

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ  
ФЕДЕРАЦИИ  
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики  
Направление подготовки 38.03.01 Экономика  
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите

Заведующий кафедрой

\_\_\_\_\_ Клычова Г.С.  
«14» января 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Совершенствование бухгалтерского учета амортизации  
основных средств на примере общества с ограниченной  
ответственностью «АГРО-Фирма Кутеминская»  
Черемшанского района Республики Татарстан**

Обучающийся:	Имаева Ольга Анатольевна
Руководитель: д.э.н., профессор	Клычова Гузалия Салиховна
Рецензент: к.э.н., доцент	Кузнецов Максим Геннадьевич

Казань 2019

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Казанский государственный аграрный университет»

## ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика  
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой

\_\_\_\_\_ Клычова Г.С.  
«07» февраля 2017г.

### **ЗАДАНИЕ** **на выпускную квалификационную работу**

\_\_\_\_\_ Имаевой Ольги Анатольевны

- 1. Тема работы:** Совершенствование бухгалтерского учета амортизации основных средств в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ
- 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «14» января 2018г.
- 3. Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, первичные бухгалтерские документы, регистры аналитического и синтетического учета, результаты личных наблюдений и разработок
- 4. Перечень подлежащих разработке вопросов:** теоретические аспекты бухгалтерского учета амортизации основных средств; экономическая

сущность и классификация основных средств; задачи бухгалтерского учета основных средств и их оценка; методы начисления амортизации основных средств; бухгалтерский учет наличия и движения основных средств; учет начисления амортизации основных средств; общие направления и конкретные рекомендации по совершенствованию учета и контроля начисления амортизации основных средств

**5. Перечень графических материалов:** \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**6. Дата выдачи задания**

«07» декабря 2018г.

**Руководитель**

Г.С. Клычова

**Задание принял к исполнению**

О.А. Имаева

## КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
<b>ВВЕДЕНИЕ</b>	15.04.18	
<b>1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ</b>	15.04.18	
1.1 Экономическая сущность и классификация основных средств		
1.2 Задачи бухгалтерского учета основных средств и их оценка		
1.3 Методы начисления амортизации основных средств		
<b>2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРО-ФИРМА КУТЕМИНСКАЯ» ЧЕРЕМШАНСКОГО РАЙОНА РТ</b>	15.09.18	
2.1 Экономическая характеристика деятельности предприятия		
2.2 Анализ финансового состояния		
2.3 Оценка систем бухгалтерского учета и контроля		
<b>3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА, КОНТРОЛЯ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «АГРО-ФИРМА КУТЕМИНСКАЯ» ЧЕРЕМШАНСКОГО РАЙОНА РТ</b>	15.12.18	
3.1 Бухгалтерский учет наличия и движения основных средств		
3.2 Учет начисления амортизации основных средств		
3.3 Совершенствование учета и контроля начисления амортизации основных средств		
<b>ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ</b>	10.01.19	
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ</b>	10.01.19	
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ</b>	10.01.19	

**Обучающийся**

О.А. Имаева

**Руководитель**

Г.С. Клычова

## ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	5
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	8
1.1 Экономическая сущность и классификация основных средств	8
1.2 Задачи бухгалтерского учета основных средств и их оценка	14
1.3 Методы начисления амортизации основных средств	18
2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРО-ФИРМА КУТЕМИНСКАЯ» ЧЕРЕМШАНСКОГО РАЙОНА РТ	26
2.1 Экономическая характеристика деятельности предприятия	26
2.2 Анализ финансового состояния	31
2.3 Оценка систем бухгалтерского учета и контроля	37
3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА, КОНТРОЛЯ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «АГРО-ФИРМА КУТЕМИНСКАЯ» ЧЕРЕМШАНСКОГО РАЙОНА РТ	43
3.1 Бухгалтерский учет наличия и движения основных средств	43
3.2 Учет начисления амортизации основных средств	52
3.3 Совершенствование учета и контроля начисления амортизации основных средств	57
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	69
ПРИЛОЖЕНИЯ	

## ВВЕДЕНИЕ

Для эффективного управления финансовыми и хозяйственными процессами, принятия обоснованных управленческих решений современным менеджерам необходимо получать разностороннюю аналитическую информацию, а такую информацию в состоянии подготовить только хорошо организованный бухгалтерский учет. Роль бухгалтерского учета на предприятиях приобретает всё большее значение. Это вызвано тем, что современные экономические условия диктуют вести бухгалтерский учет всеми участниками рынка и даже индивидуальными предпринимателями.

Таким образом, бухгалтерский учет занимает основное место в системе управления предприятием. Но бухгалтерский учет невозможен без своей основной функции - функции контроля. Контроль способствует обеспечению сохранности активов предприятия, и их реальной оценки.

Информация бухгалтерского учета и контроля обеспечивают достоверность полученных показателей бухгалтерской финансовой отчетности, являются основой для планирования деятельности на перспективу.

Особое место в системе бухгалтерского учета занимают вопросы, связанные с состоянием основных фондов. Это объясняется тем, что они в своей совокупности образуют производственно-техническую базу и определяют производственную цель хозяйства.

На протяжении длительного периода использования основные средства проходят различные этапы развития. Первый этап связан с поступлением и передачей основных средств в эксплуатацию. На этапе эксплуатации основные средства получают физический и моральный износ, их ремонтируют и модернизируют. В результате ремонта основные средства восстанавливают свою работоспособность, а модернизация способствует её повышению. Основные средства, находясь на предприятии, могут перемещаться внутри предприятия, а при выявлении невозможности

дальнейшего использования списываются. Выбытие основных средств может быть спровоцировано разными причинами: полный износ, поломка, ремонт которой нецелесообразен, продажа при неиспользовании для нужд предприятия и т.п.

Если оборотные активы предприятия окупаются за один производственный цикл, то затраты связанные с появлением основных средств на предприятии окупаются в течение всего срока нахождения актива на предприятии. Произведенные затраты включаются в себестоимость производимой продукции оказанных услуг и работ равными долями в течение всего срока полезного использования объекта. Так как себестоимость произведенной продукции является наиболее результативным показателем при характеристике финансово-хозяйственной деятельности и её снижение становится первоочередной задачей для руководства при поиске резервов повышения прибыли, то правильно организованный расчет амортизации и порядок её отнесения на затраты становится первоочередной задачей бухгалтерского учета основных средств.

Особенностям начисления амортизации отводят большое значение как в бухгалтерском так и в налоговом учете, а так же в международных стандартах финансовой отчетности.

Важнейшими задачи бухгалтерского учета основных средств на предприятии являются [32,с.82 ]:

- контроль за наличием, движением и сохранностью основных средств с момента приобретения до момента их выбытия;
- правильное и своевременное начисление амортизации и исчисление износа;
- контроль за эффективным использованием основных средств по времени и мощности;
- изучение и поиск методик по совершенствованию начисления амортизации по основным средствам;

- получение данных для правильного расчета налога на имущество, и перечисление его в бюджет;

- своевременное получение данных для составления отчетности о наличии и движении основных средств на предприятии.

Исходя из вышесказанного, тема выпускной квалификационной работы является на сегодняшний момент достаточно актуальной.

Целью дипломной работы является изучение вопросов учета и контроля за начислением амортизации по основным средствам. Исходя из этого, необходимо решить следующие задачи:

- изучить экономическую сущность и методики начисления амортизации по объектам основных средств;

- изучить особенности финансово-экономической деятельности ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ.

- изучить современное состояние учета основных средств и способы начисления амортизации по ним в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская».

- разработать мероприятия по совершенствованию учета и контроля за начислением амортизации по основным средствам.

При выполнении работы методической основой явились диалектический метод, труды ученых экономистов.

В работе использованы различные методы исследования:

- экономико-статистический метод, предполагает сбор и использование достаточного, типичного материала, позволяющего сделать определенные выводы и обобщения;

- монографический метод, заключается в глубоком изучении и описании опыта отдельных передовых хозяйств;

- расчетно-вариантный, применяется при сравнении нескольких вариантов решения хозяйственных задач, в процессе которого выбирается наиболее целесообразный и экономичный из них.

# 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

## 1.1 Экономическая сущность и классификация основных средств

Бухгалтерский учет, как и любая другая наука, имеет собственный предмет, объекты наблюдения и характерные для него специфические приемы и методы регистрации, сбора, обработки, накопления и передачи данных пользователям.

Имущество экономического субъекта, представляющее собой активы, а также его кредиторская задолженность и собственный капитал относятся к объектам, обеспечивающим производственную и финансовую деятельность.

В экономической литературе активом признаются хозяйственные средства, контролируемые организацией в результате прошлых событий её хозяйственной деятельности и которые должны принести ей экономические выгоды в будущем.

Таким образом, понятие имущества является категорией не только гражданского права.

В соответствии с Гражданским кодексом РФ объектами гражданских правоотношений считается то благо, по поводу которого они складываются, или то, на что направлены субъективные права и обязанности его участников.

Среди самых распространенных объектов считаются вещи, которые подразделяются на движимые и недвижимые.

При этом, разделение вещей на движимые и недвижимые появляется исходя из их естественных свойств. Считается, что если имеется привязка объекта к земле и если объект нельзя переместить без значительных затрат и ущерба его назначению, то этот объект идентифицируется как недвижимое имущество. В противном случае этот объект - движимая вещь, движимое имущество [25, с.53].

Оба определения содержат указание на особую группу вещей, которые являются недвижимыми в силу своей физической природы: земельные участки; участки недр; обособленные водные объекты; леса; многолетние

насаждения.

В организациях занимающихся сельскохозяйственным производством и расположенных на определенной территории такие активы преобладают.

Приведенный в п. 1 ст. 130 ГК РФ перечень недвижимых вещей не является исчерпывающим, так как таковым может быть признано и иное имущество. Так, в соответствии с ГК РФ предприятие как имущественный комплекс выступает особым объектом недвижимости, так как используется для предпринимательской деятельности, может стать самостоятельным предметом купли-продажи, аренды, залога и иных сделок. С другой стороны у предприятия как у объекта прав имеется своя особенность, заключаемая в том, что в состав этого предприятия включается все имущество, предназначенное для предпринимательской деятельности. Кроме имущества в составе предприятия выделяют исключительные права.

Бухгалтерский учет объектов идентифицируемых как основные средства имеет свою особенность, которая связана в первую очередь с необходимостью государственной регистрации такого имущества. Отражение в бухгалтерском учете операций связанных с поступлением объектов основных средств значительно отличается от принятия к учету обычных товарно-материальных ценностей. В первую очередь это касается принятия к учету земельных участков и постановке их на кадастровый учет, при этом возникают работы по технической инвентаризации и учету, по землеустройству и постановке на кадастровый учет тех земельных участков, на которых расположены приобретаемые объекты основных средств. Процесс, государственной регистрации, также подлежит отражению в бухгалтерском учете и влияет на порядок осуществления бухгалтерских операций в отношении объектов недвижимого имущества, особенно на формирование первоначальной стоимости объектов и начисления амортизации [31,с.55 ].

Не все объекты длительного пользования могут учитываться в составе основных средств. В нормативной базе в отношении объектов основных средств имеет значение такой признак как цель использования актива. Поэтому в бухгалтерском учете объекты могут быть отражены в составе основных

средств, если данные объекты в течение длительного срока участвуют в производственном цикле организации, то есть используются в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд организации. Если имущество приобретено для продажи, то оно учитывается в составе товарно-материальных ценностей в качестве товара.

В отношении каждой из этих групп объектов бухгалтерского учета действует свой порядок учета, оценки и списания.

Бухгалтерский учет объектов принятых в качестве основных средств осуществляется на основании ряда нормативно-правовых документов, принятых в развитие Федерального закона о бухгалтерском учете, основным из которых является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01.

Указанный документ регулирует порядок классификации, учета и отражения в бухгалтерской и статистической отчетности. Помимо этого, в указанном документе содержатся специальные правила учета и отражения в отчетности основных средств (фондов) например, порядок начисления амортизации по объектам, подлежащим государственной регистрации, но незарегистрированным и другие нетипичные ситуации при проведении операций с объектами основных средств.

Согласно ПБУ 6/01 под основными средствами понимается часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организации в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев [10]. Установлен так же лимит по стоимости в отношении основных средств в размере 40000 руб., но данная норма действует только в целях бухгалтерского учета. В налоговом учете используются свои условия принятия объекта к учету в качестве основного средства.

Под основными средствами в целях налогообложения налогом на

прибыль в пункте 1 статьи 257 НК РФ понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией. Для признания объекта в качестве основного средства требуется соблюдение трех условий. Имущество должно [2]:

- находиться у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено главой 25 НК РФ);

- использоваться для извлечения дохода;

- иметь срок полезного использования более 12 месяцев и первоначальную стоимость более 100000 руб.

Идентификация актива в бухгалтерском учете в качестве основного средства связана с одновременным выполнением ряда условий[28,с.124 ]:

- объект приобретается для использования в производственном процессе или для управленческих нужд организации;

- предполагается длительное использование объекта, то есть более одного года;

- организация приобретает объект для собственных нужд, а не для продажи в противном случае это товар;

- использование объекта в производственных или управленческих целях способствует извлечению прибыли.

В составе объектов основных средств организации может быть как недвижимое имущество, так и движимое имущество.

Пунктом 6 ПБУ 6/01 установлено, что единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств является 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 собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы [10].

Экономисты рассматривают взаимосвязь между нормами гражданского законодательства регулирующего вопросы об имуществе и положений бухгалтерского учета. При этом особое внимание заслуживает проблема классификации объектов. Считается, что данный вопрос разрешен с помощью ОКОФ.

Объектами классификации в ОКОФ являются основные фонды. В соответствии с ОКОФ основными фондами являются произведенные активы, используемые неоднократно или постоянно в течение длительного периода времени, но не менее одного года, для производства товаров, оказания рыночных и нерыночных услуг.

В соответствии с ОКОФ, к материальным основным фондам относится более расширенный список объектов основных средств. В частности основные фонды представлены: зданиями, сооружениями, машинами и оборудованием, измерительными и регулирующими приборами и устройствами, жилищем, вычислительной техникой и оргтехникой, транспортными средствами, инструментом, производственным и хозяйственным инвентарем, рабочим, продуктивным и племенным скотом, многолетними насаждениями и прочими видами материальных основных фондов [38,с.124 ].

Таким образом, перечень, представленный в ОКОФ полностью повторяет список, содержащейся в Положении по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Общероссийский классификатор основных фондов является официальным документом, содержащим перечень объектов недвижимого имущества, которые создаются в различных отраслях промышленности в соответствии с техническими правилами, могут участвовать в имущественном обороте в соответствии с гражданским законодательством, и должны учитываться в соответствии с правилами бухгалтерского учета.

ОКОФ содержит несколько разделов, содержащих перечни видов имущества, некоторые из которых в силу своей физической природы и технических характеристик могут быть отнесены к объектам недвижимого

имущества.

Общероссийский классификатор основных фондов (ОКОФ), утвержденный постановлением Госстандарта России в 1994 году, и ПБУ 6/01 «Учет основных средств», объекты, классифицируемые как основные средства, подразделяют на группы. В составе основных средств по назначению выделяют здания, сооружения, машины и оборудование, отдельно формируется группа «Транспортные средства», инвентарь, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения.

Принадлежность основных средств к той или иной учетной группе определяют в момент поступления на основании технических паспортов, инструкций по эксплуатации и другой технической документации.

Особую группу в составе основных средств представляют собой работы капитального характера связанные с коренным улучшением земель. Кроме того предприятие может осуществлять капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, которые так же учитывают в составе основных средств по сумме тех затрат которые были произведены.

Ещё один способ классифицировать объекты основных средств связан с их занятостью в производственном процессе. Часть объектов в силу сезонности производства или технического состояния могут определенное время выбывать из производственного процесса, и находится в запасе, в ремонте, реконструкции или на консервации [33,с.51].

В сельскохозяйственных организациях в виду отсутствия значительных денежных средств возникают проблемы с обновлением парка сельскохозяйственной техники. Поэтому они довольно часто используют лизинговое оборудование. Лизинг подразумевает финансовую аренду и по условиям договора получаемое оборудование может перейти на баланс лизингополучателя или остаться на балансе лизингодателя на весь период аренды. Поэтому основные средства в зависимости от имеющихся у организации прав на эти объекты подразделяются на объекты основных средств:

принадлежащие организации на праве собственности или находящиеся у организации в оперативном управлении.

Учитывая специфику деятельности и развитие инфраструктуры сельскохозяйственного предприятия основные средства можно классифицировать в зависимости от их целевого использования. Таким образом, основные средства подразделяются на средства производственного и непроизводственного назначения.

Изучив классификацию и состав основных фондов предприятия занятого в материальном производстве можно сказать, что основные фонды являются одновременно объектами [38,с.131]:

- производственной и технической деятельности;
- недвижимого имущества как особыми объектами гражданских прав;
- бухгалтерского учета.

## 1.2 Задачи бухгалтерского учета основных средств и их оценка

В соответствии с Налоговым кодексом РФ основные средства и нематериальные активы входят в состав амортизируемого имущества. Налоговым кодексом также установлен предельный лимит по стоимости имущества относимого к группе амортизируемого. Так, если имущество стоит менее 100 тысяч рублей или срок службы не превышает 12 месяцев, то на основании подпункта 3 пункта 1 статьи 254 Налогового кодекса оно при отпуске в эксплуатацию сразу включается в материальные расходы и в группу амортизируемого имущества не относится [24,с.12].

Объекты основных средств в бухгалтерском учете принимаются к учету по первоначальной стоимости, которая формируется в зависимости от способа поступления объекта и включает все затраты предприятия по приобретаемому объекту. Кроме стоимости уплаченной по выставленному счету поставщика в первоначальную стоимость объекта будут включены затраты связанные с доставкой и доведением до состояния, в котором объект

будет пригоден для использования, за исключением сумм налогов, подлежащих вычету или учитываемых в составе расходов.

Если имущество получено налогоплательщиком безвозмездно, оно оценивается как сумма, в которую оценено такое имущество в соответствии с п.8 ст.250 НК РФ с учетом расходов по доведению объекта до рабочего состояния.

Особые правило оценки и учета в отношении объектов основных средств действуют в налоговом учете. Так при определении первоначальной стоимости имущества для целей налогового учета необходимо учитывать такие особенности [28,с.176]:

- подп.1 п.1 ст.264 НК РФ устанавливает, что из первоначальной стоимости основных средств исключаются не только возмещаемые налоги (НДС), как это принято в бухгалтерском учете, но и все другие налоги, подлежащие вычету или учитываемые в составе расходов в соответствии с НК РФ (например, государственные и таможенные пошлины);

- в соответствии с п. 1 ст.257 НК РФ стоимость объектов основных средств собственного производства определяется из расчета прямых затрат на их создание и увеличивается на сумму акцизов;

- исходя из подп.2 п.1 ст.265 НК РФ не включаются в первоначальную стоимость основного средства расходы в виде процентов по долговым обязательствам, полученным на его покупку: такие расходы относятся к внереализационным;

- п.4 ст.252 НК РФ определено, что если затраты с равными основаниями могут быть отнесены к стоимости амортизируемого основного средства и другим группам расходов, налогоплательщик вправе самостоятельно определить, к какой именно группе относить эти расходы.

Кроме того налоговым законодательством не установлен, порядок определения первоначальной стоимости имущества, получаемого в качестве вклада в уставный капитал. Исходя из определения амортизируемого имущества (п.1 ст.256) и общих принципов признания расходов (ст.252),

можно заключить, что имущество, полученное в счет вклада в уставный капитал, относится к амортизируемому имуществу с нулевой первоначальной стоимостью. Однако, это не относится к имуществу, внесенному в уставный капитал до 2002 года, так как его первоначальная стоимость берется из бухгалтерского учета на 1 января 2002 года в соответствии с переходными положениями. Необходимо отметить, что в своих Методических рекомендациях по применению главы 25 НК РФ МНС России разрешает основные средства, полученные в виде вклада в уставный капитал, оценивать по остаточной стоимости согласно данным налогового учета передающей стороны. Однако такая рекомендация не основана на положениях НК РФ.

С момента ввода в действие главы 25 Налогового кодекса РФ, которая регулирует порядок исчисления и уплаты налога на прибыль, организации формируют учетную политику в целях налогового учета. Само понятие налогового учета дано Налоговым кодексом РФ, который определяет ведение обособленного учета с целью обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога.

Налоговым кодексом установлена обязанность ведения регистров налогового учета, в том числе и по операциям связанным с движением амортизируемого имущества.

При организации аналитического налогового учета основных средств группировка осуществляется не только по наименования, но в разрезе амортизационных групп установленных Постановлением правительства РФ. Формируемая в организации налоговая декларация по налогу на прибыль должна содержать данные о первоначальной (восстановительной) стоимости и сумме начисленной амортизации по каждой из амортизационных групп [29,с.102].

В отличие от бухгалтерского учета, в налоговом учете при расчете налога на прибыль на отдельные объекты основных средств амортизация не начисляется. К таким объектам относятся основные средства: приобретенные

(созданные) за счет бюджетных средств и средств целевого финансирования; полученные в качестве вклада в уставный капитал; переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование; находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации более 12 месяцев.

Часть имущества организации принятого к учету в составе основных средств относится к неамортизируемому. Как правило, к такому имуществу относится земля и иные объекты природопользования, имущество бюджетных организаций, имущество некоммерческих организаций, полученное в качестве целевых поступлений или приобретенное за счет средств целевых поступлений и используемое для осуществления некоммерческой деятельности; полученные сельскохозяйственными товаропроизводителями мелиоративные и иные объекты сельскохозяйственного назначения, построенные за счет средств бюджетов всех уровней и т.д. [29,с.108].

На основании пункта 3 статьи 256 НК РФ из состава амортизируемого имущества в целях налогообложения налогом на прибыль могут быть исключены основные средства [29,с.109]:

- переданные или полученные по договорам в безвозмездное пользование;
- переведенные по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев;
- находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев.

Если в целях бухгалтерского учета могут быть использованы четыре способа, то в целях налогового учета статьей 259 НК РФ установлено начисление амортизации с использованием только двух методов: линейным или нелинейным.

Понятие «восстановительная стоимость» в НК РФ применяется только в отношении основных средств, которые введены в эксплуатацию до 1 января

2002г. Налоговым кодексом РФ так же не предусматривается изменение первоначальной стоимости основных средств в результате переоценки имущества по рыночным ценам. В отличие от положений по бухгалтерскому учету, где в результате изменения учетной стоимости основного средства меняется величина амортизационных отчислений. В налоговом учете она остается прежней.

### 1.3 Методы начисления амортизации основных средств

Находящиеся в собственности организации объекты учета имеют различные сроки эксплуатации, именно этот фактор в первую очередь лежит в основе разделения объектов на предметы и средства труда, то есть на оборотные и внеоборотные активы. Оборотные активы единовременно используются и списываются на затраты деятельности, тогда как внеоборотные активы находятся в эксплуатации более длительный период, являются наиболее дорогостоящими и переносят свою стоимость на затраты постепенно, частями.

Объекты, представляемые основные средства, как правило имеют ограниченный срок эксплуатации. При этом такие специфические объекты как земельные участки и объекты природопользования не теряют своих свойств и не подлежат амортизации.

МСФО (IAS) 16 содержит специальные нормы применительно к зданиям и земельным участкам как объектам основных средств. Прежде всего, Стандарт устанавливает, что земельные участки и здания представляют собой активы, отдельно отражаемые в учете, даже если они приобретены в сочетании друг с другом. За некоторыми исключениями, такими как карьеры и площадки, отводимые под мусорные свалки, земельные участки имеют неограниченный срок полезного использования и поэтому амортизации не подлежат.

Период эксплуатации объекта может быть установлен производителем

или исходя из установленной законодательством классификации основных средств по срокам полезного использования.

Пределы срока эксплуатации может установить также сам собственник исходя не только из физического состояния определенного объекта, сколько из состояния рыночной конъюнктуры, в пределах которой он намерен получать определенный доход от выполнения соответствующих функций указанным объектом.

В пределах такого срока первоначальная стоимость объекта за вычетом его ликвидационной стоимости должна быть соответствующим способом включена в издержки производства, т.е. погашена. Накопленный за время эксплуатации доход представляет собой отложенный источник для приобретения новых основных средств. Погашение стоимости основных средств, различными методами которой установлены вариантом учетной политики организации, принято называть амортизацией.

Термин «амортизация» происходит от латинского слова *amortisatio*, переводимое как «погашение». Термин возник давно, историки учета находят истоки ее во флорентийских фирмах XV века. Однако до середины XIX века это были частные опыты. Широкое признание амортизация, как бухгалтерская категория, получила только к середине XIX века. В этот период начинается массовое железнодорожное строительство, которое потребовало значительных коллективных капиталов, а расходы, связанные со строительством, отражались в тот момент, когда они возникали. В результате огромные суммы фиксировались в самом начальном периоде строительства, а в дальнейшем возникала достаточно большая выгода, ибо амортизация не начислялась, и, как следствие, акционеры требовали огромных дивидендов. Но подлинные хозяева дела считали нужным удерживать часть выручки, создавая так называемый фонд обновления (реновации). Так возникло понимание износа как фонда, и именно так первоначально понимали амортизацию.

Согласно МСФО, амортизация понимается как учетный процесс и

сводится к распределению стоимости объекта основных средств на весь срок его полезного использования. Определение амортизируемого объекта в МСФО (IAS) 16 базируется на идее значимости и рассмотрения актива, прежде всего, как приносящего экономические выгоды компании в течение определенного срока. Исходя из этих двух посылок, в целях начисления амортизации признанный как целостный объект основных средств может быть разбит на несколько компонентов. Каждый компонент объекта основных средств, первоначальная стоимость которого значительна в сравнении с совокупной себестоимостью объекта, в обязательном порядке должен амортизироваться отдельно. В случаях, когда такой компонентный учет, может быть применим, его использование является обязательным. Однако это не означает, что предприятие должно разделять свои активы на множество компонентов, если влияние этого на показатели финансовой отчетности будет несущественным.

Понятие амортизация тесно связано с процессом износа объектов основных средств. Износ отражает потерю потребительских свойств объекта и соответствующее уменьшение его стоимости. Основные средства подвергаются не только физическому износу, но и моральному.

Физический износ материальных активов является результатом их использования, эксплуатации, а также воздействия природных факторов. Различают полный и частичный износ. При полном износе действующие средства ликвидируются и заменяются новыми. Частичный износ возмещается путем ремонта [34, с.35].

Моральный износ - представляет собой процесс, в результате которого активы не соответствуют современным требованиям вследствие прогресса в развитии техники и по другим причинам. В условиях развития научно-технического прогресса для технического оборудования наибольшее значение имеет моральный износ.

Основным источником покрытия затрат, связанных с обновлением основных средств, являются собственные средства организаций. Они

накапливаются в течение всего срока службы основных средств в виде амортизационных отчислений [34, с.36].

Определение срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из [39, с.109]:

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

Амортизация является выражением физического и морального износа основных средств, ее, в отличие от износа нельзя измерить, она нематериальна, ее можно лишь количественно определить - начислить [24, с.13].

По сути амортизационные отчисления выступают отдельным элементом текущих затрат, и одновременно являются налоговым вычетом, позволяя исключить из налогооблагаемой базы соответствующую часть доходов этой организации.

Амортизируемая стоимость - это часть стоимости объекта основных средств, списываемая (декапитализируемая или рекапитализируемая) посредством начисления амортизации, то есть база амортизационных начислений. Согласно МСФО, амортизируемая стоимость основных средств определяется как разность между учетной оценкой объекта основных средств и его ликвидационной стоимостью. Этот порядок отличает предписания МСФО от порядка, определяемого российскими нормативными актами, согласно которым базой для начисления амортизации основных средств служит их первоначальная (восстановительная) или остаточная стоимость.

Согласно пункту 18 ПБУ 6/01 начисление амортизации объектов основных средств, производится одним из следующих способов [10]:

- линейным способом - 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;

- способом 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.

В пункте 19 ПБУ 6/01 сказано, что по объектам основных средств, которые амортизируются способом уменьшаемого остатка предприятия, могут использовать специальный коэффициент, но не выше трех. И применять его могут все без исключения организации при условии, что используют метод уменьшаемого остатка при расчете амортизации.

- способом 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, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

- способом 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.

Налоговый кодекс предусматривает два таких метода - линейный и нелинейный. При линейном методе амортизация начисляется на каждое отдельное основное средство по следующей формуле [24, с.13]:

$$P = C * K, \quad (1.1.)$$

где  $P$  — сумма амортизации, ежемесячно учитываемая в расходах,  
 $C$  — первоначальная стоимость основного средства,  
 $K$  — норма амортизации.

Как видим, линейный метод заключается в том, что в течение срока полезного использования основного средства расходы на его покупку будут равномерно учитываться при налогообложении. То есть каждый месяц на расходы будет относиться одна и та же сумма. Вплоть до полного списания расхода.

Совершенно иначе обстоит дело при нелинейном методе. Тут амортизация начисляется уже не по каждому отдельному основному средству, а по амортизационной группе в целом (ст. 258, п. 2 ст. 259 НК РФ).

Так, организации, выбравшие линейный метод, должны применять его ко всем основным средствам. Организации же, решившие применять нелинейный метод, будут использовать его лишь для основных средств 1-7 групп. Для имущества, входящего в 8-10 группу законодатель установил запрет на использования нелинейного метода (п. 3 ст. 259 НК РФ). Поэтому в данном случае работа бухгалтера усложнится, т.к. придется использовать оба метода.

Как средство, необходимое для воспроизводства основных средств предприятия и как инструмент учетной политики предприятия амортизация применяется для целей бухгалтерского учета и налогообложения. Общими для этих целей в хозяйственной практике учета амортизации являются нормы амортизации.

Норма амортизации - это установленный в процентах от балансовой стоимости размер амортизации за определенный период по конкретному виду основных средств [32, с.127].

Для целей бухгалтерского учета расчет нормы амортизации выполняется по двум формулам [24, с.13]:

$$n_a = (OC_n - OC_l) : (T_a \cdot OC_n) * 100\%, \quad (1.2)$$

где  $N_{ам}$  - годовая норма амортизации, %;

ОС<sub>п</sub> - первоначальная стоимость основных средств, в рублях;

ОС<sub>л</sub> - ликвидационная стоимость основных средств, в рублях;

T<sub>a</sub> - нормативный срок службы (амортизационный период).

Применяется еще одна формула расчета нормы амортизации исходя из срока полезного использования объекта основных средств [24, с.13]:

$$n_a = (1 / T) * 100\%, \quad (1.3)$$

где n<sub>a</sub> - норма амортизации объекта основных средств, %;

T - срок полезного использования объекта основных средств, в годах.

Формула 1.3.3 применяется для определения нормы амортизации, как для целей бухгалтерского учета, так и для целей налогообложения. Именно для последнего существует третья формула расчета нормы амортизации [24, с.14]:

$$n_a = (2 / T) * 100\%, \quad (1.4)$$

где n<sub>a</sub> - норма амортизации, %;

T - срок полезного использования объекта основных средств, в месяцах.

Стандартом устанавливается, что для систематического распределения амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы могут использоваться самые различные методы. В частности, к ним относятся:

- метод равномерного начисления (линейный метод);
- метод уменьшающегося остатка;
- метод «единиц производства».

Метод равномерного начисления состоит в начислении постоянной суммы амортизации на протяжении срока полезной службы актива, если при этом не меняется его ликвидационная стоимость.

Метод уменьшающегося остатка дает равномерное уменьшение сумм амортизации на протяжении срока полезной службы.

Метод «единиц производства» состоит в начислении суммы амортизации, исходя из предполагаемого использования или предполагаемой

производительности.

После того, как решение о применяемом методе принято, можно начислять амортизацию. Такое право возникает с 1-го числа месяца, следующего за тем, когда объект основных средств был введен в эксплуатацию (п. 4 ст. 259 НК РФ). А если право собственности на основные средства подлежит госрегистрации, то амортизацию начинают начислять только после подачи документов на регистрацию (при условии, что имущество уже введено в эксплуатацию - п. 11 ст. 258 НК РФ).

В течение срока использования основных средств возможны ситуации, когда начисление амортизации приостанавливается или вовсе прекращается.

Так, приостановить начисление амортизации надо, если основное средство передано по договору ссуды, переведено на консервацию на срок более 3 месяцев, или находится на длительной (свыше года) реконструкции, либо модернизации (п. 3 ст. 256 НК РФ). Соответственно, за эти периоды амортизация не начисляется и в срок использования они не засчитываются. По возвращении имущества начисление амортизации продолжается.

Прекратить начисление амортизации следует в двух случаях: срок начисления амортизации истек либо основное средство выбыло из собственности организации.

Таким образом, амортизация - это чисто финансовая процедура, которая имеет очень отдаленное отношение к реальной потере стоимости основным средством. Сознвая это, составители учетной политики должны выбирать те нормы и те методы начисления износа, которые они считают целесообразными для наиболее благоприятного, с их точки зрения, исчисления финансового результата.

Амортизация основных средств имеет весьма значимое влияние на представляемую в отчетности картину финансового положения отчитывающихся компаний. Прежде всего, размер амортизационных сумм определяет величину прибыли, отражаемой в бухгалтерской отчетности, влияя тем самым на результаты деятельности компании.

## 2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРО-ФИРМА КУТЕМИНСКАЯ» ЧЕРЕМШАНСКОГО РАЙОНА РТ

### 2.1 Экономическая характеристика деятельности предприятия

Порядок учета основных средств и методики начисления амортизации по ним мы рассмотрим на примере Общества с ограниченной ответственностью «АГРО-Фирма Кутеминская».

Общество с ограниченной ответственностью «АГРО-Фирма Кутеминская» находится в Черемшанском районе Республики Татарстан.

Компания находится по юридическому адресу: 420124, Республика Татарстан, Черемшанский район, с. Кутема, улица Клубная, д. 1.

Общества с ограниченной ответственностью «АГРО-Фирма Кутеминская» зарегистрировано 11 февраля 2009 года. Компании при регистрации присвоен ОГРН 1091665000063 и выдан ИНН 1640004566, 6 мая 2009 года организация прошла регистрацию в ПФР.

Компания находится в частной собственности, учредителем является АО «ТАТНЕФТЕПРОМ». Размер уставного капитала составляет 10 тыс.руб.

Основным видом деятельности ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» является выращивание однолетних культур.

Организация находится на специальном налоговом режиме в виде Единого сельскохозяйственного налога. ООО «АГРО-Фирма Кутеминская», применяющее этот специальный режим, уплачивает единый налог по ставке 6 процентов. При этом налог рассчитывается как ставка, умноженная на разницу между полученными доходами и произведенными расходами. Кроме ЕСХН организация уплачивает земельный налог, транспортный налог и страховые взносы во внебюджетные фонды. По всем видам уплачиваемых налогов организация формирует налоговые декларации.

ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» возглавляет директор Губайдуллина Фануза Расимовна. ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» является самостоятельным хозяйствующим субъектом, имеет право приобретать

имущество и отвечать по своим обязательствам.

На данный момент численность организации составляет 30 человека.

Для изучения производственно-хозяйственной и финансовой деятельности мы проведем анализ показателей отчетности данного хозяйства за период с 2013 по 2017 года.

Основным средством производства в сельском хозяйстве является земля, природные особенности которой неразрывно связаны с климатическими условиями.

Для наиболее полного изучения землепользования в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» рассмотрим состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий в таблице 2.1.

Таблица 2.1 - Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ за 2013-2017 г.г.

Виды угодий	Г о д ы									
	2013		2014		2015		2016		2017	
	Площадь, га	Структура, %								
Всего земель	3280	х	3288	х	3231	х	3224	х	3324	х
В том числе сельхозугодий	3280	100	3288	100	3231	100	3224	100	3324	100
Из них: пашня	3280	100	3288	100	3231	100	3224	100	3324	100
пастбища	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Процент распаханности, %	х	100								

Из таблицы 2.1 видно, что предприятие из всех видов сельхозугодий располагает только пашней и процент распаханности составляет 100 %. Это объясняется тем, что на предприятии используют арендованные земли, не имея земли в собственности. В связи с этим рассмотрим направления деятельности нашего хозяйства и рассчитаем коэффициент специализации.

Главным источником поступления денежных средств является реализация произведенной сельскохозяйственной продукции.

Основными покупателями произведенной в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» продукции выступают местные перерабатывающие предприятия и частные предприятия.

Одним из основных путей повышения эффективности сельскохозяйственного производства может являться оснащение хозяйства современной техникой. Уровень обеспеченности предприятия основными фондами показывает его потенциальные возможности для повышения производительности труда к увеличению производства продукции. Для характеристики уровня обеспеченности хозяйства основными производственными фондами рассмотрим таблицу 2.2.

Таблица 2.2 - Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ за 2013-2017 г.г.

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	62448	52353	56787	49888	38733
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	3280	3288	3231	3231	3324
Среднегодовая численность работников занятых в сельскохозяйственном производстве, чел	41	37	37	38	30
Фондооснащенность, тыс. руб. на 100 га сельскохозяйственных угодий	1903,9	1592,2	1757,6	1544,0	1165,3
Фондовооруженность, тыс. руб. на 1-го работника	1523,1	1414,9	1534,7	1312,8	1291,1

Из таблицы 2.2 видно, что среднегодовая стоимость основных производственных фондов в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» в изучаемый период снижается. В результате этого наблюдается снижение показателей фондооснащенности и фондовооруженности труда. Резкое увеличение данных показателей мы можем наблюдать в 2015 году. Это объясняется

поступлением нового производственного оборудования. В связи с этим наблюдается рост показателя фондооснащенности. Показатель фондовооруженности труда также имеет тенденцию роста к 2015 году. Однако, в 2017 году, уровень фондооснащенности в хозяйстве составил 1165,3 тыс. руб., что на 25 % ниже показателя 2016 года, тогда как показатель фондовооруженности 2017 года по отношению к 2016 снизился на 2 %. Специализация ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» зерноводческое.

Существенная роль в процессе производства принадлежит энергетическим ресурсам, которые как мы уже отметили, характеризуются показателями энергооснащенности и энерговооруженности труда.

Таблица 2.3 - Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ за 2013-2017 г.г.

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Сумма энергетических мощностей, л.с.	4887	4887	4887	4887	4887
Площадь пашни, га	3280	3288	3231	3224	3324
Среднегодовая численность работников занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	41	37	37	38	30
Энергооснащенность, в л.с. на 100 га пашни	148,9	148,6	151,3	155,6	147,0
Энерговооруженность, в л.с. на 1-го работника	119,2	132,1	132,1	128,6	162,9

Изучив данные таблицы 2.3, мы пришли к выводу, что сумма энергетических мощностей в хозяйстве в изучаемый период остается стабильной и составляет 4887 л.с. Необходимо отметить, что в хозяйстве показатели энергооснащенности и энерговооруженности меняются в динамике. Проведенный анализ показал, что в 2017 году показатель энергооснащенности снизился на 5% по отношению к 2016 году. При этом энерговооруженность возросла на 26%, что вызвано сокращением численности работников.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической

эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства в целом – земли, производственных фондов и труда. Поэтому для более полной характеристики условий хозяйствования в изучаемом хозяйстве рассмотрим основные экономические показатели деятельности.

Таблица 2.4 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ за 2013-2017 г.г.

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Стоимость валовой продукции в расчете на: - 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	15,4	27,8	23,5	23,6	26,6
-1-го среднегодового работника, тыс.руб.	12,3	24,7	20,5	20,1	29,5
-100 руб. основных производственных фондов, руб.	0,8	1,7	1,3	1,5	2,3
-100 руб. издержек производства, руб.	1,3	1,9	1,5	1,8	1,7
Сумма валового дохода в расчете на: -100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	346,3	407,1	586,7	591,7	15,7
-1-го среднегодового работника, тыс.руб.	277,0	362,0	512,0	502,0	17,4
-100 руб. основных производственных фондов, руб.	18,2	25,6	33,4	38,4	1,4
-100 руб. издержек производства, руб.	28,8	28,7	37,5	46,3	1,0
Сумма прибыли (убытка «-») в расчете на: -100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	71,1	14,1	114,6	-57,5	-57,9
-1-го среднегодового работника, тыс. руб.	56,9	12,5	100,1	-48,8	-64,3
-100 руб. основных производственных фондов, руб.	3,8	0,9	6,5	-3,7	-4,9
-100 руб. издержек производства, руб.	5,9	1,1	7,3	-4,5	-3,8
Уровень рентабельности (убыточности «-»), %	45,0	28,7	55,8	62,5	-40,6

Анализируя данные таблицы 2.4 можно сделать вывод, что хозяйство являлось прибыльным до 2015 года, с высоким уровнем рентабельности. В 2017 году предприятие от производства и реализации продукции получило убыток, и уровень убыточности составил 40,6 %. По итогам 2017 года в организации наблюдается рост в динамике показателей сумме валового дохода.

## 2.2 Анализ финансового состояния

Для оценки финансового состояния ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» необходимо рассмотреть имущественное положение, проанализировать финансовые результаты и финансовые ресурсы.

Рассмотрим структуру и динамику финансовых ресурсов ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» в таблице 2.5.

Таблица 2.5 - Анализ состава и структуры финансовых ресурсов ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ за 2015-2017гг.

Виды финансовых ресурсов	2015г.		2016г.		2017г.		Отклонение 2017г от 2016г (±) тыс.руб.	Темп роста, %
	Сумма, тыс.руб.	Уд. вес, %	Сумма, тыс.руб.	Уд. вес, %	Сумма, тыс.руб.	Уд. вес, %		
Финансовые ресурсы всего, в том числе	101012	100	80634	100	93779	100	13145	116,30
Собственный капитал	87509	86,63	75271	93,35	81802	87,23	6531	108,67
уставный капитал	10	0,01	10	0,01	10	0,01	0	0
нераспределенная прибыль	87499	86,62	75261	93,34	81792	87,22	6531	108,67
Заемный капитал	13503	13,37	5363	6,65	11977	12,77	6614	223,33
прочие долгосрочные обязательства	2420	2,39	1160	1,44	364	0,39	-796	31,38
заемные средства	-	-	-	-	280	0,30	280	-
кредиторская задолженность	11083	10,98	4203	5,21	11333	12,08	7130	269,64

В структуре финансовых ресурсов организации наибольший удельный вес 87 % принадлежит собственному капиталу. Собственный капитал компании включает в себя уставный капитал в размере 10000 руб. и нераспределенную прибыль, которая по результатам 2017 года составила 81792 тыс.руб. Статья баланса «Нераспределенная прибыль» за изучаемый период имеет положительную динамику, так в 2017 году по сравнению с 2016 годом прирост по данной статье составил 8,67%. Преобладание в структуре доли накопленного капитала является положительным для

развития ООО «АГРО-Фирма Кутеминская». Заемный капитал компании полностью представлен текущей кредиторской задолженностью, на ее долю приходится 12 % всех финансовых ресурсов.

Следующим этапом проанализируем целевое назначение финансовых ресурсов и рассмотрим долю собственных оборотных средств компании, то есть, на сколько, оборотные средства компании финансируются за счет собственного капитала. Долю собственных оборотных средств характеризует коэффициент маневренности собственного капитала. Расчет показателей приведен в таблице 2.6.

Таблица 2.6 – Расчет собственных оборотных средств и их изменения в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ за 2015-2017гг.

Показатели	2015г.	2016г.	2017г.	Отклонение 2017г от 2016г (±)	Темп роста, %
Собственный капитал, тыс.руб.	87509	75271	81802	6531	108,67
Внеоборотные активы, тыс.руб.	59067	52168	41013	-11155	78,62
Собственные оборотные средства, тыс.руб.	28442	23103	40789	17686	176,55
Коэффициент маневренности собственного капитала	0,325	0,307	0,499	0,192	162,54

Расчеты показали, что в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» собственные оборотные средства имеют положительную тенденцию, по итогам 2017 года темп прироста составил 76,55%.

Коэффициент маневренности так же имеет высокие значения 0,499. Это объясняется тем, что организация занимается производством и реализацией продукции сельского хозяйства, доля внеоборотных активов у нее незначительная и имеет тенденцию снижения, тогда как собственный капитал увеличился на 8,67%. Поэтому, в основном собственный капитал компании направлен на формирование оборотных активов.

На рост коэффициента маневренности оказывает влияние стабильный рост собственного капитала (8,67%), тогда как доля внеоборотных активов

уменьшается (21,4%) в виду износа. Повышенное значение данного показателя говорит о высокой маневренности собственных источников, и как следствие означает более устойчивое финансовое положение.

Эффективность использования финансовых ресурсов компании характеризуется их оптимальным размещением в активах.

На структуру имущества компании в первую очередь оказывает влияние вид осуществляемой деятельности. Как правило, в организациях занятых производством доли внеоборотных и оборотных активов находятся в равной пропорции, что и наблюдается в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская». Поэтому следующим этапом анализа рассмотрим состав и структуру активов.

Таблица 2.7 - Анализ состава и структуры активов ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ за 2015-2017гг.

Виды активов	2015г.		2016г.		2017г.		Отклоне ние 2017г от 2016г (±) тыс.руб	Темп роста , %
	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %	Сумма, тыс. руб.	Уд. вес, %		
Активы всего, в том числе	101012	100	80634	100	93779	100	13145	116,3
Внеоборотные активы	59067	58,5	52168	64,7	41013	43,7	-11155	78,6
основные средства	56787	56,2	49888	61,8	38733	41,3	-11155	78,6
прочие активы	2280	2,3	2280	2,8	2280	2,4	0	0
Оборотные активы	41945	41,5	28466	35,3	52766	56,3	24300	185,3
запасы	41132	40,7	27974	34,7	48324	51,5	20350	172,7
дебиторская задолженность	347	0,3	455	0,6	4382	4,7	3927	963,1
денежные средства	398	0,4	-	-	16	0,02	16	-
прочие оборотные активы	68	0,1	37	0,1	44	0,1	7	118,9

Анализ показателей таблицы 2.7 свидетельствует о росте балансовой стоимости имущества ООО «АГРО-Фирма Кутеминская», так по результатам 2017 года прирост составил 16,3%. Структура активов предприятия соответствует особенностям производственной деятельности. В структуре преобладает доля (56,3%) оборотных активов, соответственно доля внеоборотных активов составляет 43,7%. В рассматриваемый период

наибольшая доля в общей стоимости имущества - 51,5% принадлежит статье «Запасы», вторая по удельному весу это статья «Основные средства» - 41,3%.

Одним из важнейших факторов увеличения объема производства продукции на промышленных предприятиях является обеспеченность их основными фондами в необходимом количестве и ассортименте и более полное и эффективное их использование.

Данные о наличии, износе и движении основных средств являются основными источниками информации для реальной оценки производственного потенциала организации.

Задачи анализа - определить обеспеченность предприятия и его структурных подразделений основными фондами и уровень их использования по обобщающим и частным показателям; установить причины изменения их уровня; рассчитать влияние использования основных фондов на объем производства продукции и другие показатели; изучить использование производственных мощностей предприятия и оборудования; выявить резервы повышения эффективности использования основных средств.

Анализ основных средств показал, что в целом структура соответствует специализации предприятия, так как ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» занимается растениеводством и выращиванием животных (свиней) на откорме. Около 45 % основных средств принадлежит машинам и оборудованию сельскохозяйственного назначения. В составе основных средств 55 % занимают здания и сооружения. Общая стоимость основных средств к концу 2017 года уменьшилась на 22,36 %. Сокращение основных средств связано с износом объектов.

Таблица 2.8 - Анализ структуры основных средств в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ за 2016-2017гг.

Вид основных средств	2016 год		2017 год		Изменение суммы, тыс. руб.	Темп роста, %
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %		
Здания, сооружения и передаточные устройства	23704	47,51	21136	54,57	-2568	89,17
Машины и оборудование	25052	50,22	17336	44,76	-7716	69,20
Транспортные средства	1031	2,07	228	0,59	-803	22,12
Другие виды основных средств	101	0,20	33	0,08	-68	32,67
Всего основные средства	49888	100	38733	100	-11155	77,64

Проанализируем уровень прибыли организации в следующей таблице (таблица 2.8). Изучив Отчет о финансовых результатах можно проанализировать порядок формирования финансового результата.

Таблица 2.8 – Анализ динамики финансовых результатов деятельности ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ за 2015-2017гг.

Показатели	2015г.	2016г.	2017г.	Отклонение 2017г от 2016г (±)	Темп роста, %
Выручка от продажи, тыс.руб.	23062	27070	13916	-13154	51,41
Себестоимость продаж, тыс.руб.	19360	25455	15842	-9613	62,23
Валовая прибыль, тыс.руб.	3702	1615	-1926	-3541	-119,25
Управленческие расходы, тыс.руб.	1664	2095	-	-2095	0
Прибыль от продаж, тыс.руб.	2038	-480	-1926	1446	401,24
Прочие доходы, тыс.руб.	10486	9145	5178	-3967	56,62
Прочие расходы, тыс.руб.	1713	7180	9696	2516	135,03
Прибыль до налогообложения, тыс.руб.	10811	1485	-6444	-7929	-433,91
Прочее, тыс.руб.	83	133	65	-68	48,87
Чистая прибыль, тыс.руб.	10728	1352	-6509	-7861	-481,41

Анализ данных отчета о финансовых результатах ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» показал, что организация не стабильна на протяжении

последних отчетных периодов. Валовый убыток в 2017 году составил 1926 тыс.руб. Данный показатель зависит от выручки и себестоимости продаж, в организации наблюдается снижение по этим показателям в 2017 году, но в виду того, что темпы снижения выручки (49%) выше чем темпы снижения себестоимости (38%) это позволило сформировать отрицательный финансовый результат. Чистый убыток по итогам 2017 года составил 6509 тыс.руб. На прибыль от продаж значительное влияние оказывает уровень управленческих расходов, которые так же имеют тенденцию роста в 2016 году, но в 2017 году данная категория расходов отсутствует.

Для более полной характеристики условий деятельности ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» необходимо изучить финансовое состояние хозяйства. Проанализировать его ликвидность и платежеспособность, которые характеризуются системой финансовых коэффициентов, представляющих собой относительные показатели.

Таблица 2.9 - Оценка относительных показателей финансовой устойчивости ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ

Показатели	Нормальные ограничения	2015г.	2016 г.	2017 г.	Отклонение 2017г от 2016г
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	$\geq 0,1$	0,678	0,812	0,773	-0,039
Коэффициент маневренности собственного капитала	$\geq 0,5$	0	0,307	0,499	0,192
Коэффициент текущей ликвидности	$> 2$	3,785	6,773	4,544	-2,229
Коэффициент быстрой ликвидности	$> 0,7$	0,073	0,117	0,383	0,266
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,03 – 0,08	0,036	0,000	0,001	0,001

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ в

анализируемый период находится в пределах нормы. Необходимо также отметить, что соответствует установленным нормам рассчитанный коэффициент маневренности. Это является положительным моментом и показывает независимость компании от привлеченных источников. Коэффициент абсолютной ликвидности в хозяйстве не соответствует норме, это говорит о недостаточности денежной наличности, для покрытия текущих обязательств. Значительный рост дебиторской задолженности позволяет сделать вывод о возможности погашения задолженности за счет будущих поступлений.

### 2.3 Оценка систем бухгалтерского учета и контроля

Учетная политика ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ разработана в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08). При этом учетную политику разрабатывает главный бухгалтер и утверждает приказом директор. В компании отдельно не разрабатывают учетную политику в целях бухгалтерского учета и в целях налогового учета.

Бухгалтерский учет ведется в полном объеме с применением компьютерной программы 1С: Бухгалтерия 7. По данным бухгалтерского учета в соответствии с установленными сроками формируется бухгалтерская финансовая отчетность. Годовая бухгалтерская финансовая отчетность формируется в полном объеме и включает Бухгалтерский баланс и Отчет о финансовых результатах, Отчет об изменениях капитала, Отчет о движении денежных средств и приложений к ним. Кроме того предприятие формирует соответствующие формы статистической отчетности.

Бухгалтерский и налоговый учет в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ ведется бухгалтерией возглавляемой главным бухгалтером.

В соответствии с п.6 Положения по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации общее руководство организацией бухгалтерского учета в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ и соблюдением законодательства при выполнении хозяйственных операций возлагается на директора ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ. Непосредственное выполнение работ по организации учета и отчетности осуществляет бухгалтерская служба, которая руководствуется Положением о бухгалтерии, а также должностными инструкциями работников ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ. За организацию документооборота несет ответственность главный бухгалтер. Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников предприятия.

Ведение бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с законодательством Российской Федерации. Хозяйственные операции оформляются с применением первичных учетных документов, утвержденных в установленном порядке. В ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ учет ведется с применением компьютерной системы обработки данных. Сведения, содержащиеся в принятых к учету первичных документах, накапливаются и систематизируются в информационной базе данных программы «1С-7.7 «Бухгалтерия» с применением принципа двойной записи в соответствии с действующим Планом счетов.

Объекты основных средств, используемые в хозяйстве в течение периода, превышающего 12 месяцев, имеющие стоимость не более 40000 рублей за единицу, списываются на затраты производства по мере отпуска их в производство или эксплуатацию. Срок полезного использования объектов основных средств устанавливается при принятии объектов к учету исходя из нормативно-правовых документов использования этого объекта.

Амортизация начисляется ежемесячно линейным способом. В организации не установлено правило переоценки своих основных средств путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

Учет процесса приобретения и заготовления материалов осуществляется в оценке по фактической себестоимости с применением счета 10 «Материалы». При отпуске материально-производственных запасов в производство и ином выбытии их оценка производится по средней себестоимости. Незавершенное производство оценивается по фактической производственной себестоимости.

Учет расходов будущих периодов отражаются на счете 97 «Расходы будущих периодов», а в дальнейшем списываются на себестоимость равномерно в течение периода, к которому эти расходы относятся.

Учет затрат на производство ведется с подразделением на прямые, собираемые по дебету счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», и косвенные, отражаемые по дебету счетов 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы». В конце отчетного периода косвенные расходы включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) в результате распределения. Калькулируется полная фактическая производственная себестоимость продукции (работ, услуг). Косвенные расходы распределяются между видами продукции (работ, услуг) объектами калькулирования пропорционально заработной плате основных производственных рабочих + амортизация основных средств + текущий ремонт основных средств. Затраты на ремонт основных средств включаются в себестоимость отчетного периода, в котором были произведены ремонтные работы.

Готовая продукция оценивается в балансе по фактической производственной себестоимости. Учет готовой продукции ведется на счете 43 «Готовая продукция».

Для равномерного включения расходов в издержки производства и обращения предприятие может создавать резервы на счете 96 «Резервы предстоящих расходов» для предстоящей оплаты отпускных, выплату ежегодных вознаграждений за выслугу лет, выплату вознаграждений по итогам работы за год, ремонт основных средств и др.

Порядок и сроки проведения инвентаризации необходимы для регулирования взаимоотношений бухгалтерии с материально-ответственными лицами предприятия, что уменьшает вероятность потерь и хищений ценностей. Инвентаризация проводится в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных приказом МФ России от 13.06.95г. №49.

Для оформления фактов хозяйственной деятельности утверждается «Перечень форм первичных документов» в список входят типовые формы первичных учетных документов, содержащиеся в перечнях и альбомах унифицированных форм первичной учетной документации и неунифицированные формы.

Учет в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» ведется с применением компьютерной техники – программы «1С:Бухгалтерия». Сведения, содержащиеся в принятых к учету первичных документах, накапливаются и систематизируются в информационной базе данных программы с применением принципа двойной записи в соответствии с действующим Планом счетов.

С её помощью осуществляется многомерный и многоуровневый аналитический учет, обеспечивший более тесное взаимодействие функциональных и инструментальных подходов при разработке этой версии, интеграцию функций ведения внутреннего (управленческого) и финансового учета, встраиваемость учетной компоненты в комплексные системы управлением предприятием.

Несложная настройка справочников позволяет приспособить программу к конкретным особенностям бухгалтерского учета на

предприятию.

Расчет сальдо, оборотов по счетам и между счетами за период можно назвать обобщенным термином «Расчет итогов». Механизм этих расчетов достаточно прост, но когда проводок много, выполнить их вручную не просто, так как этот процесс довольно трудоемкий. Кроме того, при разноске проводок по журналам иногда случаются ошибки, а их поиск занимает много времени. Программа «1С: Бухгалтерия» осуществляет эту работу практически мгновенно. Достаточно внести операцию в журнал и тут же можно просмотреть изменившийся результат по всем счетам. Если исправить ошибочную сумму в проводке, то тут же пересчитаны все связанные с ней обороты и сальдо.

Ведение аналитического учета по счету означает регистрацию операций в журнале и получение всех итогов в разрезе каждого объекта, который в программе «1С: Бухгалтерия» называется обобщенным термином «субконто».

Работа с журналом операций сводится к вводу хозяйственных операций на основе первичных документов в хронологическом порядке, при этом осуществляется ввод даты совершения операции, указывается шифр счета по дебету и кредиту, сумма по операциям и содержание операции. При необходимости вводятся данные по аналитике и показатели в натуральных измерителях. Подсчет итогов производится автоматически. На основании данных журнала операций строится результативная выходная информация в виде машинограмм, которые содержат всю необходимую информацию по аналитическим и синтетическим счетам.

Возможности программы «1С: Бухгалтерия» позволяют пользователям формировать произвольные формы отчетности, такие как Журнал проводок, Журнал операций, Оборотно-сальдовая ведомость, Анализ счета, Карточка счета и другие документы. Типовые формы учетных регистров входящие в комплект бухгалтерских программ, на самом деле нельзя назвать учетными регистрами, поскольку алгоритм их формирования построен независимо и

параллельно с алгоритмами формирования остальных регистров и форм финансовой отчетности. Учетные регистры уже не относятся к средствам составления отчетности, а сами становятся внутренней отчетностью.

Изучив современное состояние организации бухгалтерского учета в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ мы выявили ряд существенных недостатков, и в частности отсутствие учетной политики в целях налогообложения и не совершенство учетной политики в целях бухгалтерского учета. На наш взгляд целесообразно было бы при составлении учетной политики принимать во внимание изменения в законодательстве и более подробно остановиться на моментах, которые имеют многовариантное решение в законодательстве.

ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ по финансовым показателям деятельности (сумма активов баланса, превышает на конец отчетного года 60 000 000 рублей) подлежит обязательному аудиту. В хозяйстве аудиторская проверка не проводилась, проводится внутренний аудит.

Основной контроль за наличием и движением имущества организации осуществляется посредством проведения инвентаризации.

Инвентаризация имущества в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49.

ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» является плательщиком Единого сельскохозяйственного налога и поэтому не обязано уплачивать ряд налогов установленных Налоговым Кодексом Российской Федерации в местный и федеральный бюджеты. В 2017 году на предприятии начислялись, земельный налог, страховые взносы в государственные внебюджетные фонды, налог на доходы физических лиц и другие налоги и сборы.

### 3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА, КОНТРОЛЯ НАЧИСЛЕНИЯ АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «АГРО-ФИРМА КУТЕМИНСКАЯ» ЧЕРЕМШАНСКОГО РАЙОНА РТ

#### 3.1 Бухгалтерский учет наличия и движения основных средств

Учет основных средств и капитальных вложений, связанных с приобретением данных активов в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ осуществляется в соответствии с учетной политикой принятой в организации.

В учетной политике организации в отношении основных средств рассматриваются правила принятия к учету данных объектов, их специфика и способы оценки.

К незавершенным капитальным вложениям в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» относятся, не оформленные актами приемки-передачи средства, затраты на строительно-монтажные работы, приобретение зданий, оборудования, транспортных средств, инструмента, инвентаря, иных материальных объектов длительного пользования (более 12 месяцев), прочие капитальные работы и затраты.

При принятии к бухгалтерскому учету определяется первоначальная стоимость как сумма расходов на приобретение, сооружение, изготовление, доставку основного средства и доведение его до состояния пригодного для использования. К расходам входящим в первоначальную стоимость относятся также расходы по регистрации основных средств, а именно, госпошлина, таможенные пошлины, расходы на первичный техосмотр.

К основным средствам ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» не относятся спецодежда, подписные периодические издания, как не отвечающих требованиям ПБУ 6/01. Изменение первоначальной стоимости основных средств производится только в случаях достройки,

дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации. Затраты на ремонт основных средств включаются в расходы отчетного периода, которых были произведены ремонтные работы.

Моментом ввода недвижимых объектов основных средств признается момент подачи документов на государственную регистрацию данных основных средств.

На основании пункта 15 ПБУ 6/01 переоценка основных средств в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» не производится, что зафиксировано в учетной политике.

Организацией установлено, что объект принимается к учету в качестве основного средства, если он предназначен для использования в уставной деятельности организации, для управленческих нужд. При этом должны одновременно соблюдаться условия:

- объект предназначен для использования в течение длительного времени, то есть свыше 12 месяцев;
- организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;
- стоимость объекта превышает 100 000 руб.

Активы, отвечающие критериям признания их в качестве основных средств (кроме ранее использовавшихся у другой организации), стоимостью не более 100 000 рублей за единицу (без включения в них НДС), в т.ч. созданные своими силами или подрядным способом, учитываются как материальные запасы на субсчете 10.09 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности». В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации организуется их учет по количеству и стоимости, равной оценке при списании. Списание данных активов происходит в момент их фактического выбытия на основании акта с указанием причины списания.

Сроки полезного использования основных средств определяются по Классификации основных средств, утвержденной постановлением

Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1. Основание для такого порядка служит пункт 20 ПБУ 6/01, абзац 2 пункта 1 постановления Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1.

В состав основных средств предприятия входят: земельные участки и объекты природопользования, здания и сооружения, транспортные средства, машины и оборудование и др.

Аналитический учет основных средств ведется в инвентарных карточках учета основных средств, которые открываются на каждый объект, которому присваивается инвентарный номер.

В бухгалтерии организации ведутся оборотные ведомости на все основные средства, которые ежемесячно распечатываются. Оборотные ведомости ведутся по подразделениям и по материально ответственным лицам.

Инвентаризация основных средств, проводится 1 раз в год, с целью обеспечения сохранности имущества, находящегося на учете. По мере необходимости, например, при увольнении материально-ответственного лица, могут производиться внеплановые инвентаризации.

Затраты на текущий и капитальный ремонт имущества включаются в расходы организации отчетного периода.

Основные средства могут приниматься к бухгалтерскому учету в случаях:

- приобретения, сооружения и изготовления за плату;
- сооружения и изготовления самой организацией;
- поступления от учредителей в счет вкладов в уставный (складочный) капитал;
- поступления от юридических и физических лиц безвозмездно;
- в других случаях.

Учет оприходования основных средств ведется централизованно в разрезе классификационных групп и инвентарных объектов.

Момент ввода в эксплуатацию определяется как дата, с которой

имущество (в том числе и не требующее монтажа) фактически может использоваться (готово к использованию) по основному назначению для производственных или управленческих нужд Общества, что подтверждается актом приема-передачи основных средств, подписанным членами комиссии по вводу в эксплуатацию объектов основных средств и полностью определена фактическая стоимость имущества.

Для оформления документации на поступающие основные средства приказом руководителя организации создается комиссия из должностных лиц.

В ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» используется автоматизированная форма учета с применением программного продукта «1С:Бухгалтерия 7».

Документ «Ввод в эксплуатацию основного средства» отражает операцию принятия основных средств к бухгалтерскому учету. Он находится в меню Документы -> Учет ОС -> Ввод в эксплуатацию ОС.

При вызове документа текущей закладкой является закладка «Основные средства». Здесь в соответствующих реквизитах указывают:

- основное средство - выбрав его из справочника «Основные средства»;
- вид вложения во внеоборотные активы - выбрав в раскрываемом списке требуемый субсчет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Затем вводят первоначальную стоимость основного средства с учетом всех транспортно-заготовительных расходов по приобретению, доставке и т.п. На эту сумму документом будет сделана проводка по принятию к учету на счет 01 объекта основных средств.

Для этого же служит кнопка «Объем вложений во внеоборотные активы». При ее нажатии в реквизит «Первоначальная стоимость» выводится конечное сальдо по счету 08 по данному объекту. Именно счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» будет отражен в кредитовой части проводки и корреспондировать со счетом 01. Затем мы переходим к закладке

«Общие сведения» и вводим информацию, касающуюся вида или группы основных средств, с указанием места эксплуатации, ответственного лица, исходя из принятой на предприятии учетной политики указывается способ списания затрат, отражается необходимость и способ начисления амортизации для бухгалтерского и налогового учета.

На закладке «Бухгалтерский учет» указывают: для целей бухгалтерского учета; способ начисления амортизации; срок полезного использования; счет отнесения затрат по начисленной амортизации, выбрав его из плана счетов; объекты аналитики, относящиеся к счету затрат, у нас это выбранные из соответствующих справочников вид затрат и подразделение.

На закладке «Налоговый учет» указывают: срок полезного использования; амортизационную группу; методы начисления амортизации; специальный коэффициент; вид расхода; элемент расхода; объект, если это прямые расходы; устанавливается стоимость внеоборотных активов.

Таким образом, формируется акт приемки-передачи основных средств по форме № ОС-1. Все документы, посвященные этому разделу учета, хранятся в журнале «Учет ОС». Журнал находится в меню Журналы -> Учет ОС. Исключение составляет лишь регламентный документ «Начисление амортизации». Здесь находится информация о виде документов, хранящихся в журнале, сумме документа и об основном средстве, которое поступило или выбыло.

В бухгалтерии ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» затраты по приобретению основных средств рассматриваются как вложения во внеоборотные активы и отражаются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». В программе формируются различные документы. Кроме того поступающие основные средства подразделяются на те которые не требуют монтажа и могут быть введены в эксплуатацию сразу после поступления. Для таких объектов предусмотрен документ «Поступление ОС» с его помощью объект будет оприходован в качестве внеоборотных активов на счет 08. Если

основные средства перед вводом в эксплуатацию требуют дополнительных затрат по установке и наладки до рабочего состояния, то они принимаются к учету в качестве оборудования к установке в этом случае оформляют документ «Поступление оборудования», который предназначен для оприходования оборудования, на счет 07.

При приеме основных средств в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» в зависимости от назначения, состава и количества принимаемых объектов используются:

- акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1), который применяется для отдельного объекта основных средств, не относящегося к зданию и сооружению (Приложение 5);
- акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма № ОС-1а), который применяется только для зданий и сооружений;
- акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-16), который применяется для групп объектов основных средств, не относящихся к зданиям и сооружениям.

К актам прилагается техническая документация на основные средства.

После оформления акты с приложенной документацией передаются в бухгалтерию.

Основные средства отражаются в аналитическом учете по первоначальной стоимости. Поступление основных средств оформляется актом приемки-передачи основных средств по форме № ОС-1, на основании которой, а также на основании технической документации заполняется инвентарная карточка на объект.

В учете затраты по приобретению основных средств рассматриваются как вложения во внеоборотные активы с отражением сначала на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» на разных субсчетах в зависимости от вида основных средств и способа поступления. Учет наличия и движения собственных основных средств организации осуществляется на активном счете 01 «Основные средства».

В ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» при поступлении основных средств составляются следующие бухгалтерские записи:

Дебет 08 Кредит 60 - отражена стоимость строительно-монтажных работ, выполненных подрядной организацией;

Дебет 08 Кредит 60, 76 - отражена стоимость приобретенного объекта основных средств;

Дебет 08 Кредит 60, 76 - отражены затраты, связанные с доставкой объекта основных средств;

Дебет 08 Кредит 10, 70, 69, 23 и др. - отражены расходы по доставке основных средств, выполненной силами организации;

Дебет 08 Кредит 75-1 - отражена стоимость основных средств, поступивших от учредителей в счет вклада в уставный капитал;

Дебет 01 Кредит 08 - принят к учету объект основных средств.

Рассмотрим поступление основных средств за счет собственных источников по договору купли-продажи в собственность на примере поступления объекта основных средств.

Так в августе 2015 г. на основании договора купли-продажи, товарной накладной, счет - фактуры, акта приема-передачи ОС-1 поступил объект основных средств зерноуборочный комбайн «TUKANO 450» .

Бухгалтером были сделаны следующие проводки:

Дебет 08.4 Кредит 60.1 - 9 779 455,00 руб. - оприходовано основное средство на балансе организации (без НДС);

Дебет 01.1 Кредит 08.4 - 9 779 455,00 руб. – объект зачислен в состав основных средств организации.

Принятый к учету объект основных средств учитывают в инвентарной карточке.

В сельскохозяйственных предприятиях специализирующихся на животноводстве особую группу основных средств составляют животные продуктивного стада и рабочий скот. Пополнение данной группы основных средств осуществляется за счет молодняка выращенного в хозяйстве. Однако

в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» занимаются выращиванием животных на откорме и такие категории основных средств как продуктивный и рабочий скот отсутствуют.

Так как сельскохозяйственным предприятиям достаточно сложно приобретать новые дорогостоящие объекты основных средств, то они практикуют приобретение таких объектов по лизингу. При заключении договора финансовой аренды (лизинг) предприятие в последующем может выкупить данный объект основных средств.

Рассмотрим пример приобретения основного средства по договору финансовой аренды (лизинг).

В ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» приобрело по договору лизинга, с последующим выкупом основное средство трактор колесный.

Бухгалтер ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» сделал в бухгалтерском учете такие проводки:

Дебет 08 Кредит 60 «Прочие расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - отражена задолженность перед лизингодателем по договору лизинга (без НДС);

Дебет 01 Кредит 08 - объект, принят к учету в составе основных средств;

Дебет 60 Кредит 51 - перечислен ежемесячный лизинговый платеж, на основании графика платежей, который является неотъемлемой частью договора лизинга;

Дебет 60 Кредит 60 - начислен ежемесячный лизинговый платеж в бухгалтерском учете на основании графика ежемесячных платежей.

Учет основных средств бухгалтерия ведет пообъектно. Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

Для организации бухгалтерского учета и обеспечения сохранности основных средств каждому инвентарному объекту при его принятии к бухгалтерскому учету присваивается инвентарный номер.

В тех случаях, когда инвентарный объект имеет несколько частей с

разным сроком полезного использования, которые учитываются как отдельные инвентарные объекты, каждой части присваивается отдельный инвентарный номер. Если по объекту, состоящему из нескольких частей, установлен общий срок полезного использования, такой объект числится за одним инвентарным номером.

Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период его нахождения в данной организации.

Для учета наличия объектов основных средств, а также для учета операций по их перемещению внутри организации бухгалтерия открывает:

- на каждый объект - инвентарную карточку учета объекта основных средств;
- на группу объектов - инвентарную карточку группового учета объектов основных средств.

Записи в инвентарных карточках делают на основании актов о приеме-передаче объектов основных средств и сопроводительных документов.

Инвентарные карточки составляются в одном экземпляре и находятся в бухгалтерии, они являются регистрами аналитического учета по основным средствам.

Для оформления и учета перемещения объектов основных средств из одного структурного подразделения в другой применяется накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств. Накладная выписывается передающей стороной в трех экземплярах. Один экземпляр передается в бухгалтерию, второй остается у лица, ответственного за сохранность основных средств, третий экземпляр передается получателю.

Сведения о перемещении основных средств вносятся в инвентарные карточки учета объектов основных средств, которые передают в картотеку другого подразделения.

В том случае, если объект основных средств, ранее использовавшийся у другой организации, имеет стоимость не более 100 000руб., комиссия по вводу основных средств в эксплуатацию выносит решение о включении его в

состав основных средств или в состав материальных запасов, исходя из технических характеристик данного объекта, степени его износа, других ограничений использования данного объекта.

### 3.2 Учет начисления амортизации основных средств

В учетной политике «АГРО-Фирма Кутеминская» установлено, что резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств не создается. Затраты на ремонт основных средств включаются в себестоимость отчетного периода, в котором были произведены ремонтные работы. Переоценку основных средств Общество так же не производит.

На основании пункта 18 ПБУ 6/01 амортизация по всем объектам основных средств в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» начисляется линейным способом. Линейный способ начисления амортизации по основным средствам применяется в бухгалтерском и налоговом учете.

Амортизационная премия в отношении объектов основных средств не применяется.

По приобретаемым объектам основных средств сроки полезного использования определяются решением постоянно действующей комиссией по вводу основных средств в эксплуатацию, утвержденной приказом Директора. Конкретные сроки полезного использования по вновь вводимому объекту основных средств определяются исходя из:

- технических характеристик объекта основных средств;
- ожидаемой производительности или мощности;
- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации; естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- других ограничений использования этого объекта.

Срок полезного использования объектов основных средств, ранее использовавшихся у другой организации, устанавливается Обществом

самостоятельно с учетом требований техники безопасности, ожидаемой производительности или мощности и других факторов.

Рассмотрим порядок начисления амортизации по объекту основных средств на примере приобретенного ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» зерноуборочного комбайна «TUKANO 450» в августе 2015 года.

На данный объект установлен срок полезного использования 8 лет. Способ начисления амортизации применяемый ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» линейный. Первоначальная стоимость объекта 9779455,00 руб.

Годовая норма амортизации составит  $100\% : 8 \text{ лет} = 12,5\%$ .

Ежемесячная норма амортизации составит  $12,5\% : 12 \text{ мес.} = 1,0417\%$ .

Ежемесячная сумма амортизации составит:

$9779455,00 \text{ руб.} \times 1,0417\% = 101869,32 \text{ руб.}$

Данная сумма ежемесячно будет относиться на затраты производства в растениеводстве.

Для учета амортизации основных средств в плане счетов ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» предусмотрен пассивный счет 02 «Амортизация основных средств».

Дебет 20 Кредит 02 - начислена амортизация по основным средствам производственного назначения;

Дебет 26 Кредит 02 - начислена амортизация по основным средствам общехозяйственного назначения;

Дебет 97 Кредит 02 - начислена амортизация по основным средствам, используемым при выполнении работ, затраты на которые учитываются как расходы будущих периодов;

Дебет 02 Кредит 01, субсчет «Выбытие основных средств» - списана амортизация по выбывшему объекту основных средств на уменьшение его первоначальной стоимости.

Документ «Начисление амортизации и погашение стоимости» (Приложение 11) это так называемый регламентный документ, работать с которым нужно один раз в месяц, начисляя с его помощью амортизацию за

отчетный период. Документ является универсальным, так как он начисляет амортизацию и формирует соответствующие проводки не только по основным средствам, но и по нематериальным активам, по основным средствам и нематериальным активам по налоговому учету, а также списание расходов НИОКР и погашение стоимости спецодежды и спецоснастки. Отметим, что на правильное начисление амортизации влияет полнота и правильность заполнения свойств основного средства, касающихся начисления амортизации.

Документ расположен в меню Документы -> Регламентные -> Начисление амортизации.

Для начисления ежемесячной амортизации необходимо ввести дату операции, как правило, это последняя календарная дата месяца. В программе выбирают аналитические счета основных средств, для которых будет начисляться амортизация. Начислить ее можно, нажав кнопку ОК, тогда документ будет сохранен, проведен и закрыт, или же нажав кнопку «Провести», тогда документ будет проведен, но не закрыт. При этом варианте можно начислив амортизацию, сразу посмотреть результаты операции. Отправив документ на печать, будет сформирован Отчет по основным средствам, который содержит информацию о суммах начисленной амортизации в разрезе групп и объектов основных средств.

Для каждого объекта основных средств, на которые должна начисляться амортизация, программой формируются проводка, которая отражает сумму начисленной амортизации в соответствии с принятым в целях бухгалтерского учета способом её начисления. При этом сумма начисленной амортизации относится на соответствующий счет затрат на производства или издержек обращения.

Списание сумм начисленной амортизации происходит в момент выбытия объекта основных средств.

Объекты основных средств в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» списывают с учета по различным причинам. В основном это связано с

наступлением полного износа или в результате досрочного списания в связи с экономической нецелесообразностью восстановления объекта. В отдельных случаях хозяйство может реализовать свои объекты основных средств. Рассмотрим отражение на счетах ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» операций по выбытию основных средств.

Для определения целесообразности или непригодности основных средств к дальнейшему использованию, невозможности или неэффективности их восстановления, а также для оформления необходимой документации на списание объектов в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» приказом ее руководителя создана комиссия.

Для оформления списания основных средств комиссия использует следующие документы:

- акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) - для объекта основных средств;
- акт о списании автотранспортных средств - для автотранспортных средств.

Данные акты составляются в двух экземплярах, подписываются членами комиссии, утверждаются директором. Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй остается у материально-ответственного лица, за которым числится объект основных средств, и служит основанием для сдачи на склад и реализации ценностей и металлолома, оставшихся в результате списания. Данные результатов списания вносятся в инвентарную карточку учета основных средств.

Выбытие основных средств отражается с использованием активно-пассивного счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Сначала рассмотрим выбытие основных средств на примере продажи.

Если списание объекта основных средств производится в результате его продажи, то выручка от продажи принимается к бухгалтерскому учету в качестве прочих доходов в сумме, согласованной сторонами в договоре.

ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» продает принадлежащий ему

объект основных средств.

Бухгалтер ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» сделал следующие проводки:

Дебет 62 Кредит 91.01 - отражена задолженность покупателя;

Дебет 51 Кредит 62 - поступили деньги от покупателя;

Дебет 01 субсчет «Выбытие основных средств» Кредит 01 - списана первоначальная стоимость объекта;

Дебет 02 Кредит 01 субсчет «Выбытие основных средств» - списана сумма начисленной амортизации;

Дебет 91.02 Кредит 01 субсчет «Выбытие основных средств» - списана остаточная стоимость автомобиля;

В конце месяца бухгалтер ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» сделал проводку:

Дебет 91.09 Кредит 99 - отражена прибыль от продажи объекта.

Выбытие пришедшего в негодность объекта основных средств оформляют актом о списании.

Бухгалтер ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» сделал следующие проводки по списанию объекта:

Дебет 01 Кредит 01 – списана первоначальная стоимость объекта основных средств;

Дебет 02 Кредит 01 – списана сумма начисленной амортизации;

Дебет 91.2 Кредит 01 – списана остаточная стоимость объекта основных средств.

Если из строя вышло сразу несколько предметов, составляется общий акт.

При ликвидации автотранспорта заполняют специальный акт о списании автотранспортных средств.

При продаже или безвозмездной передаче основного средства, акт о списании оформлять не надо. В этом случае объекты выбывают на основании акта о приеме-передаче.

В ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» использование автоматизированной формы учета позволяет получать выходную информацию по основным средствам в виде оборотов счетов 08, 01, 02, анализа счетов 08, 01, 02, оборотно-сальдовых ведомостей. Регистрами аналитического учета выступают оборотно-сальдовая ведомость по счетам 08, 01, 02, анализ субконто, обороты между субконто, карточка субконто, карточка счетов 08, 01, 02.

Таким образом, к основным средствам в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» относятся средства труда и другое имущество стоимостью свыше 100 000 рублей за единицу на дату приобретения и сроком полезного использования более 1 года. Объекты основных средств стоимостью не более 100 000 рублей включительно, а также приобретенные издания (книги, брошюры, журналы и т.п.) учитываются в бухгалтерском учете в составе материально-производственных запасов и списываются в материальные расходы по мере их отпуска в производство или эксплуатацию без начисления амортизации. Начисление амортизации объектов основных средств производится линейным способом. Понижающие или повышающие коэффициенты к действующим нормам амортизационных отчислений основных средств не применяются. Учетной политикой установлено, что переоценка основных средств в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» не проводится.

### 3.3 Совершенствование учета и контроля начисления амортизации основных средств

Анализ современного состояния ведения учета в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» показал, что на предприятии есть ряд недостатков в организации учетной работы.

В-первую очередь составление учетной политики носит формальный характер, поэтому руководству следует уделить внимание ежегодному

пересмотру и утверждению учетной политики в целях актуализации ее положений.

Во-вторых, осуществлять постоянный контроль за совершаемыми хозяйственными операциями с целью своевременности и полноты отражения операций на счетах бухгалтерского учета. Особое внимание следует уделять операция по отражению движения основных средств и начислению по ним амортизации. При этом руководству ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» следует осуществлять контроль для недопущения типичных нарушений возникающих при ведении бухгалтерского учета основных средств и начислении амортизации:

- необоснованное применение норм амортизации в результате неправильной группировки основных средств по амортизационным группам.

- применение амортизации в отношении не амортизируемого имущества.

- начисление амортизации по основным средствам не принятым к учету в связи с отсутствием надлежаще оформленных документов.

- начисление амортизации при полном погашении первоначальной стоимости и окончании срока полезного использования.

- не приостановка начисления амортизации при переводе основных средств на консервацию на срок более трех месяцев и реконструкцию, модернизацию на срок более года.

- использование повышающих коэффициентов амортизации без документального подтверждения их работы в агрессивной среде или с увеличением времени эксплуатации за счет повышенной сменности.

На наш взгляд целесообразно для осуществления контроля использовать в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» программу «ЭкспрессАудит:ПРОФ». Данная программа предназначена для проведения внутреннего и внешнего аудита финансово-хозяйственной деятельности предприятий и будет полезная для применения службой внутреннего контроля на изучаемом предприятии.

Изучив порядок начисления амортизации по основным средствам в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» мы предлагаем в целях совершенствования рассмотреть возможность вместо применяемого линейного способа начисления амортизации использовать способ уменьшаемого остатка.

Проанализируем плюсы и минусы каждого из способов на конкретном примере. Рассмотрим вопрос выбора способа начисления амортизации, предусмотренных ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Приобретенный в августе 2015 года ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» зерноуборочного комбайна «TUKANO 450» имеет первоначальную стоимость равную 9779455,00 руб., поступивший объект основных средств относится к пятой амортизационной группе исходя из данной классификации срок полезного использования установлен – 8 лет.

При линейном способе амортизация начисляется равными долями в течение всего срока работы оборудования (или других ОС) до полного перенесения их стоимости на счета затрат.

Расчет ежемесячной амортизации ОС производится по следующей формуле:

$$A = C_{\text{перв}} * N_a / (100\% * 12), \quad (3.1)$$

где  $A$  - сумма амортизации за месяц, руб.;

$C_{\text{перв}}$  - первоначальная стоимость объекта, руб.;

$N_a$  - годовая норма амортизации в процентах, %.

Достоинства линейного метода начисления амортизации — равномерность поступлений отчислений в амортизационный фонд, стабильность и пропорциональность в отнесении на себестоимость выпускаемой продукции, простота и высокая точность расчетов.

Способ начисления амортизации, применяемый ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» линейный. Первоначальная стоимость объекта 9779455,00 руб.

При используемом в организации линейном способе начисления

амортизации годовая норма амортизации составит 12,5% ( $100\% : 8 \text{ лет} = 12,5\%$ ).

Ежегодная сумма амортизационных отчислений составит 1222431,88руб. ( $9779455,00 \text{ руб.} \times 12,5\% = 1222431,88\text{руб.}$ )

Ежемесячная норма амортизации составит 1,0417% ( $12,5\% : 12 \text{ мес.} = 1,0417\%$ ).

Ежемесячная сумма амортизации составит 101869,32руб. ( $9779455,00 \text{ руб.} \times 1,0417\% = 101869,32\text{руб.}$ )

Начисление амортизации в течение восьми лет можно отразить следующим образом.

Таблица 3.1 – Расчет амортизационных начислений в течение восьми лет линейным методом, руб.

Период	Первоначальная стоимость	Годовая сумма амортизации	Накопленная сумма амортизации	Остаточная стоимость
Конец 1-го года	9779455,00	1222431,88	1222431,88	8557023,16
Конец 2-го года	9779455,00	1222431,88	2444863,76	7334591,28
Конец 3-го года	9779455,00	1222431,88	3667295,64	6112159,40
Конец 4-го года	9779455,00	1222431,88	4889727,52	4889727,52
Конец 5-го года	9779455,00	1222431,88	6112159,40	3667295,64
Конец 6-го года	9779455,00	1222431,88	7334591,28	2444863,76
Конец 7-го года	9779455,00	1222431,88	8557023,16	1222431,88
Конец 8-го года	9779455,00	1222431,88	9779455,00	0

На основании проведенных расчетов, можно сделать вывод что:

- в течение всех 8 лет амортизационные отчисления одинаковы;
- накопленная амортизация увеличивается равномерно;
- остаточная стоимость равномерно уменьшается.

Несомненным преимуществом данного метода является его простота. Затраты на основные средства списываются на протяжении всего времени эксплуатации равными частями. Расчёт производится элементарно: достаточно знать первоначальную стоимость имущества и один раз

вычислить коэффициент амортизации, исходя из срока службы объекта.

Линейная амортизация реализует «упрощённый» подход к износу имущества. Он подразумевает, что физическое состояние основных средств ухудшается равномерно, с момента введения в работу и до полного погашения стоимости. Сезонность и интенсивность использования объектов, которая присуща отрасли растениеводства, при этом не учитываются.

Такой подход наиболее оправдан в учёте износа зданий и других стационарных сооружений. Безусловно, влияние факторов внешней среды и режима эксплуатации имущества нельзя сбрасывать со счетов, однако точно установить фактический процент изнашивания конкретного объекта зачастую бывает невозможно. Поэтому метод, при котором списание стоимости производится равномерно и постоянными суммами, для многих организаций представляется самым удобным.

В случае с производственным оборудованием и прочими группами активно используемых основных средств условия эксплуатации накладывают значительный отпечаток на степень износа. Со временем их производительность снижается, существенно возрастают затраты на ремонт и техническое обслуживание, которые уже нельзя списать в отчётном периоде за счёт увеличения амортизации – этого линейный метод не предусматривает. Если предприятию важно, чтобы большая часть стоимости оборудования погасалась в первые годы его работы, стоит обратить внимание на нелинейные способы начисления, когда возможна ускоренная амортизация или привязка амортизационных отчислений к объёмам произведённой продукции.

Равномерное начисление амортизации не обеспечивает концентрацию ресурсов, необходимую для быстрой замены оборудования, подверженного активному влиянию морального износа. Стимулирующая роль амортизации существенно возрастает с применением методов ускоренной амортизации.

Ускоренная амортизация – начисление износа основного средства с применением к норме амортизационных отчислений повышающего

коэффициента.

Ускоренная амортизация позволяет ускорить списание имущества на себестоимость продукции, тем самым, уменьшая налогооблагаемую базу налога на прибыль организации. В практике разных стран этот метод рассматривается как способ для скорейшего обновления основных фондов и как механизм снижения инфляционных потерь. К преимуществам метода ускоренной амортизации можно отнести быстрое возмещение значительной части затрат, выигрыш за счет фактора времени.

Однако политика ускоренной амортизации ведет к завышению себестоимости и, следовательно, к завышению цены реализации произведенной продукции. В связи с этим, практика применения ускоренной амортизации в России пока незначительна. Более широко ускоренная амортизация до последнего времени применялась в практике хозяйствования малых предприятий. В настоящее время ускоренная амортизация регламентируется пунктом 7 статьи 259 Налогового Кодекса РФ.

В отношении амортизируемых основных средств, используемых для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности, к основной норме амортизации налогоплательщик вправе применять специальный коэффициент, но не выше 2.

Для амортизируемых основных средств, которые являются предметом договора финансовой аренды (договора лизинга), к основной норме амортизации налогоплательщик, у которого данное основное средство должно учитываться в соответствии с условиями договора финансовой аренды (договора лизинга), вправе применять специальный коэффициент, но не выше 3.

Данные положения не распространяются на основные средства, относящиеся к первой, второй и третьей амортизационным группам, в случае, если амортизация по данным основным средствам начисляется нелинейным методом.

Кроме того, согласно п.19 ПБУ 6/01 при использовании способа

уменьшаемого остатка организация имеет право применять коэффициент ускорения, установленный в соответствии с законодательством РФ. Субъекты малого предпринимательства вправе принять ускоренную амортизацию с отнесением затрат на издержки производства в размере, в два раза превышающем нормы, установленные для соответствующих видов производственных фондов.

Расчет амортизационных отчислений по способу уменьшаемого остатка заключается в определении амортизации исходя из остаточной (а не первоначальной) стоимости объекта. Это способ ускоренной амортизации основных средств. Списываемая на себестоимость величина амортизации за год уменьшается по мере эксплуатации.

$$A_i = (Ц_i - A_{i-1}) \times H_a \quad (3.2)$$

где  $Ц_i$ -остаточная стоимость объекта ОС на начало  $i$ -го года;

$A_i$  -сумма амортизационных отчислений в  $i$ -м году;

$H_a$ -норма амортизации.

При методе уменьшаемого остатка норма амортизации для зерноуборочного комбайна будет равна 25% (2 x 12,5%). Эта фиксированная ставка в 25% относится к остаточной стоимости в конце каждого года. Расчеты, раскрывающие данный метод, представлены в таблице 3.2.

Как видно из таблицы, твердая норма амортизации всегда применялась к остаточной стоимости предыдущего года. Проведенный расчет наглядно показал, что сумма амортизации уменьшается из года в год. Однако часть первоначальной стоимости объекта остается недоамортизированной по истечении всего срока, т.е. данный метод не гарантирует полного списания стоимости: ежегодный размер амортизации снижается, и она растягивается на много лет.

Таблица 3.2 – Расчет амортизационных начислений способом уменьшаемого остатка, руб.

Период	Первоначальная стоимость	Годовая сумма амортизации		Накопленная сумма амортизации	Остаточная стоимость
Конец 1-го года	9779455,00	$(25 \% \times 9779455,00) =$	2444863,75	2444863,75	7334591,25
Конец 2-го года	9779455,00	$(25 \% \times 7334591,25) =$	1833647,81	4278511,56	5500943,44
Конец 3-го года	9779455,00	$(25 \% \times 5500943,44) =$	1375235,86	5653747,42	4125707,58
Конец 4-го года	9779455,00	$(25 \% \times 4125707,58) =$	1031426,90	6685174,32	3094280,68
Конец 5-го года	9779455,00	$(25 \% \times 3094280,68) =$	773570,17	7458744,49	2320710,51
Конец 6-го года	9779455,00	$(25 \% \times 2320710,51) =$	580177,63	8038922,12	1740532,88
Конец 7-го года	9779455,00	$(25 \% \times 1740532,88) =$	435133,22	8474055,34	1305399,66
Конец 8-го года	9779455,00	$(25 \% \times 1305399,66) =$	326349,92	8800405,23	979049,74

Для сравнительного анализа полученные при расчетах суммы амортизационных начислений представим в общей таблице 3.3.

Таблица 3.3 – Суммы амортизационных начислений, рассчитанные различными способами, руб.

Год эксплуатации	Сумма амортизации, исчисленная	
	Линейным способом	Способом уменьшаемого остатка
1-ый год	1222431,88	2444863,75
2-ый год	1222431,88	1833647,81
3-ый год	1222431,88	1375235,86
4-ый год	1222431,88	1031426,90
5-ый год	1222431,88	773570,17
6-ый год	1222431,88	580177,63
7-ый год	1222431,88	435133,22
8-ый год	1222431,88	326349,92

При использовании способа уменьшаемого остатка с течением времени сумма амортизационных отчислений уменьшается. Это соответствует экономическому смыслу использования основного средства, поскольку

обычно со временем оно устаревает и его полезность уменьшается.

Расчеты подтверждают, что для минимизации платежей по налогу на имущество способ уменьшаемого остатка является самым выгодным при любых сроках полезного использования объекта. По сравнению с линейным способом общая сумма начисленного налога будет меньше в 1,5 раза при длительных сроках использования объекта и почти в 3 раза при сроках менее пяти лет. Экономия на налоге на имущество достигается за счет максимального снижения остаточной стоимости основных средств в пределах возможностей, предоставляемых законодательством. Выбор параметров амортизации основных средств должен быть тщательно согласован со стратегическими планами организации. Следует учитывать, что однажды установленные в бухгалтерском учете параметры амортизации основного средства не подлежат изменению.

Таким образом, при любом способе начисления амортизации общая сумма амортизационных начислений за весь срок полезного использования объекта равна амортизируемой стоимости основных средств. Вместе с тем, сумма ежегодной амортизации существенно различается в зависимости от принятого способа ее начисления. При грамотном выборе метода амортизации предприятие получит выгоду при налогообложении в первые годы службы (эксплуатации) основных средств, что немаловажно.

Возможность выбора обуславливает необходимость сравнительного анализа различных вариантов начисления амортизации, чтобы определить наиболее рациональный из них для каждого конкретного объекта, на каждом конкретном этапе его использования и общих экономических условий деятельности организаций.

## ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Основные средства формируют главную составляющую материально-технической базы организаций, и играют важную роль в осуществлении ведущих направлений их деятельности.

Основные средства переносят свою стоимость по мере их износа на производимую продукцию или услуги, с целью создания источника их возобновления. Через отнесение сумм начислений амортизации на себестоимость продукции, работ или услуг возмещаются затраты организации на приобретение объектов основных средств.

Вопросу амортизации отводят большое значение в бухгалтерском учете, налоговом учете, а так же в международных стандартах финансовой отчетности.

Главная цель нашей дипломной работы состояла в том, чтобы изучить порядок начисления амортизации основных средств и предложить пути совершенствования учета и контроля за расчетом амортизации основных средств в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ.

Организация бухгалтерского учета в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» осуществляется бухгалтерией под руководством главного бухгалтера.

Главный бухгалтер предприятия формирует учетную политику в целях бухгалтерского и налогового учета. Бухгалтерский учет ведется по программе «1-С:Бухгалтерия 7».

Учет основных средств и капитальных вложений, связанных с приобретением данных активов в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» осуществляется в соответствии с учетной политикой принятой в организации.

Контроль принятия объектов основных средств на баланс в организации осуществляется документальным оформлением. Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной

стоимости. Специального отдела службы внутреннего контроля в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» нет, поэтому контроль осуществляют сами работники бухгалтерии, проверяя правильность заполнения документов, поступающих из производственных подразделений, своевременность их поступления, заполнение всех необходимых реквизитов. Также на предприятии существует такая форма контроля, как инвентаризация. Но часто она проводится несвоевременно и с нарушениями.

Учет начисления амортизации в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). В организации используется линейный способ начисления амортизации.

Анализ современного состояния ведения учета в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» Черемшанского района РТ показал, что на предприятии есть ряд недостатков в организации учетной работы.

В-первую очередь составление учетной политики носит формальный характер, поэтому руководству следует уделить внимание ежегодному пересмотру и утверждению учетной политики в целях актуализации ее положений.

Во-вторых, осуществлять постоянный контроль за совершаемыми хозяйственными операциями с целью своевременности и полноты отражения операций на счетах бухгалтерского учета. Особое внимание следует уделять операция по отражению движения основных средств и начислению по ним амортизации. При этом руководству ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» следует осуществлять контроль для недопущения типичных нарушений возникающих при ведении бухгалтерского учета основных средств и начислении амортизации:

- необоснованное применение норм амортизации в результате неправильной группировки основных средств по амортизационным группам.

- применение амортизации в отношении не амортизируемого имущества.

- начисление амортизации по основным средствам не принятым к учету в связи с отсутствием надлежаще оформленных документов.

- начисление амортизации при полном погашении первоначальной стоимости и окончании срока полезного использования.

- не приостановка начисления амортизации при переводе основных средств на консервацию на срок более трех месяцев и реконструкцию, модернизацию на срок более года.

- использование повышающих коэффициентов амортизации без документального подтверждения их работы в агрессивной среде или с увеличением времени эксплуатации за счет повышенной сменности.

На наш взгляд целесообразно для осуществления контроля использовать в организации программу «ЭкспрессАудит:ПРОФ».

Изучив порядок начисления амортизации по основным средствам в ООО «АГРО-Фирма Кутеминская» мы предлагаем в целях совершенствования рассмотреть возможность вместо применяемого линейного способа начисления амортизации использовать способ уменьшаемого остатка.

Проанализировав положительные и отрицательные стороны каждого из способов на конкретном примере мы пришли к выводу, что:

- линейный способ начисления амортизации имеет ряд особенностей: в течение всех лет использования объекта амортизационные отчисления одинаковы; накопленная амортизация увеличивается равномерно; остаточная стоимость равномерно уменьшается. Несомненным преимуществом данного метода является его простота. Затраты на основные средства списываются на протяжении всего времени эксплуатации равными частями.

- при использовании способа уменьшаемого остатка с течением времени сумма амортизационных отчислений уменьшается. Это соответствует экономическому смыслу использования основного средства, поскольку обычно со временем оно устаревает и его полезность уменьшается.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс РФ. Части 1 и 2.
2. Налоговый кодекс РФ. Части 1 и 2.
3. О бухгалтерском учете: Федеральный закон РФ № 402-ФЗ. от 06.12.11.
4. Об аудиторской деятельности: Федеральный закон РФ от 30.12.2008 № 307-ФЗ. [Электронный ресурс]. – М., [2014]. – Режим доступа: Информационно-правовая справочная система «Консультант Плюс».
5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. №106н
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/08). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 24.11 2008г № 116н.
8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организаций» (ПБУ 4/99), утверждено приказом МФ РФ от 06.07.1999 г. № 43н.
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утверждено приказом МФ РФ от 09.06.2001 г. № 44н.
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утверждено приказом МФ РФ от 30.03.2001 г. № 26н.
11. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98), утверждено приказом МФ РФ от 25.11.1998 г. № 56н.
12. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утверждено приказом МФ РФ от 06.05.1999 г. № 32н (с

- изменениями и дополнениями, внесенными приказами МФ РФ от 30.12.1999 г. № 107н и от 30.03.2001 г. № 27н).
13. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утверждено приказом МФ РФ от 06.05.1999 г. № 33н (с изменениями и дополнениями, внесенными приказами МФ РФ от 30.12.1999 г. № 107н и от 30.03.2001 г. № 27н).
  14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/07), утверждено приказом МФ РФ от 27.12.2007 г. № 153н.
  15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/08). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008 г. № 107н.
  16. Приказ Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 02.07.2010 г. № 66н. (в ред. Приказа Минфина РФ № 124н от 05.10.2011 г.)
  17. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств в сельскохозяйственных организациях, утверждены приказом Минсельхоза РФ от 19.06.2002 г. № 559.
  18. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях, утверждены приказом Минсельхоза РФ от 31.01.2003 г. № 26.
  19. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях, утверждены приказом Минсельхоза РФ от 31.01.2003 г. №28.
  20. Методические рекомендации по применению Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций, утвержден приказом Минсельхоза РФ от 13.06.2001 г. № 654.

21. О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утверждено постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 №1 (ред. от 28.04.2018).
22. Общероссийский классификатор основных фондов: [Утвержден постановлением Государственного комитета РФ по стандартизации, метрологии и сертификации от 26 декабря 1994г. № 359, в ред. Изменения 1/98, утв. Госстандартом РФ 14.04.98].
23. Бурсулая Т. Д. Ремонт и реконструкция: учет и налогообложение. / Т. Д. Бурсулая // Бухгалтерский учет. – 2017.-№3.-с.39-48.
24. Гупалова Т.Н. Учет амортизации основных средств организациями АПК./ Т.Н. Гупалова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2016.-№6.-с.11-15.
25. Верещагин С.А. Продажа основных средств. / С.А. Верещагин // Бухгалтерский учет. – 2018.-№5.-с.53-58.
26. Журко В.Ф., Бобошко Н.М. Способы проверки хозяйственных операций. / В.Ф. Журко, Н.М. Бобошко // Бухгалтерский учет. – 2016.-№7.-с.93-95.
27. Карзаева Н.Н. Цели функционирования системы внутреннего контроля организаций АПК / Н.Н. Карзаева // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2017.-№2.-с.38-43.
28. Керимов В.Э. Бухгалтерский учет [Электронный ресурс]: учебник для бакалавров/ Керимов В.Э. - Электрон. текстовые данные. - М.: Дашков и К, 2015. - 583 с. - Режим доступа: [http://www.iprbookshop.ru/24744.-ЭБС «IPRbooks»](http://www.iprbookshop.ru/24744.-ЭБС«IPRbooks»)
29. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.П. Кондраков. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 681 с.
30. Круглова В.Ю. Подготовка к аудиторской проверке. / В.Ю. Круглова // Бухгалтерский учет. – 2016.-№12.-с.91-101.
31. Медведев А. Н. Амортизация до перехода права собственности. / А. Н. Медведев // Бухгалтерский учет. – 2017.-№1.-с.54-59.

32. Миславская Н.А. Бухгалтерский учет [Электронный ресурс]: учебник/ Миславская Н.А., Поленова С.Н.- Электрон. текстовые данные. - М.: Дашков и К, 2014. - 591 с. - Режим доступа: <http://www.iprbookshop.ru/24776>. - ЭБС «IPRbooks»
33. Миляева И.А. Консервация основных средств. / И.А. Миляева // Бухгалтерский учет. – 2017.-№2.-с.47-54.
34. Николаев С.А. Списание основных средств. / С.А. Николаев // Бухгалтерский учет. – 2016.-№11.-с.33-38.
35. Карпова Л. И. Модернизация полностью амортизированных основных средств. / Л. И. Карпова // Бухгалтерский учет. - 2018. - № 1. - С.53 -59.
36. Остренко Е.В. Система внутреннего контроля как инструмент повышения достоверности финансовой отчетности / Е.В. Остренко // Бухгалтерский учет. - 2016. - № 1. - С.87 -91.
37. Пизенголец М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.1.Ч.1. Бухгалтерский финансовый учет. Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2001.
38. Рабинович А.М. Новая классификация основных средств. / А. М. Рабинович // Бухгалтерский учет. - 2017. - № 3. - С.120 -141.
39. Рабинович А.М. Амортизация модернизированных основных средств. / А. М. Рабинович // Бухгалтерский учет. - 2018. - № 2. - С.109 -120.
40. Савицкая Г.В. Анализ производственно-хозяйственной деятельности предприятий. / Г.В. Савицкая - М.: ИНФРА-М, 2011. - 368 с.
41. Сорокина Л. И. Переоценка основных средств. / Л. И. Сорокина // Бухгалтерский учет. – 2018.-№8.-с.35-39.
42. Хоружий Л.И., Постникова Д.Д. Об особенностях бухгалтерского учета сельскохозяйственными организациями основных средств, состоящих из несколько составных частей / Л.И. Хоружий, Д.Д. Постникова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015.-№3.-с.13-19.

43. Хосиев Б.Н., Боцоева К.А. Совершенствование информационной базы внутреннего контроля в системе управления сельскохозяйственным производством./ Б.Н. Хосиев, К.А. Боцоева // Бухучет в сельском хозяйстве.- 2016.-№9.-с.61-69.
44. <http://www.garant.ru> - справочно-правовая система «Гарант»
45. <http://www.consultant.ru> - Консультант-Плюс

## приложения