перемещение объектов основных средств внутри организации, включая проведение реконструкции, модернизации, капитального ремонта, а также их выбытие или списание отражаются в инвентарной карточке на основании соответствующих документов.

В показателях граф «Сумма начисленной амортизации (износа)» указывается сумма начисленной амортизации (износа) с начала эксплуатации.

В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» основные средства могут приниматься к бухгалтерскому учету в случаях:

1) покупки (приобретения за плату;

2) строительства (изготовления собственными силами).

На поступивший объект основных средств в бухгалтерии заводится инвентарная карточка, в которой объекту присваивается инвентарный номер и данный объект закрепляется за материально ответственным лицом

К бухгалтерскому учету основные средства принимаются по первоначальной стоимости. Первоначальной или балансовой стоимостью основных средств, приобретенных за плату или построенных своими силами (как новых, так и бывших в эксплуатации), в СХПК «Белосток» признают сумму затрат предприятия фактически потраченных на приобретение, сооружение и изготовление объекта, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств на предприятии СХПК «Белосток» являются:

1) суммы, уплачиваемые поставщику, в соответствии с договором, а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и его монтаж (приведение в рабочее состояние);

2) суммы, уплачиваемые сторонним организациям за осуществление работ по договорам на строительные работы и прочим договорам;

3) суммы, уплачиваемые сторонним организациям за услуги в области информирования, проектирования и консультаций, связанных с приобретением или строительством основных средств;

4) налоги, которые не возмещаются государством и государственная пошлина, уплачиваемая в связи с приобретением объекта основных фондов.

Кроме того, в балансовую стоимость основных средств, приобретенных

за плату или построенных, включаются суммы расходов, осуществленных непосредственно в хозяйстве.

При принятии объектов основных средств к учету на основании правильно оформленных документов фактические затраты, связанные с приобретением основных средств, в СХПК «Белосток» списываются с кредита счета учета вложений во внеоборотные активы в корреспонденции с дебетом счета учета основных средств.

Фактические затраты по сооружению и изготовлению самим СХПК «Белосток» основных средств, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов, списываются в дебет счета учета основных фондов с кредита счета учета затрат на строительство.

Первоначальную стоимость основных средств при их изготовлении в хозяйстве определяют исходя из затрат, фактически произведенных в процессе производства этих основных средств.

Списание объектов основных средств в СХПК «Белосток» происходит в случаях:

1) продажи;

2) прекращения использования вследствие морального или физического износа;

3) ликвидации при аварии, стихийном бедствии и иной чрезвычайной ситуации;

В случае продажи объекта основных средств сумма накопленной амортизации списывается с дебета счета 02 «Амортизация основных средств» в кредит счета 01 «Основные средства», а получившаяся в итоге остаточная стоимость (разница между первоначальной стоимостью и суммой накопленной амортизации), относится в дебет счета 90 «Продажи» в корреспонденции со счетом 01 «Основные средства».

Списание стоимости объекта основных средств в случаях списания в результате износа или стихийного бедствия, отражается при помощи счета 91 «Прочие доходы и расходы». В дебет указанного субсчета списывается

первоначальная стоимость объекта основных средств в корреспонденции со счетом учета основных средств, а в кредит указанного счета – сумма начисленной амортизации за срок полезного использования в СХПК «Белосток» в корреспонденции с дебетом счета учета амортизации.

Перемещение объекта основных средств между структурными подразделениями предприятия выбытием объекта основных средств в СХПК «Белосток» не признается. Эта операция оформляется накладной на внутреннее перемещение основных средств.

2.3 Организация синтетического и аналитического учета движения основных средств в СХПК «Белосток»

Одна из обязанностей бухгалтера по учету основных средств в СХПК «Белосток» – выполнять работу по ведению бухгалтерского учета в соответствии с требованиями действующего законодательства в части, касающейся учета принадлежащих организации основных средств, оприходования основных.

При бухгалтерском учете объектов основных средств в хозяйстве СХПК «Белосток» применяют следующие синтетические счета:

01 «Основные средства»;

02 «Амортизация основных средств»;

08/2 «Вложения во внеоборотные активы»;

08/3 «Строительство»

19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»

20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» – в части списания начисленной амортизации;

60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

90 «Продажи» – в случаях реализации объектов основных средств;

91 «Прочие доходы и расходы» – при отражении в учете операций, связанных с выбытием объектов основных средств по причинам, не связанным с производством и реализацией продукции, а также для отражения операций по аренде основных средств.

Счет 01 «Основные средства» на предприятии СХПК «Белосток» предназначен для сбора всей информации о наличии и движении объектов основных средств организации, находящихся в эксплуатации. Все затраты, связанные с приобретением, установкой собираются на счете 08/2 «Вложения во внеоборотные активы», а затраты связанные со строительством – на счете 08/3 «Строительство основных средств». Данные затраты формируют первоначальную стоимость объектов основных средств, которая относится на счет 01 «Основные средства».

Рабочий план аналитических счетов, используемых при учете операций движения объектов основных средств в СХПК «Белосток» приведен в приложении 10. Данный план счетов – часть общего рабочего плана счетов, созданный и утвержденный в рамках процесса формирования и раскрытия учетной политики организации.

Более детализированный аналитический учет ведется по инвентарным объектам основных средств.

Таблица 1 – Поступление объектов основных средств

№ п/п	Содержание операции	Сумма	Дебет	Кредит
1	Приобретен комбайн ACROS-585 за плату			
	- отражена покупная стоимость (без НДС)	4539000	08/2	60
	- отражен НДС	817020	19	60
	- оплачен счет	5356020	60	51
	- Газ-53 принят к учету	4539000	01	08/2
2	Построен загон для скота			
	- отражена стоимость пиломатериала	54100	08/3	10/6
	- отражена заработная плата рабочих	5000	08/3	70
	- объект принят к учету	59100	01	08/3

При продаже объектов основных средств их остаточная стоимость

списывается на счет учета прочих доходов и расходов (счет 91 «Прочие доходы и расходы»).

Ликвидация объектов основных средств по окончании срока полезного использования предполагает, что вся сумма стоимости (первоначальная или восстановительная) объектов основных фондов в полном объеме перенесена на производственные затраты, поэтому при списании сальдо по счету 01 «Основные средства» (остаточная стоимость, относящаяся к данному объекту) будет равно нулю. Поэтому дополнительные проводки (по дальнейшему списанию сумм остаточной стоимости со счета 01) не нужны. Расходы по ликвидации объектов основных средств списываются со счетов учета производственных затрат в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», а полученные материалы приходуются по соответствующим субсчетам счета 10 «Материалы» (топливо, запасные части, прочие материалы) в корреспонденции с кредитом счета 91.

При списании объектов основных средств до истечения срока полезного использования (например, по причине морального износа) сумма первоначальной стоимости превышает сумму начисленной амортизации. Значит, дебетовый остаток по счету 01 необходимо отнести в дебет счета 91. Сюда же относятся суммы расходов по ликвидации. Полученные от разборки материалы, также приходуются на счет 10 «Материалы» по соответствующим субсчетам.

В случае утраты объектов основных средств в результате чрезвычайных обстоятельств правомерность их списания в СХПК «Белосток» подтверждается документально. Если утерян незастрахованный объект основных средств, то его остаточная стоимость списывается с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы». Если же утраченные объекты застрахованы (в основном транспортные средства), то в СХПК «Белосток» используется иная схема: остаточную стоимость, выявленную посредством списания амортизации, относят в дебет счета 76 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами, по кредиту этого счета отражаются страховые выплаты, и

только разницу относят в дебет и кредит счета 91.

При выявлении недостачи объектов основных средств после списания сумм начисленной амортизации остаточная стоимость объекта списывается с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 94 Недостачи и потери от порчи ценностей. После выяснения причин образования недостачи сумма, отнесенная на счет 94, списывается в соответствии с порядком, установленным документами нормативного регулирования бухгалтерского учета на виновных лиц счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям или на счет учета прочих расходов при невозможности определения виновных лиц.

Таблица 2- Выбытие объектов основных средств

№ п/п	Содержание операции	Сумма	Дебет	Кредит
1	Продан МТЗ-82 (балансовая стоимость 70000 руб) - списана сумма начисленной амортизации - объект отнесен на счет продаж	 650000 50000	 02 90	 01 01
2	Вследствие физического износа списан автомобиль ЗИЛ ММЗ 45021(балансовая стоимость 240000) - списана сумма балансовой стоимости - списана сумма начисленной амортизации	 240000 240000	 91 02	 01 91
3	Списан автомобиль УАЗ, пострадавший от пожара - объект списан с учета - отражена сумма накопленной амортизации	 355000 259500	 91 02	 01 91

2.4 Организация учета амортизации, инвентаризации и ремонта объектов основных средств в СХПК «Белосток»

В СХПК «Белосток» амортизация начисляется на все объекты основных средств, используемые в производственной или торговой деятельности. Амортизация в бухгалтерском учете производится линейным способом для всех объектов основных средств. Основные средства стоимостью 40 тысяч рублей за

единицу и менее, списываются на производственные затраты по мере их отпуска в эксплуатацию.

Суммы начисленной амортизации отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на счете 02 «Амортизация основных средств».

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, что соответствует с законодательству Российской Федерации.

Амортизационные отчисления начисляются до полного погашения стоимости этого объекта либо его списания с бухгалтерского учета в связи с прекращением собственности или иного вещного права. Амортизационные отчисления по объекту основных средств прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или его списания с бухгалтерского учета.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются.

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учете по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство.

При выбытии (продаже, списании, частичной ликвидации и т.д.) объектов основных средств сумма начисленной по ним амортизации списывается со счета 02 «Амортизация основных средств» в кредит счета 01. Аналогичная запись при списании суммы начисленной амортизации по недостающим или полностью испорченным основным средствам.

Для определения срока полезного использования и амортизационной группы бухгалтера на предприятии пользуются Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы от 01.01.2002 года № 1 (с изменениями от 10.12.2010 года). При этом в рамках налогового учета для исчисления амортизации хозяйством используется также линейный метод.

Под капитальным ремонтом в СХПК «Белосток» понимают восстановление отдельных частей основных средств, которые имеют меньшие сроки износа, по сравнению с объектом в целом. При капитальном ремонте оборудования, транспортных средств, как правило, производится полная разборка агрегата, ремонт базовых и корпусных деталей и узлов, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов на новые и более современные, сборка, регулирование и испытание агрегата. При капитальном ремонте зданий и сооружений производится смена изношенных конструкций и деталей или замена их на прочные экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов, за исключением полной замены основных конструкций, срок службы которых в данном объекту является наибольшим (каменные и бетонные фундаменты зданий, трубы подземных сетей и т.д.)

Первоначальная стоимость объекта основных средств на предприятии в результате последующих капитальных вложений увеличивается только в случае улучшения его качественных характеристик: срока службы, производственной мощности, площади, скорости. Затраты на ремонт, производимые в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта, первоначальную стоимость не увеличивают, а учитываются как текущие расходы при их возникновении.

Текущий ремонт производят с целью устранения незначительных повреждений путем частичной замены деталей, мелкой починки отдельных частей, побелки стен, покраски и т.д. Его проводят в процессе эксплуатации основных средств для поддержания их в рабочем состоянии.

Ремонт основных средств в СХПК «Белосток» производится хозяйственным способом, то есть он осуществляется собственными силами и средствами самого предприятия.

Затраты по законченному ремонту основных средств отражаются по дебету счетов издержек производства (счета 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы» и 26

«Общехозяйственные расходы») в корреспонденции с кредитом счетов учета материалов (счет 10 «Материалы») и расчетов по оплате труда с отчислениями (счета 70 «Расчеты по оплате труда» и 69 «Расчеты по соцстрахованию»).

Затраты на восстановление объектов основных средств отражаются в бухгалтерском учете того отчетного периода к которому они относятся.

Таблица 3- Ремонт объектов основных средств

№ п/п	Содержание операции	Сумма	Дебет	Кредит
1	Произведен ремонт К700А			
	- отражена стоимость радиатора водяного охлаждения	50000	23	10
	- отражена стоимость насоса НШ-100	15000	23	10
	- начислена заработная плата	150	23	70
	- начислен ЕСН	30	23	69
2	Произведен ремонт летней фермы			
	- отражена стоимость пиломатериала	2500	25	10
	- отражена стоимость краски	100	25	10
	- отражена стоимость гвоздей	56	25	10
	- начислена заработная плата	565	25	70
	- начислен ЕСН	113	25	69

3 Анализ основных средств в СХПК «Белосток»

3.1 Анализ специализации и общие экономические показатели

СХПК «Белосток» расположен в д. Пудовка Кривошеинского района, Томской области. Хозяйственный центр - с. Пудовка, находится на расстоянии 18 км от районного центра (с. Кривошеино) и 185 км от города Томска. В настоящее время в хозяйстве существуют четыре отделения: Пудовское – центральная усадьба село Пудовка; Белостокское – село Белосток, удалено от центральной усадьбы на расстояние 6 км; Вознесенское – деревня Вознесенка, удалено на расстоянии 20 км от центральной усадьбы. Иштанское – село Иштан, удалено на расстоянии 70 км от центральной усадьбы.

От уровня специализации и концентрации производства во многом зависят результаты хозяйственной деятельности. Специализация и концентрация сельскохозяйственного производства развиваются под воздействием двух тенденций: с одной стороны, углубление общественного разделения труда содействует более узкой специализации, а с другой – особенности сельскохозяйственного производства (сезонность, особая роль земли и тесная связь растениеводства и животноводства) вызывают необходимость развития многоотраслевых предприятий. Большинство хозяйств являются многоотраслевыми, хотя в последние годы увеличилось количество узкоспециализированных предприятий (птицефабрик, овощных фабрик, комплексу по выращиванию и откорму животных и др.). Однако такая узкая специализация возможна далеко не по всем видам сельскохозяйственной продукции.

Специализация предприятия заключается в выделении основной отрасли, такой как молочное животноводство, как в СХПК «Белосток» и создании условий для ее преимущественного развития (собственное производство основной массы кормов). Она определят производственное направление и показывает к какой отрасли относится хозяйство.

Основным показателем, характеризующим специализацию

сельскохозяйственных предприятий, является структура товарной продукции. По удельному весу в общем объеме реализации продукции выделяют 2 – 3 основные отрасли и дополнительные. Дополнительные отрасли часто необходимы для нормального функционирования основных.

За исследуемый период на предприятии СХПК «Белосток» уменьшилась выручка от реализации продукции растениеводства на 5644 тыс. руб. (на 49,3%). При этом наблюдается увеличение данного показателя в период с 2014 по 2015 гг. на 2588 тыс. руб. (на 89,4%). Изображено на рисунке 1

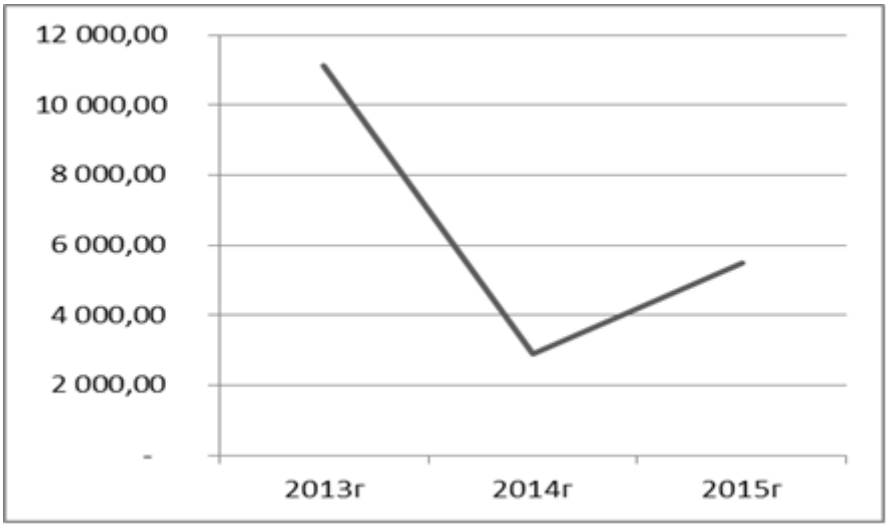

Рисунок 1 Динамика выручки от реализации продукции растениеводства в СХПК «Белосток» к таблице 4

Уменьшение выручки от реализации продукции растениеводства происходит в результате снижения выручки от реализации отдельных видов продукции данной отрасли. Наиболее значительное уменьшение наблюдается по выручке от реализации зерновой продукции, которое в целом за период с 2013 года по 2015 год составило 5644 тыс. руб. (54,2%). На предприятии наблюдается снижение и выручки от реализации прочей продукции растениеводства на 308 тыс. руб. (43,1%). Данные показатели также повышаются в период с 2014 по 2015 гг. Выручка от реализации зерновых выросла на 2536 тыс. руб. (99,8%).

Таблица 4 -Специализация (по структуре выручки за реализованную продукцию) в СХПК «Белосток»

Вид продукции и отрасль	Выручка от реализации, тыс. руб.			Структура, %			Ср.уд.вес %
	2013г	2014г	2015г	2013г	2014г	2015г	
Зерновые	10412	2540	5076	13,2	2,5	2,8	6,1
Прочая продукция растениеводства	714	354	406	0,9	0,3	0,2	0,5
Итого продукция растениеводства	11126	2894	5482	14,1	2,8	3	-
Скот и птица в живом весе на мясо	5780	10149	16629	7,3	10	9	-
в том числе – КРС	5778	9765	16629	7,3	9,6	9	8,6
– лошади	2	384	-	-	0,1	-	0,1
Молоко цельное	50928	72988	146423	64,3	71,7	79,5	71,8
Прочая продукция животноводства	649	1564	888	0,8	1,5	0,5	0,9
Продукция животноводства собственного производства, реализованная в переработанном виде	2498	2639	3659	3,2	2,6	2	2,6
Итого продукция животноводства	59855	87340	167599	75,6	85,8	91	-
Продукция подсобных производств и промыслов (кроме продукции переработки с/х сырья)	4520	7719	7238	5,7	7,6	3,9	5,7
Товары	2475	-	-	3,1	-	-	1,0
Работы и услуги	1179	3895	3809	1,5	3,8	2,1	2,5
Всего	79155	101848	184128	100	100	100	-

На 52 тыс. руб. (на 14,7%) увеличивается выручка от реализации прочей продукции растениеводства в 2015 году по отношению к 2014 году.

Выручка от реализации продукции животноводства увеличивается на 107744 тыс. руб. (на 180,0%) за период с 2013 по 2015 гг. Наиболее значительный рост данного показателя наблюдается в период с 2014 по 2015 гг. и составил 91,9% (80259 тыс. руб.),изображено на рисунке 2

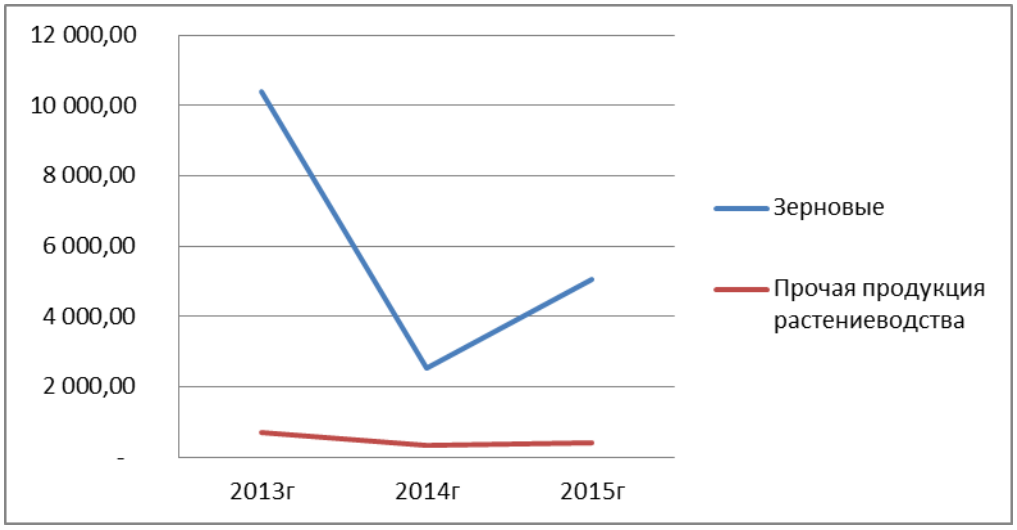

Рисунок 2 Динамика выручки от реализации отдельных видов продукции растениеводства в СХПК «Белосток» к таблице 4

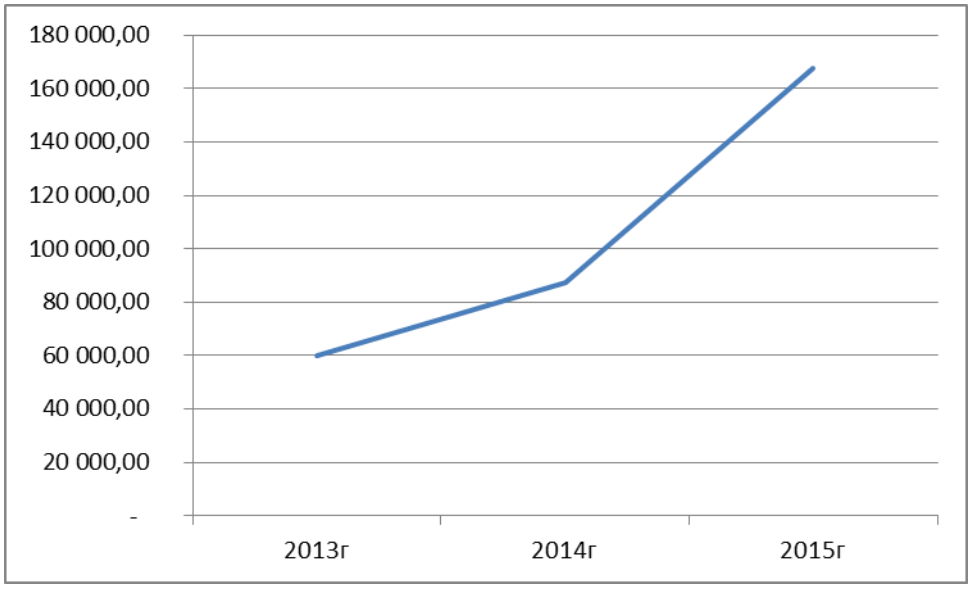

Рисунок 3 Динамика выручки от реализации продукции животноводства в СХПК «Белосток» к таблице 4

Эти изменения в большей степени явились результатом увеличения выручки от реализации молока на 95495 тыс. руб. (на 187,5%) в целом за

изучаемый период и на 73435 тыс. руб. (100,6%) в период с 2014г по 2015г. Также наблюдается увеличение выручки от реализации скота и птицы в живом весе на мясо на 10849 тыс. руб. (на 187,7%). Кроме того, за изучаемый период увеличивается выручка от реализации продукции животноводства собственного производства, реализованной в переработанном виде на 1161 тыс. руб. (на 46,5%),изображено на рисунке 3

При этом происходит снижение выручки прочей продукции животноводства на 2 тыс. руб. (на 100,0%) в целом за изучаемый период и на 384 тыс. руб. (100,0%) с 2014 по 2015 гг.изображено на рисунке 4

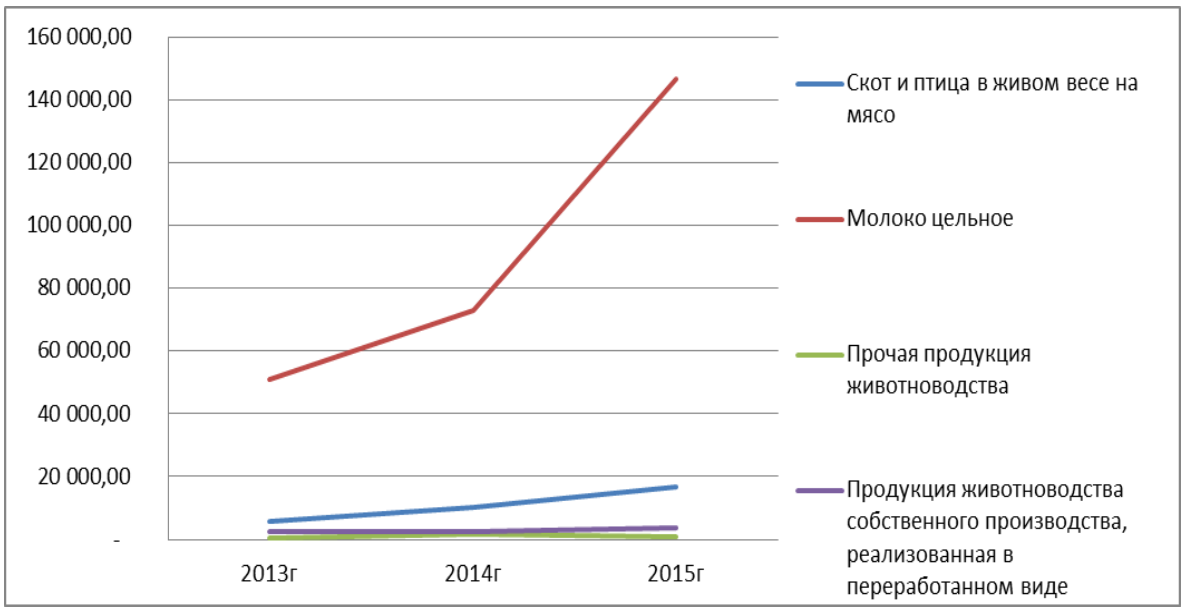

Рисунок 4 Динамика выручки от реализации отдельной продукции животноводства в СХПК «Белосток» к таблице 4

В результате увеличения выручки от реализации продукции животноводства увеличилась общая выручка от реализации на 104973 тыс. руб. (на 132,6%). Также на увеличение данного показателя повлиял рост выручки от продаж продукции подсобных производств и промыслов (кроме продукции переработки сельскохозяйственного сырья) на 2718 тыс. руб. (на 60,1%) за весь период исследования. Увеличение на 2630 тыс. руб. (на 223,1%) выручки от реализации работ и услуг также оказало влияние на рост общей выручки от продаж. Наибольший рост данных показателей пришелся на период с 2013 по 2014 гг. на 3199 тыс. руб. (70,8%) по выручке от

реализации продукции подсобных производств и промыслов (кроме продукции переработке сельскохозяйственного сырья) и на 2716 тыс. руб. (230,4%) по выручке от реализации товаров и услуг.

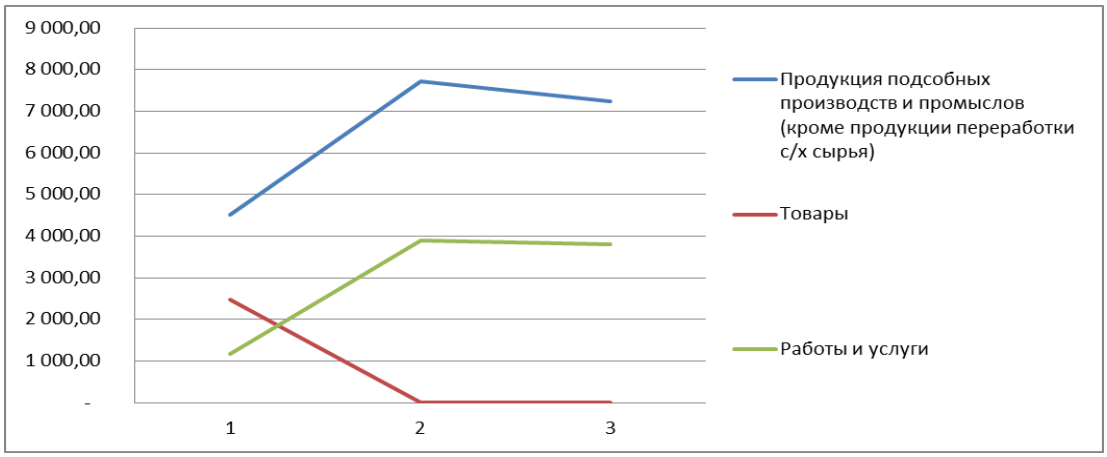

Рисунок 5- Динамика выручки от реализации продукции отличной от продукции животноводства и растениеводства в СХПК «Белосток» к таблице 4

В результате этих изменений изменилась структура выручки от реализации Таблица 4. Так, например, удельный вес реализации молока увеличился на 15,2%, мяса крупнорогатого скота – на 1,7% изображено на рисунке 5. А удельный вес реализации зерновых, наоборот, снизился на 10,4% изображено на рисунке 2.

На основании данных, представленных в таблице 4, можно сказать, что в целом за изучаемый период предприятие расширило свое производство.

Предприятие имеет молочно-мясную направленность. Кроме того, показатели выручки от реализации молока и мяса имеют тенденции к росту.

Так, например, хозяйство увеличивает площадь сельскохозяйственных угодий на 1000 га на 7,8%, среднегодовая стоимость основных производственных фондов возрастает на 568012 тыс. руб. на 274,1%. Также наблюдается увеличение среднесписочной численности персонала на 23 человека это на 11,8%.

В течение периода с 2013 по 2015 гг. предприятие получает убыток от реализации своей продукции.

Это происходит в результате превышения темпов роста себестоимости продукции над темпами роста выручки от реализации. Выручка от реализации продукции растениеводства уменьшается на 5644 тыс. руб.на 50,7%, а себестоимость – на 3182 тыс. руб. на 30,1%. Выручка от реализации продукции животноводства увеличивается на 107744 тыс. руб. на 180,0%, а себестоимость – на 131707 тыс. руб. на 222,2%.

Таблица 5- Общие экономические показатели в СХПК «Белосток»

Показатели	2013г	2014г	2015г	Темп роста,%
Выручка от реализации, тыс. руб.				
- растениеводство	11126	2894	5482	49,3
- животноводство	59855	87340	167599	280,0
Валовая продукция (по себестоимости), тыс. руб.				
- растениеводство	10572	2580	7390	69,9
- животноводство	59287	125194	190994	322,2
Прибыль от продаж				
- растениеводство	554	314	-1908	-344,4
- животноводство	568	-37854	-23395	-4118,8
Чистая прибыль, тыс. руб.	37686	33852	33255	88,2
Общая земельная площадь, га.	12767	13767	13767	107,8
в т.ч. сельскохозяйственных угодий	12767	13767	13767	107,8
Среднесписочная численность персонала, чел.	195	190	218	111,8
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов, тыс. руб.	207227	481313	775239	374,1
Производительность труда, тыс. руб.	358,3	672,5	910,0	254,0
Фондоотдача	0,3	0,6	0,53	154,7
Уровень рентабельности, %				
- растениеводство	-5,2	-12,2	25,8	-492,7
- животноводство	-1,0	30,2	12,2	-1278,5
Рентабельность продаж, %				
- растениеводство	5,0	10,9	-34,8	-699,0
- животноводство	0,9	-43,3	-14,0	-1471,0
Окупаемость затрат, %				
- растениеводство	-105,2	-112,2	-74,2	70,5
- животноводство	-101,0	-69,8	-87,8	86,9

Изменения показателей выручки, себестоимости и прибыли оказали влияние на изменение уровня рентабельности, рентабельности продаж и окупаемости затрат. Так, в частности, уровень рентабельности увеличивается по отрасли растениеводства на 31,1%, а по отрасли животноводства на 13,2%.

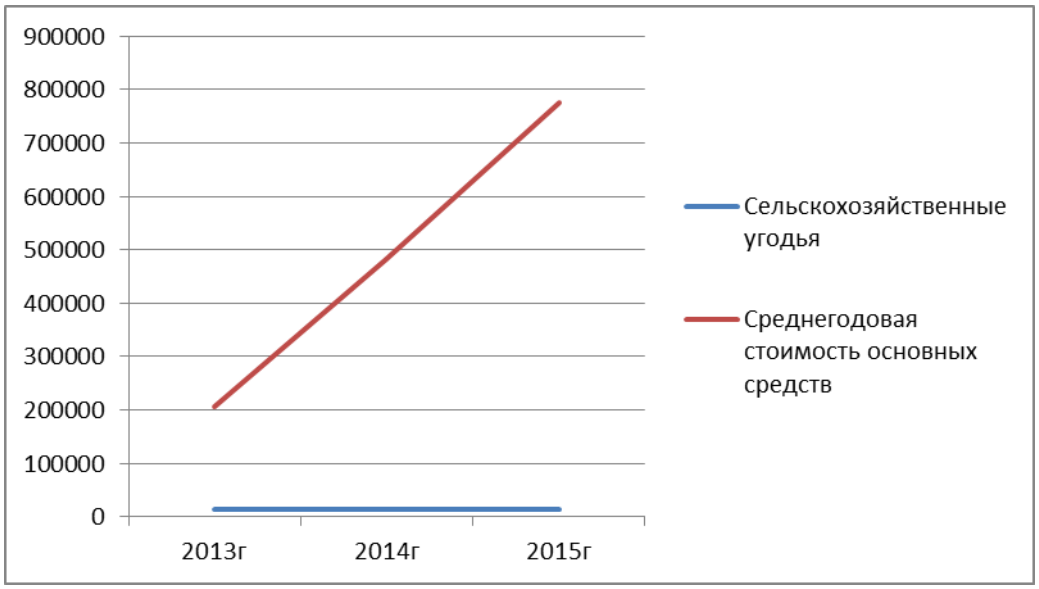

Рисунок 6 Динамика сельскохозяйственных угодий и среднегодовой стоимости основных производственных фондов в СХПК «Белосток» к таблице 5

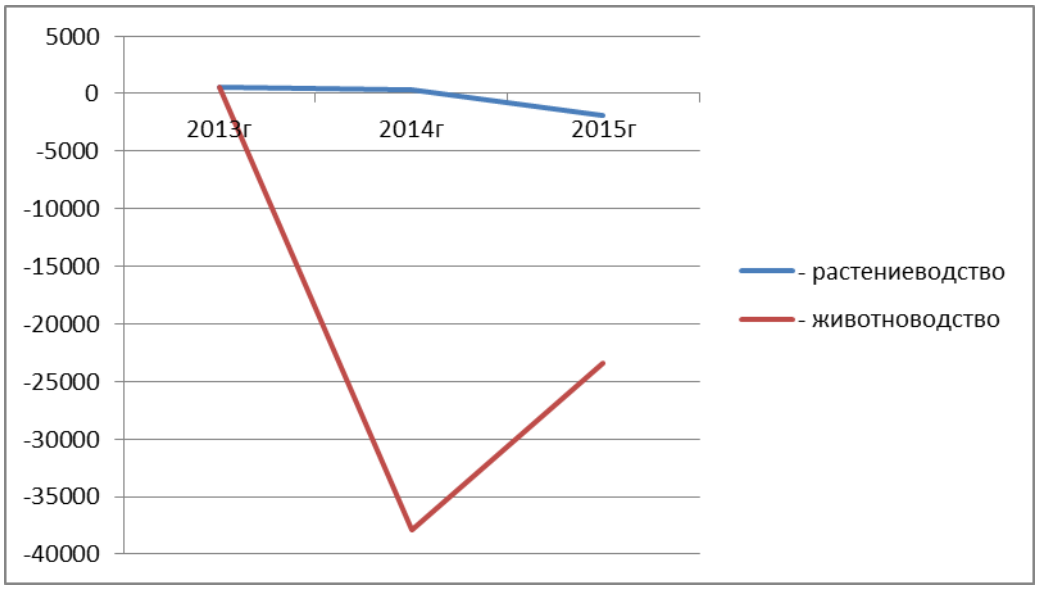

Рисунок 7 Динамика прибыли от продаж по отраслям в СХПК «Белосток» к таблице 5

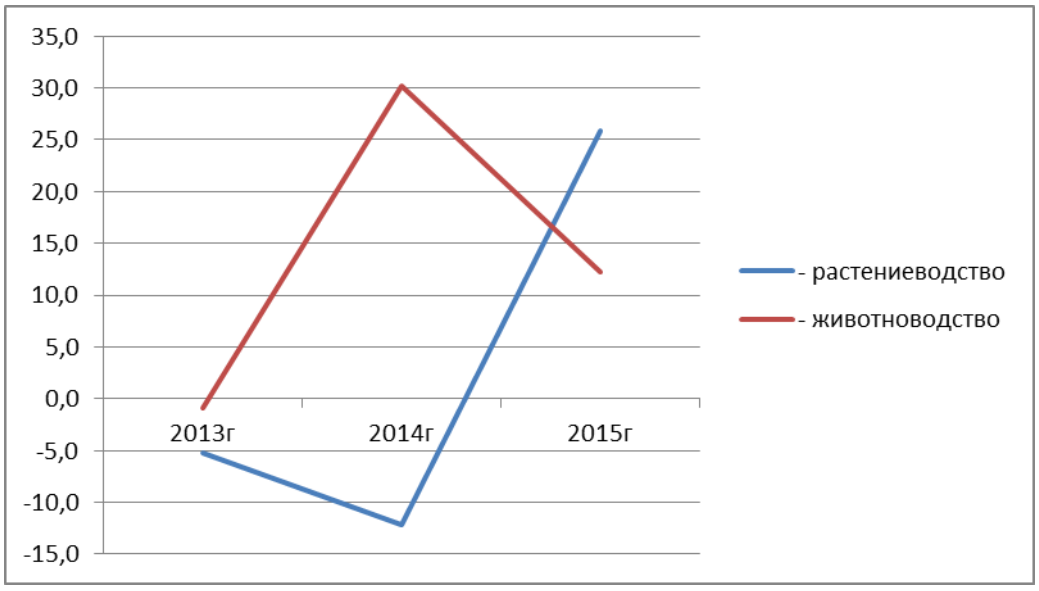

Рисунок 8 Динамика уровня рентабельности по отраслям в СХПК «Белосток» к таблице 5

Также изменяется и показатель рентабельности продаж: по отрасли растениеводства наблюдается снижение на 39,8%, а по отрасли животноводства – на 14,9%.

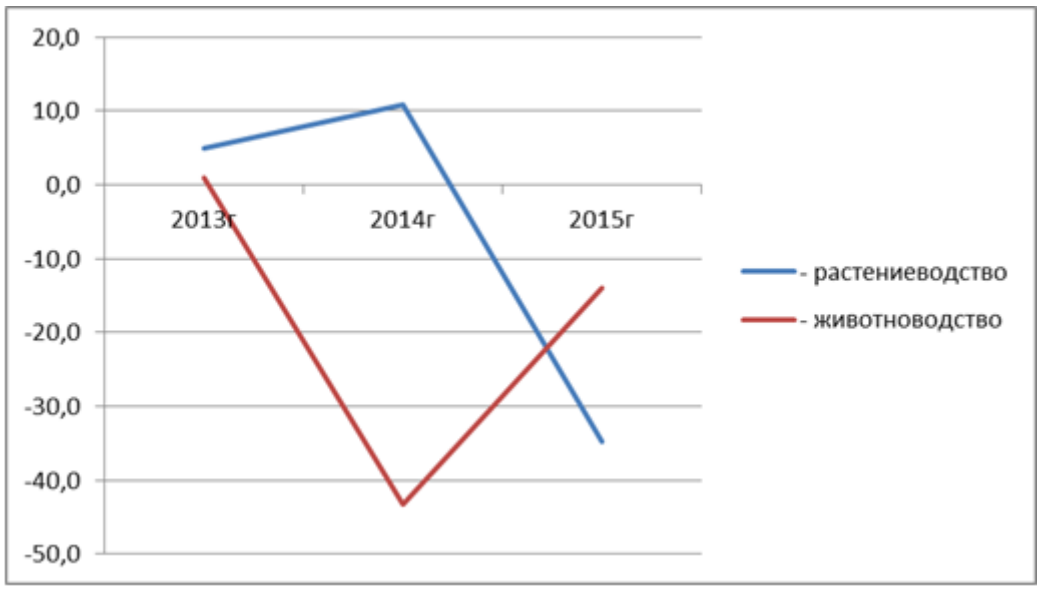

Рисунок 9 Динамика рентабельности продаж по отраслям в СХПК «Белосток» к таблице 5

А показатель окупаемости затрат увеличивается по всем отраслям: в растениеводстве на 31,1%, по животноводству на 13,2%. Однако как по отрасли растениеводства, так и по отрасли животноводства данный показатель менее 100%, что означает не окупаемость этих отраслей.

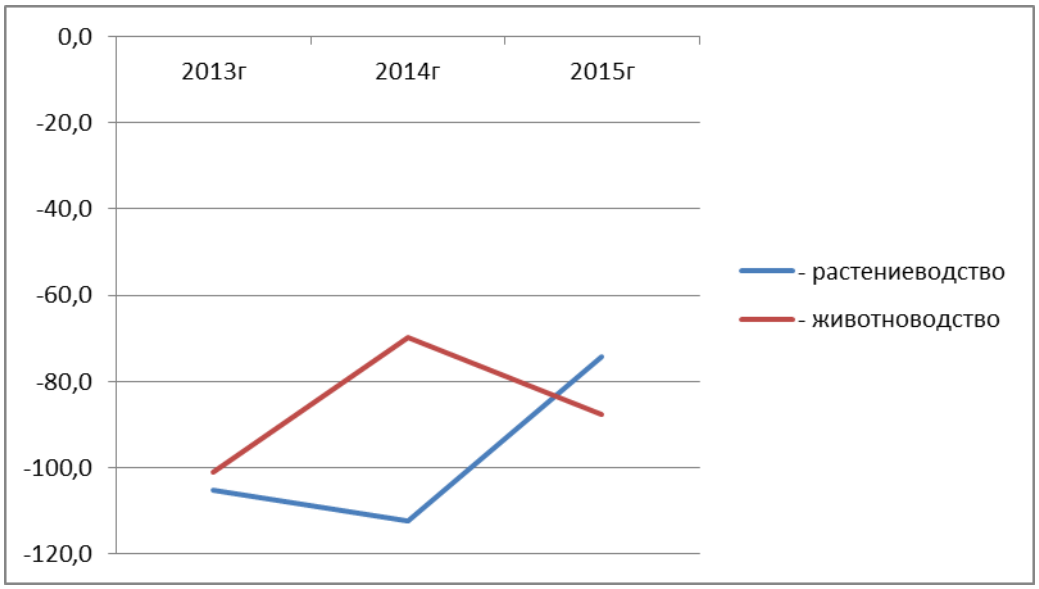

Рисунок 10 Динамика окупаемости затрат по отраслям в СХПК «Белосток» к таблице 5

3.2 Анализ динамики и структуры основных средств

Данный анализ проводится с целью выявления соответствия наличия основных средств производственной специализации предприятия. Основное внимание при анализе динамики и структуры основных средств уделяется наличию и изменению активной части, к которой относятся основные средства непосредственно участвующие в процессе производства продукции. Тогда как пассивные основные средства только создают условия для работы активной части.

По представленным данным в таблице 6 видно, что предприятие за изучаемый период увеличило свои основные фонды на 587852 тыс. руб. (на 261,5%). Это увеличение происходит как в активной, так и в пассивной частях основных средств – на 115612 тыс. руб. (на 54,6%) и на 472240 тыс.

руб. (более чем в 35 раз) соответственно.

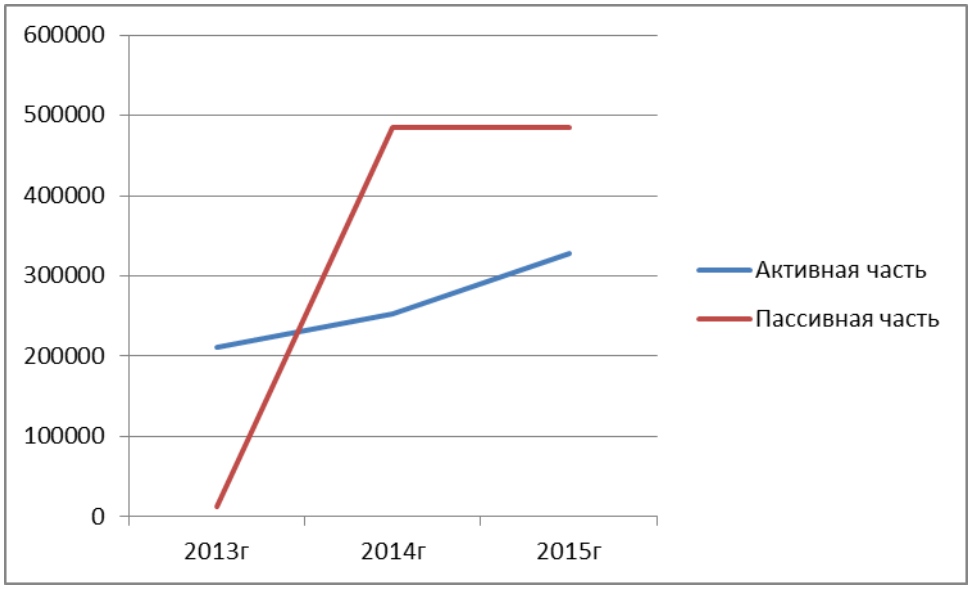

Рисунок 11 Динамика активной и пассивной частей основных средств в СХПК «Белосток» к таблице 6

По активной части основных средств наибольшее увеличение приходится на стоимость машин и оборудования и продуктивного скота на 49622 тыс. руб. (на 32,0%) и на 52541 тыс. руб. (на 157,5%) соответственно. Также происходит увеличение стоимости транспортных средств на 14370 тыс. руб. (на 66,9%). А стоимость производственного и хозяйственного инвентаря и рабочего скота наоборот снизилась на 636 тыс. руб. (на 66,5%) и на 285 тыс. руб. (на 42,0%) соответственно.

Данные изменения в стоимости основных средств привели к изменениям и в их структуре. Так, например, увеличение в 10 раз произошло по пассивной части основных фондов.

Увеличение удельного веса пассивной части основных средств во многом зависит от значительного роста доли зданий сооружений (на 53,8% или более чем в 35 раз), что обусловлено вводом в эксплуатацию нового Животноводческого комплекса на 1000 фуражных голов.

Таблица 6 Динамика и структура основных средств на конец года в СХПК «Белосток»

Виды основных средств	Стоимость, тыс. руб.			Структура,%			Темп роста,%
	2013г	2014г	2015г	2013г	2014г	2015г	
Здания, сооружения	13207	484547	485447	5,9	65,6	59,7	3675,7
Машины и оборудование	155026	186849	204648	69	25,3	25,1	132,0
Транспортные средства	21476	27747	35846	9,5	3,8	4,4	166,9
Производственный и хозяйственный инвентарь	956	956	320	0,4	0,1	0,1	33,5
Рабочий скот	679	498	394	0,3	0,1	0,1	58,0
Продуктивный скот	33361	37090	85902	14,8	5	10,5	257,5
Земельные участки и объекты природопользования	117	117	117	0,1	0,1	0,1	100,0
Итого	224822	737804	812674	100	100	100	361,5
в т.ч. -активная часть	211615	253257	327227	94,1	34,4	40,3	154,6
-пассивная часть	13207	484547	485447	5,9	65,6	59,7	3675,7

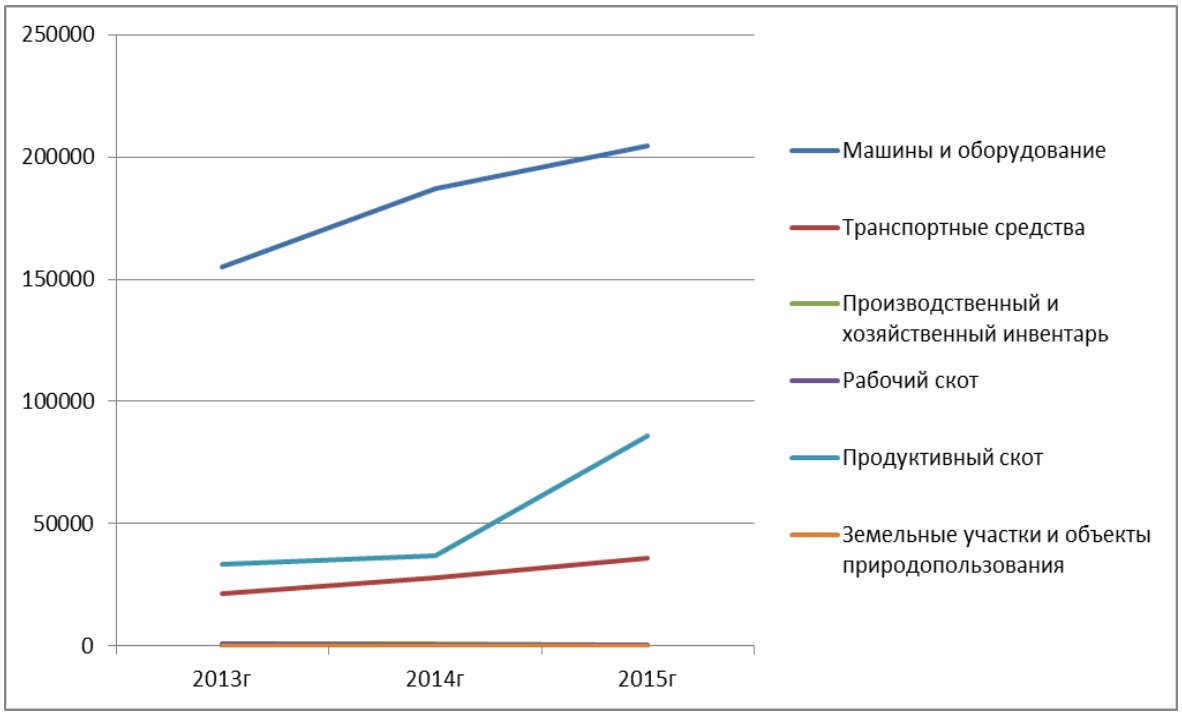

Рисунок 12 Динамика пассивной части основных средств к таблице 6

Следовательно, предприятие в полной мере обеспечено собственными основными средствами.

3.3 Анализ обеспеченности основными средствами

В процессе производства продукции в сельском хозяйстве все объекты основных средств утрачивают свои изначальные характеристики и работоспособность. Постепенно они изнашиваются и становятся невозможным их дальнейшее использование и в результате возникает необходимость их замены. По мере износа основных фондов осуществляется процесс перенесения их стоимости на созданный продукт (амортизационные отчисления).

Износ основных средств бывает двух видов: физический износ и моральный износ. Физический износ происходит не только в процессе интенсивного их использования, но и в результате бездействия. В результате постоянной работы постепенно изнашиваются рабочие органы машин и

другой техники, а также с течением времени имеет место деформация и разрушение зданий и сооружений. Вместе с этим основные средства подвержены износу и под воздействием природных и климатических условий: коррозия металла, гниение деревянного и другого оборудования. Такой износ называют материальным износом.

Основные средства подвержены также и моральному износу. Данный вид износа означает, что физически еще пригодные для использования основные фонды морально устарели, т.е. экономически они себя уже не оправдывают и нуждаются в замене на более современные модели. Моральный износ происходит в результате ускорения научно-технического прогресса.

В определенной мере от обеспеченности отрасли основными средствами зависит уровень и темпы роста сельскохозяйственной продукции, а также повышение экономической эффективности производства в сельском хозяйстве. Недостаточная обеспеченность хозяйства основными производственными фондами приводит к несвоевременному выполнению важнейших технологических операций, увеличению трудоемкости и росту материально-денежных затрат на производство единицы продукции. Однако наличие большого количества сверхнормативных средств производства способствует увеличению амортизационных отчислений, росту затрат на их сохранение и обслуживание и в результате ведет к удорожанию произведенной сельскохозяйственной продукции. При оптимальной обеспеченности предприятий основными производственными фондами достигается высокая эффективность сельскохозяйственного производства.

Сравнительная оценка уровня обеспеченности хозяйств основными средствами, используемыми в производстве, производится с помощью таких показателей, как фондообеспеченность и фондовооруженность труда.

Анализ обеспеченности предприятия основными средствами позволяет выявить достаточно ли оснащено хозяйство основными производственными фондами для нормального функционирования.

Предприятие СХПК «Белосток» за период с 2013 по 2015 гг. увеличил среднегодовую стоимость основных средств на 568012 тыс. руб. (на 174,1%). Площадь сельскохозяйственных угодий за это время также возросла на 1000 га (7,8%). Также за исследуемый период произошло увеличение стоимости валовой продукции и среднегодовой численности работников на 129881 тыс. руб. (на 163,2%) и 23 чел. (на 11,8%) соответственно. Уменьшение наблюдается по энергетическим мощностям и составляет 552 л.с.(2,7%).

Таблица 7- Динамика обеспеченности основных средств в СХПК «Белосток»

Показатель	2013г	2014г	2015г	Темп роста,%
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	207227	481313	775239	374,1
Валовая продукция (по себестоимости), тыс. руб.	79596	139836	209477	263,2
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	12767	13767	13767	107,8
Среднегодовая численность, чел.	195	190	218	111,8
Энергетических мощностей, л.с.	20471	21170	19919	97,3
Фондообеспеченность, тыс. руб.	16,23	34,96	56,31	346,9
Фондовооруженность, тыс. руб.	1062,70	2533,23	3556,14	334,6
Энергообеспеченность, л.с.	1,60	1,54	1,45	90,2
Энерговооруженность, л.с.	104,98	111,42	91,37	87,0
Производительность труда, тыс. руб.	408,18	735,98	960,90	235,4

Изменения вышеуказанных показателей оказывает влияние на изменение показателей обеспеченности предприятия основными средствами.

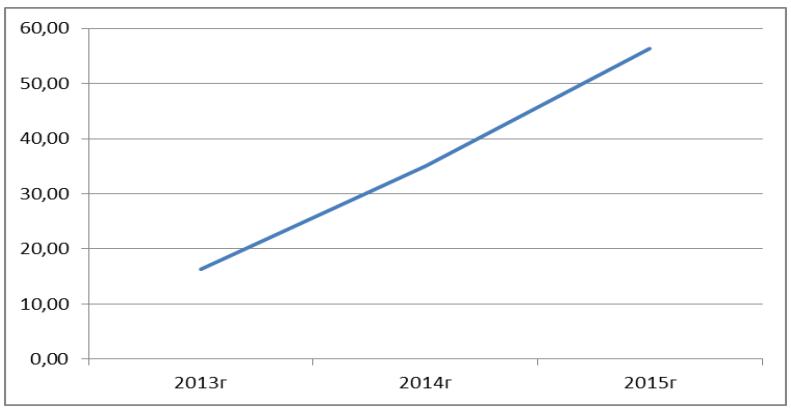

Рисунок 13 Динамика фондообеспеченности в СХПК «Белосток» к

таблице 7

Фондообеспеченность представляет собой отношение среднегодовой стоимости основных средств в расчете на единицу сельскохозяйственной площади. Она определяется по формуле:

Фоб = Фср. / Sc/x (1)

где Фоб — фондообеспеченность предприятий, руб.;

Фср. — среднегодовая стоимость основных средств, руб.;

Sc/x — площадь сельскохозяйственных угодий, га.

Как видно из рисунка 13 показатель фондообеспеченности увеличивается в течение всего периода исследования. Фондообеспеченность предприятия возросла 40,08 тыс. руб. (в 39 раз или на 246,9%), что обусловлено значительным ростом среднегодовой стоимости основных средств на протяжении всего периода исследования.

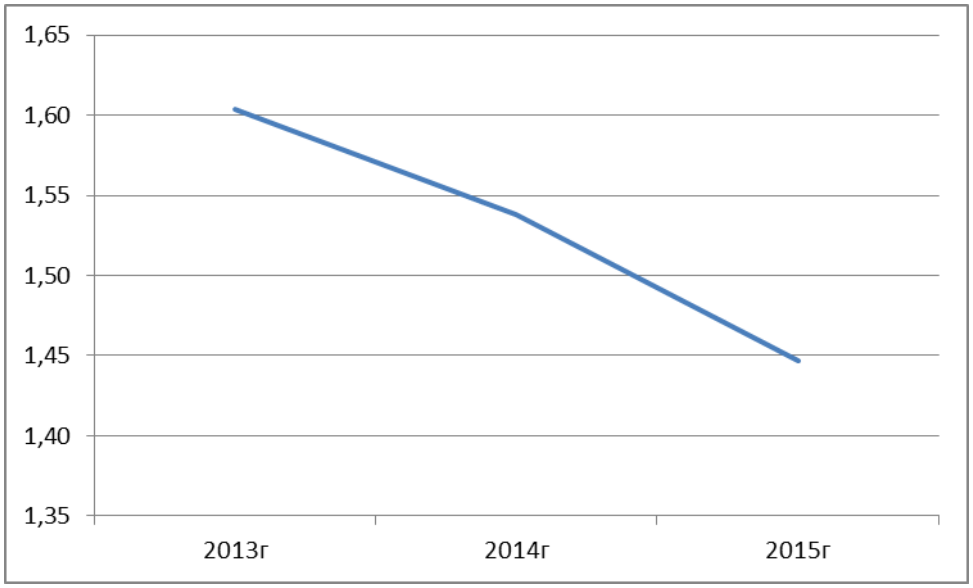

Рисунок 14 Динамика энергообеспеченности в СХПК «Белосток» к таблице 7

Показатель энергообеспеченности предприятия в целом за изучаемый период уменьшается на 0,16 л.с. на 9,8%, что связано как с уменьшением энергетических мощностей, так и с увеличением площадей сельскохозяйственных угодий.

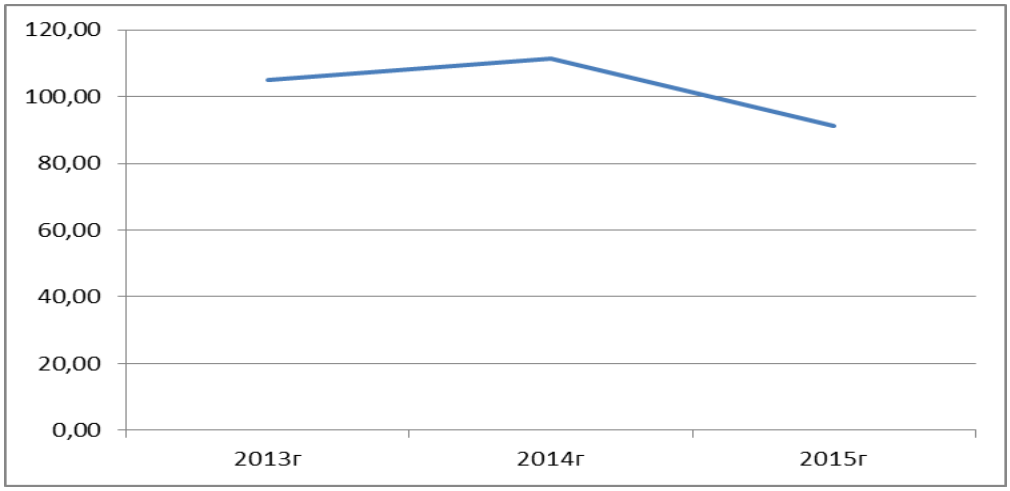

Рисунок 15 Динамика энерговооруженности в СХПК «Белосток» к таблице 7

Энерговооруженность предпиятия СХПК «Белосток» снижается в период с 2013 по 2015 гг. на 13,61 л.с. (на 13,0%.) Данный показатель увеличивается в период с 2013 г по 2014 г и его рост составил 6,44 л.с. (6,1%). Затем в период с 2014 г по 2015 г следует уменьшение энерговооруженности на 20,05 л.с. (18%). Данное колебание обусловлено изменением в среднегодовой численности (уменьшение в 2013-2014 гг на 2,6% и увеличение в 2014-2015 гг на 14,7%), а также снижение энергетических мощностей.

Фондовооруженность труда в сельском хозяйстве определяется отношением среднегодовой стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в расчете на одного работника.

Для определения фондовооруженности труда можно использовать следующую формулу;

Фв = Фср. / Чр (2)

где Фв — фондовооруженность труда, руб;

Фср. — среднегодовая стоимость основных средств, руб.;

Чр — количество среднегодовых работников предприятия, чел.

Показатель фондоворуженности увеличивается на протяжении всего периода исследования. В целом за исследуемый период рост данного показателя составил 234,6% (почти в 4 раза). Наибольшее увеличение

фондовооруженности пришлось на период с 2013 по 2014 гг. – 138,4% по сравнению с 2013 годом.

Производительность труда является критерием, характеризующим эффективность затрат рабочей силы в производстве.

P = V/X, (3)

где P – производительность труда,

X– общее количество рабочих,

V– выпускаемая продукция в выбранных единицах измерения.

Производительность труда в хозяйстве также имеет тенденцию роста. В целом за период с 2013 по 2015 гг. данный показатель возрос на 135,4%. Как показано на рисунке 16 темп роста фондовооруженности опережает темп роста производительности труда. Что характеризуется превышением темпов роста основных средств над темпами роста выпуска продукции, что свидетельствует о нерациональном использовании ресурсов предприятия. Возможно, это связано с увеличением пассивной части основных средств.

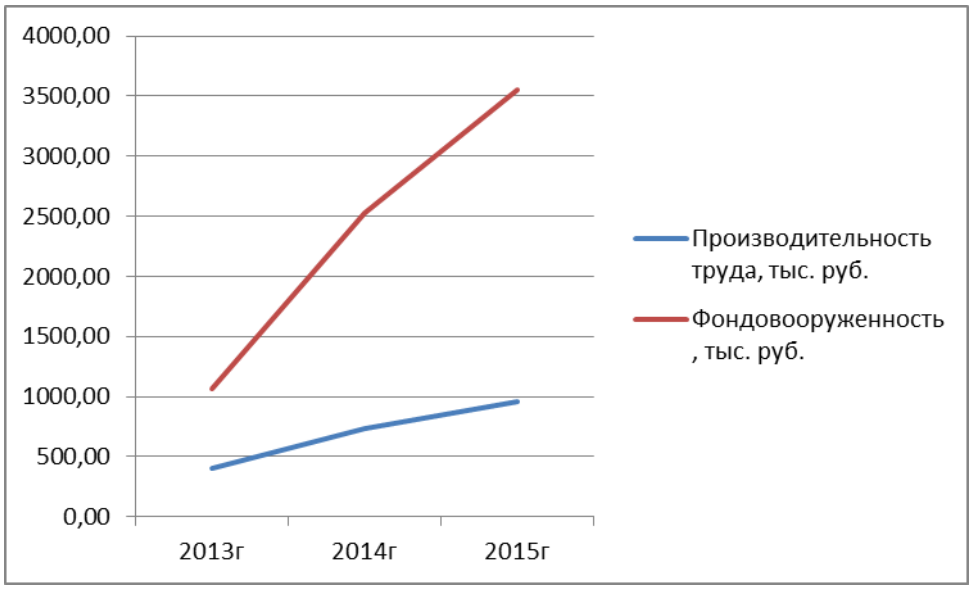

Рисунок 16 Динамика фондовооруженности и производительности труда в СХПК «Белосток» к таблице 7

3.4 Анализ эффективности использования основных средств

Определив обеспеченно ли хозяйство основными средствами, необходимо провести анализ эффективности их использования. Основным показателем данного анализа является фондоотдача.

Фондоотдача показывает, сколько продукции сельского хозяйства в денежном выражении получено на единицу стоимости основных производственных фондов. Определяется по формуле (4):

Фо = Qтп / Фсг, (4)

где: Qтп – объем производства товарной продукции, в руб.;

Фсг – среднегодовая стоимость основных производственных фондов.

Чем выше показатель фондоотдачи, тем более эффективно используются основные фонды.

Важным измерителем эффективности использования основных фондов является фондоемкость (показатель, обратный фондоотдаче). Она выражает отношение среднегодовой стоимости производственных основных средств к объёму валовой продукции сельского хозяйства в денежной форме. Фондоёмкость показывает, сколько основных средств в стоимостном выражении было израсходовано на производство единицы стоимости продукции. Определяется по формуле (5):

Фо = Фсг/Qтп, (5)

где: Фсг – среднегодовая стоимость основных производственных фондов;

Qтп – объем производства товарной продукции, в руб.

Кроме того для оценки эффективности использования основных средств может применяться показатель производительности труда.

Таблица 8- Анализ эффективности использования основных средств в СХПК «Белосток»

Показатель	2013г	2014г	2015г	Темп роста,%
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	207227	481313	775239	374,1
Валовая продукция (по себестоимости), тыс. руб.	79596	139836	209477	263,2
Выручка, тыс. руб.	79 155	101 848	184 128	232,6
Фондоотдача				
- по валовой продукции	0,38	0,29	0,27	70,3
- по выручке	0,38	0,21	0,24	62,2
Фондоемкость				
- по валовой продукции	2,60	3,44	3,70	142,1
- по выручке	2,62	4,73	4,21	160,8
Производительность труда, тыс. руб.	408,18	735,98	960,90	235,4

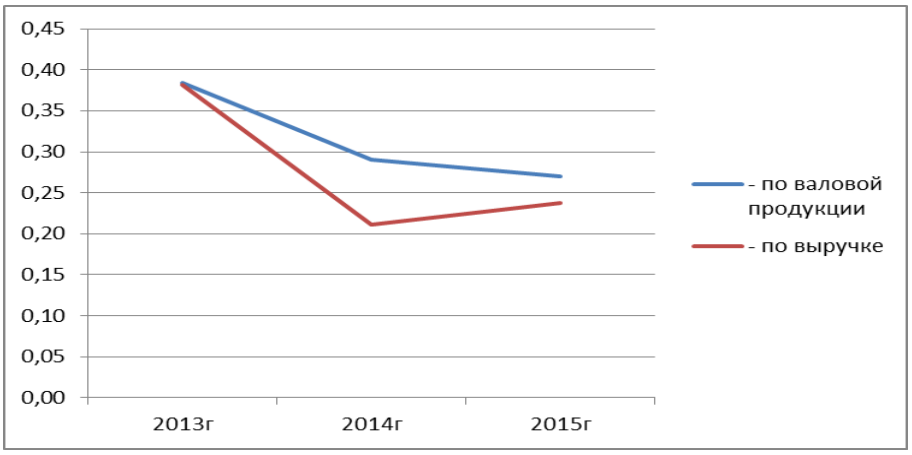

Рисунок 16 Динамика фондоотдачи в СХПК «Белосток» к таблице 8

Обратный фондоотдаче, показатель фондоемкости увеличивается на 42,1% по выпуску продукции в целом за весь период исследования. Это произошло в результате опережения темпов роста среднегодовой стоимости основных средств над темпами роста себестоимости продукции. Однако по фондоотдаче по выручке хоть и наблюдается увеличение за период с 2013 по 2015 гг. на 60,8%, данный показатель имеет тенденцию к снижению в период с 2014 по 2015 гг. на 11%.

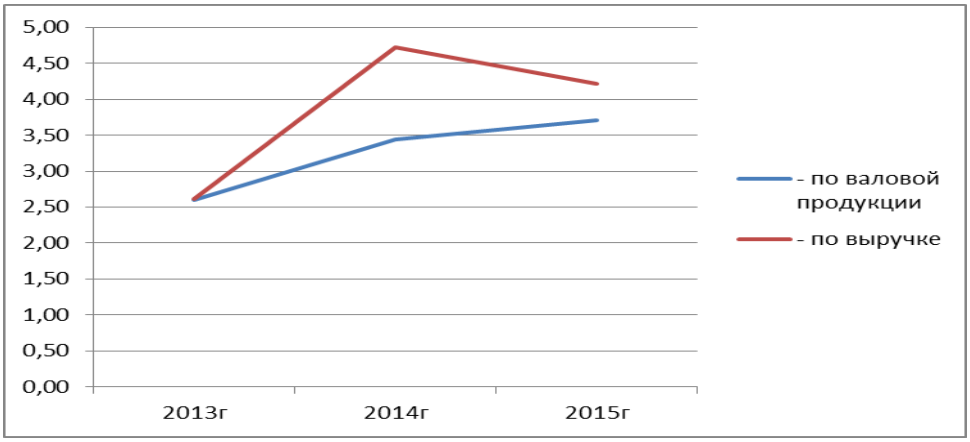

Рисунок 17 Динамика фондоемкости в СХПК «Белосток» к таблице 8

Методом факторного анализа рассмотрим влияние удельного веса активной и пассивной частей и их фондоотдачи на эффективность использования основных средств (Таблица 9). По данным таблицы 9 видно, что наибольшее влияние на уменьшение фондоотдачи основных средств на 29,65% оказывает снижение фондоотдачи их пассивной части на 92,94%, в то время как фондоотдача активной части основных средств увеличивается на 76,10%.

Увеличение удельного веса пассивной части основных средств положительно повлияло на показатель фондоотдачи. Однако учитывая, что пассивная часть основных фондов создает условия для производства, но прямо не влияет ни на величину производственной мощности, ни на фактический выпуск продукции, руководству предприятия необходимо задуматься над возможностью увеличения удельного веса активной части, а также повышением фондоотдачи активной части.

Для этого руководству необходимо увеличение выпуска продукции. В этом случае очень эффективно составление генерального бюджета, который позволит сопоставлять производственные возможности с целями предприятия. Бюджет также позволит выявить возможности для приобретения нового оборудования, так как в нем наглядно будет видно в какие периоды у предприятия будут в наличии свободные денежные средства.

Таблица 9- Основные факторы, влияющие на фондоотдачу в СХПК «Белосток»

Показатели	2013г	2014г	2015г	Абс. откл.	Относ. откл,%
1.Валовая продукция, тыс. руб.	79596	139836	209477	129881	163,18
2.Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	207227	481313	775239	568012	274,10
3.Среднегодовая стоимость активной части, тыс. руб.	194210	232436	290242	290787	149,73
4.Среднегодовая стоимость пассивной части, тыс. руб.	13017	248877	484997	471980	3625,87
5.Удельный вес активной части	0,94	0,48	0,37	-0,56	-60,0
6.Удельный вес пассивной части	0,06	0,52	0,63	0,56	895,95
5.Фондоотдача основных средств, руб.	0,38	0,29	0,27	-0,11	-29,65
6.Фондоотдача активной части, руб.	0,41	0,60	0,72	0,31	76,10
7.Фондоотдача пассивной части, руб.	6,11	0,56	0,43	-5,68	-92,94

3.5 Предложения по усовершенствованию учета основных средств на СХПК «Белосток»

Учет основных средств на предприятии СХПК «Белосток» ведется в соответствии с законодательством Российской Федерации. Однако хозяйство разделено на подразделения и учет ведется обособленно по каждому подразделению. Поэтому для более полного, быстрого и точного учета в хозяйстве необходимо ввести систематизированный учет объектов основных средств и операций по ним.

Кроме того, для более достоверного учета основных средств необходимо проводить периодическую инвентаризацию объектов.

Важным путем увеличения эффективности использования основных средств в СХПК «Белосток» является снижение количества излишнего оборудования и быстрое вовлечение в производство оборудования, которое

не используется, таких как прицепное оборудование к тракторам (сеялки, грабли, плуги и т.д.). Большое количество средств труда, которое не используется, уменьшает возможности увеличения производства, так как оборудование часто теряет работоспособность после длительного хранения. Другое же оборудование даже будучи в хорошем физическом состоянии списывается физически неизношенным так как оказывается морально устаревшим.

С целью наиболее эффективного использования объектов основных средств предприятия необходимо найти пути и резервы для снижения себестоимости продукции. Снижению себестоимости может способствовать увеличение объема продаж, так как в этом случае себестоимость единицы продукции будет ниже. Это произойдет в результате постоянства переменных издержек и уменьшения постоянных затрат на единицу продукции. Также на снижение себестоимости продукции может повлиять частичный перевод сдельной оплаты труда на повременную. Себестоимость снизится в результате перевода переменных издержек в постоянный затраты, а при условии роста объекта производства это окажет положительный эффект.

Для начисления амортизационных отчислений на объекты основных средств способ необходимо вместо применяемого в настоящее время линейного метода начисления амортизации основных средств использовать метод суммы чисел лет срока полезного использования. При использовании предлагаемого способа начисления амортизации достигается экономия по налогу на имущество организаций. Кроме того, при использовании способа суммы чисел лет срока полезного использования в первые годы списывается на себестоимость большая сумма амортизационных отчислений, чем в последующие годы. При внедрении указанных рекомендаций по совершенствованию учета основных фондов на СХПК «Белосток» предприятие получит рационализацию, как в бухгалтерском, так и в налоговом учете.

В налоговом учете объектом налогообложения является имущество предприятия в его денежном выражении, находящееся на балансе предприятия и состоящее из основных и оборотных средств, а также финансовых активов. Для целей налогообложения определяется среднегодовая стоимость имущества предприятия.

Для совершенствования учета основных средств предлагаем следующие меры:

- К счету 01 «Основные средства» рекомендуется открыть субсчета, что позволит более точно вести учет в разрезе объектов основных фондов.
- Для совершенствования аналитического и синтетического учета в СХПК «Белосток» руководителю и главным специалистам экономической службы следует рассмотреть возможности автоматизации учета основных средств, для этого можно использовать программу "1С:Бухгалтерия 8.2", которая позволит организовать оперативный бухгалтерский и налоговый учет и контроль за движением основных средств и создать электронный архив документов.

Заключение

Сельскохозяйственные предприятия – это серьезные субъекты хозяйственной деятельности, которые играют заметную роль в экономике страны и наполнении государственного бюджета. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях характеризуется рядом особенностей, отражающих специфику отрасли. Это вызвано естественным фактором: процесс производства связан с землей и живыми организмами, а также социальным фактором – в сельском хозяйстве возможны разные организационно–правовые формы предприятий. Главной целью бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях являются анализ, интерпретация и использование экономической информации для выявления тенденций развития предприятия, выбора варианта и принятия управленческих решений.

Сельское хозяйство в экономике любой страны занимает одну из доминирующих позиций, поскольку обеспечивает население продовольствием, а отрасли промышленности – сырьем. Но, по мнению многих экономистов, аграрный сектор по сути своей всегда убыточен, причем это характерно не только для России. Для его успешного функционирования необходимы искусственные финансовые вливания, то есть льготы и субсидирование.

Для осуществления процесса производства в агропромышленном комплексе необходимо наличие трех элементов: рабочей силы, средств и предметов труда. Средства труда в натурально-вещественной форме выступают и качестве основных средств, а в стоимостном выражении - основных фондов. Основные фонды - это стоимостная категория; к ним

относятся лишь средства производства, которые являются продуктом труда, обладают стоимостью.

В данной дипломной работе были освещены такие вопросы, как понятие основных средств, их содержание и классификация, понятие эффективности использования основных средств и подходы к её оценке.

СПК «Белосток» является сельскохозяйственным предприятием и производит сельскохозяйственную продукцию. В СПК «Белосток» бухгалтерский учет ведется в соответствии с рабочим планом счетов для сельскохозяйственных организаций. Бухгалтерский учет ведется с соблюдением действующего общего законодательства по ведению бухгалтерского учета.

Целью деятельности бухгалтерской службы СПК «Белосток» является осуществление бухгалтерского учета и составление отчетности предприятия. Бухгалтерская служба возглавляется главным бухгалтером. Главный бухгалтер подчиняется непосредственно председателю СПК «Белосток». На предприятии применяется журнально-ордерная форма бухгалтерского учета.

Производство сельскохозяйственной продукции невозможно без основных средств и материальных запасов, которые постоянно должны пополняться и обновляться.

В работе дана характеристика основных показателей деятельности сельскохозяйственного производственного кооператива «Белосток», рассчитаны и проанализированы в динамике показатели технического состояния основных средств, рассчитана фондоотдача, как важнейший показатель эффективности использования основных средств.

Стоимость основных средств предприятия в анализируемом периоде увеличилась более чем в 3 раза, здания и сооружения составляют наибольший удельный вес в структуре основных средств.

Хозяйство играет очень большую роль в обеспечении населения продовольствием, но экстенсивное его развитие и отсутствие материальной

заинтересованности работников хозяйства и своем труде предопределило его нынешнее состояние.

Необходимо разработать производственную программу, ввести эффективную систему планирования, учета и контроля, разработать программу по стимулированию производительности труда.

Основными путями дальнейшего повышения эффективности производства в хозяйстве могут являться в основном методы организации, направленные на устранение различного рода потерь и сокращения производственных расходов, повышение производительности труда, изыскание средств для приобретения дополнительною количества техники, используемой при производстве продукции.

Список используемых источников

1 Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. Москва: «Дело и Сервис», 2008. С 125

2 Гражданский кодекс Российской Федерации // СПС «Консультант Плюс»

3 Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: утв. Приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 28.12.2002 № 119-н // СПС «Консультант Плюс».

4 Методические указания по бухгалтерскому учету МПЗ утв. Минфином России от28.12.2001г с изменениями от 24.12.2010 №186н

5Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая // СПС «Консультант Плюс».

Астахов В. П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. ИПЦ «Март», 2013. 448 с.

4 Богаченко В.М. Основы бухгалтерского учета. - Феникс, 2013. - 336 с.

5 Ерофеева В.А. Бухгалтерский учет: Конспект лекций / В.А. Ерофеева, О.В. Тимофеева. М.: Юрайт-Издат, 2012. 192 с.

6 Жуков В.Н. Основы бухгалтерского учета. СПб.: Питер, 2012. 336 с.

7 Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. М.: Инфра-М, 2010. 656 с.

8 Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет. М.: Академия, 2012. 304 с.

9 Липатова В.А. Учет заработной платы, не выданной в срок // Бухгалтерский учет. 2010. № 7. С. 15 22.

10 Лысенко Д.В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник / Д.В. Лысенко. М.: ИнфраМ, 2012. 320 с.

11 Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. М.: Проспект, 2010. 560 с.

12 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб. пособие / Г.В. Савицкая. 7еизд., исп. Мн.: Новое издание, 2012. 704

13 Сосненко Л.С. Анализ материально-производственных запасов / Л.С. Сосненко, Е.С. Федяй // Экономический анализ: теория и практика. 2011. № 3. С. 23-25.

14 Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие / Р.З. Тумасян; под ред. О.Б. Степанченко. – М.: Изд-во «Омега-Л», 2011. 883 с.;

15 Умрихин С.А. МСФО 2 «Запасы» / С.А. Умрихин // Анализ практического применения // Двойная запись. 2013. № 10. С. 10-11.

16 Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: учебник / А.Д. Шеремет. – М.: Инфра-М, 2011. 415 с.

17 Антонова З.Г. «Анализ хозяйственной деятельности предприятия», учебное пособие, Томск 2009г С100

21. «Бухгалтерский учёт и налоги в торговле», ежемесячный журнал, «Дело и сервис», Москва, январь 2010 г С 45

22. Базарова А.С. Документальное оформление операций по учету основных средств. // www.audit-it.ru

23. Бакушин А. Учет основных средств в 2011 г. в программе «1С:Бухгалтерия 8.0» // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2011- № 11. С 15

24. Бондарь Е. Учитываем основные средства по новым правилам //Бухгалтерское приложение к газете Экономика и жизнь 2010-выпуск 56 с. 32-36

25. Гейц И. В. «Новое в бухгалтерском и налоговом учёте объектов основных средств», «Дело и сервис», Москва, 2011г.-С.-187

26. Исаков Н.В.Учет выбытия автотранспортных средств // Консультант бухгалтера.- 2008.- №1С.11-15.

27. Исаков Н.В. Создаем резерв расходов на проведение ремонта основных средств // Консультант бухгалтера.- 2008.- №1.-С.21-24.

28. Исаков Н.В. Документальное оформление операций по учету основных средств // Консультант бухгалтера.- 2008.- №2.-С.12-15.

29. Исаков Н.В. Безвозмездное поступление основных средств // Консультант бухгалтера.- 2008.- №3.-С.18-20.

30. Исаков Н.В. Основные средства: что показала инвентаризация?// Консультант бухгалтера.- 2008.- №4.-С.26-31.

31. Калинченко Е.О. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01. //Нормативные акты для бухгалтера 2011 - №3. –С. 17-21

32. Касьянова Г.Ю. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет. М,Информцентр XXI в. 2006. С.– 256

33. Красноперова О.А. Налоговый и бухгалтерский учет основных средств. //Гражданин и право. 2006. – №1. –С. 27

34. Крутякова Т. Новые правила бухгалтерского учета основных средств. //Новая бухгалтерия. 2006. - №3. – С. 13-18

35. Касьянов Л.П. Порядок начисления амортизации по объектам недвижимого имущества в бухгалтерском и налоговом учете // Консультант бухгалтера.- 2008.- №5.-С.22-25

36. Касьянов Л.П. Основные средства: новое в учете // Консультант бухгалтера.- 2008.- №5.-С.26-33

37. Маврицкая Е. Ремонт основных средств. Не создай себе проблем. //www.clerk.ru дата обращения 22.04.2016

38. Масленникова Л.А. Учет основных средств в 2008 году: что изменилось // Упрощенка.-2008.-№2.-С.26-30

39. Попова Л.В., Головина Т.А., « Современный анализ хозяйственной деятельности», Москва, «Дело и сервис», Москва, 2007г.

40. «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» от 29.07.1998г. № 34н

41. Полякова М.С. Важные изменения в ПБУ 6/01 «Учет основных средств»// Российский налоговый курьер. 2006. - №4. – с. 32

42. Савицкая Г.В. «Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК», учет в организациях – С.752