

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 бухгалтерский учет и аудит

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
_____ Клычова Г.С.
«24» мая 2019 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
Совершенствование бухгалтерского и налогового учета амортизации
основных средств на примере общества с ограниченной
ответственностью «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района
Республики Татарстан

Обучающийся:

Шайдуллина Зиля Фанисовна

Руководитель:
к.э.н., доцент

Низамутдинов Марат Мингалиевич

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 бухгалтерский учет и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ Клычова Г.С.
«07 декабря 2018 г.»

ЗАДАНИЕ

На выпускную квалификационную работу

Шайдуллины Зили Фанисовны

1. Тема работы: «Совершенствование бухгалтерского и налогового учета амортизации основных средств на примере общества с ограниченной ответственностью «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ»

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы 24.05.2019 г.

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, результаты личных наблюдений и разработок.

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: экономическая сущность, классификация и оценка основных средств; понятие амортизация и методы начисления в бухгалтерском и налоговом учете; международные стандарты финансового учета основных средств; характеристика природных и экономических условий производства; анализ финансового состояния предприятия; оценка организации бухгалтерского учета, системы внутреннего контроля и эффективности использования основных средств; бухгалтерский учет начисления амортизации основных средств; налоговый учет начисления амортизации основных средств; совершенствование бухгалтерского и налогового учета амортизации основных средств.

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания:

«7 декабря 2018 г.»

Руководитель

Низмамутдинов М.М.

Задание принял к исполнению

Шайдуллина З.Ф.

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	15.04.18	
1.1.Экономическая сущность, классификация и оценка основных средств		
1.2.Понятие амортизация и методы начисления в бухгалтерском и налоговом учете		
1.3.Международные стандарты финансового учета основных средств		
2.ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «АК БАРС ПЕСТРЕЦЫ» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.10.18	
2.1.Характеристика природных и экономических условий производства		
2.2.Анализ финансового состояния предприятия		
2.3.Оценка организации бухгалтерского учета, системы внутреннего контроля и эффективности использования основных средств		
3.СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ООО «АК БАРС ПЕСТРЕЦЫ» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.04.19	
3.1.Бухгалтерский учет начисления амортизации основных средств		
3.2.Налоговый учет начисления амортизации основных средств		
3.3.Совершенствование бухгалтерского и налогового учета амортизации основных средств		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.19	

Обучающийся

Шайдуллина З.Ф.

Руководитель

Низамутдинов М.М.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	7
1.1.Экономическая сущность, классификация и оценка основных средств ...	7
1.2.Понятие амортизация и методы начисления в бухгалтерском и налоговом учете	11
1.3.Международные стандарты финансового учета основных средств	17
2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «АК БАРС ПЕСТРЕЦЫ» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН.....	25
2.1. Характеристика природных и экономических условий производства ...	25
2.2. Анализ финансового состояния предприятия	35
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля	41
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ООО «АК БАРС ПЕСТРЕЦЫ» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	46
3.1. Бухгалтерский учет начисления амортизации основных средств	46
3.2. Налоговый учет начисления амортизации основных средств	52
3.3. Совершенствование бухгалтерского и налогового учета амортизации основных средств	60
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	69
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Одной из важнейших составных частей имущества предприятия являются его основные средства. Это одна из основ функционирования организации. Основные средства представляют собой средства труда, используемые в производстве продукции, либо для управленческих нужд в течение длительного периода времени (более года), сохраняющие свою натуральную форму[8]. Основные средства подвержены износу в процессе их эксплуатации. С целью избегания убытков и поддержания доходности фондов организацией делаются амортизационные отчисления, которые представляют собой денежные средства, предназначенные для возмещения износа капитала.

Актуальность выбранной темы данной работы связана, с тем, что основные средства играют большую роль в процессе труда, так как они в своей совокупности создают производственно - техническую базу и определяют производственную силу предприятия. Предприятия имеют право владения, пользования и распоряжения основными средствами: бескорыстно передавать или же продавать другим предприятиям, обменивать, сдавать в аренду, относящие ему здания, сооружения, оборудование, инвентарь, транспортные средства, утилизировать с баланса, если они изношены или морально устарели, независимо от того, что они полностью ли амортизованы или нет.

Учет амортизации основных средств является главной составной частью учета основных средств. Поэтому знание экономического содержания, указания и способов амортизации является необходимым для работников бухгалтерии, для руководителей предприятия, и конечно для работников финансовых, экономических отделов предприятия.

Амортизация основных средств для компании является элементом формирования остаточной стоимости основных средств и финансовым результатом деятельности. Эти два показателя раскрываются в отчетности и

формируют имущественное и финансовое положение компании. В балансе по строке 1150 основные средства отражаются по остаточной стоимости (первоначальная стоимость за вычетом начисленной амортизации). В составе основных средств учитывают земельные участки и объекты природопользования, потому что потребительские свойства у этих объектов со временем не изменяются, и амортизацию по ним не начисляют[2].

Бухгалтерский учет основных средств и амортизации регулируются ПБУ 6/01 «Учет основных средств», а налоговый учет амортизации приведен статьями Налогового кодекса 256,257,258,259 главы 25.

Целью данной работы является исследование теоретических и практических основ бухгалтерского и налогового учета на примере организации ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района Республики Татарстан.

Для выполнения этой цели, были поставлены следующие задачи:

- определить экономическую сущность, классификацию и оценку основных средств
- изучить особенности амортизации и методы ее начисления в бухгалтерском и налоговом учете
- рассмотреть международные стандарты финансового учета основных средств
- провести сравнительный анализ эффективности различных способов начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учета на примере ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района Республики Татарстан

1. ТЕОРИТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1 Экономическая сущность, классификация и оценка основных средств

Для производственной деятельности предприятиям необходимы основные средства (средства труда); они постоянно участвуют в производственном процессе, долями переносят свою стоимость на воспроизводимый продукт, при которой не меняют свою вещественно-натуральную форму.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудования, измерительные и регулирующие приборы и устройства, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие объекты. Основные средства уже долгое время участвуют в процессе производства, сохраняет при этом свою первоначальную форму, но, бывает так, что в процессе производства они понемногу начинают изнашиваться, перенося свою стоимость на вновь создаваемый продукт. В зависимости от стоимости и срока службы средств труда делятся на 2 группы: основные средства (внеоборотные) и средства, учитываемые в составе оборотных. Но при этом к основным средствам относят средства труда с определяемой правительством их стоимость за единицу и сроком службы более 1 года[51].

ПБУ 6/01 «Учет основных средств» раздела 1 в пункте 4 детально все расписано, какие именно объекты важно считать основными средствами. Требования эти самые простые и понятные:

- объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказания услуг, для управленческих нужд

предприятия, либо для представление организацией за плату во временное владение и пользование, или во временное пользование.

- объект предусмотрен для использования в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью 12 месяцев или простого операционного цикла, если он не превышает 12 месяцев.

- предприятие не предполагает последующую перепродажу данного объекта.

- объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем[52].

Классификация основных средств:

- в соответствии с отраслевой принадлежностью основные средства относящиеся к промышленности, сельскому хозяйству, строительству, здравоохранению и т.д.

- по функциональному назначению: средства основного вида деятельности (непринужденно участвуют в производстве, влияют с помощью рабочего или средств автоматики на предметы труда при изготовлении продукции выполненных работ или оказанных услуг или же возникают нужные условия для производственного процесса); возможных других отраслей, производящих товары и других отраслей, оказывающих услуг. Таким образом, средства основного вида деятельности по натуральному вещественному составу классифицируются по группам: здания, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудования, транспортные средства и другие виды основных средств.

- в зависимости от права собственности: объекты основных средств, относящихся предприятию на праве собственности и объекты основных средств, полученных организацией в аренду.

- по степени применения: действующие основные средства, находящиеся в запасе основных средств, бездействующие основные средства[33].

В бухгалтерском учете основные средства оценивается по первоначальной стоимости, которые состоят из фактических затрат на их

приобретение, сооружение и изготовление, которые включают расходы по доставке, монтажу и установке из процентов за кредит, уплату с пошлины и других расходов. В балансе предприятия они показываются по остаточной стоимости, включаемых в его валюту.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения, признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы[33].

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предполагающих исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Итак, стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, формируются исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей. Если невозможно установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, рассматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах получают аналогичные объекты основных средств. Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подходит изменению, кроме тех случаев, в которых установлены настоящим и иными положениями (стандартами) по бухгалтерскому учету[34].

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, позволяет в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств. Все это описано в ПБУ 6/01 «Учет основных средств» раздел 2.

На практике возникают ситуации, когда текущая балансовая стоимость перестает отвечать реально складывающейся экономической ситуации на рынке. В таком случае организация может воспользоваться своим правом на проведение переоценки имущества. В ходе переоценки балансовая оценка основного средства детально уточняется с учетом данных о рыночной стоимости затрат на приобретение или покупку объекта, соответствующего переоцениваемому[37].

В результате переоценки устанавливается восстановительная стоимость основных средств. Именно восстановительная сумма с этого же момента принимается, как их балансовая стоимость. Для определения суммы объекта в восстановительной оценке могут также применяться разные источники сведений, такие как:

- информация компаний-производителей идентичных объектов
- сведения об уровне цен, полученные в государственных организациях или специальных публичных источниках
- экспертная оценка независимыми специалистами
- следует понять, что в дальнейшем раньше переоцененные основные средства обязаны немедленно переоцениваться, чтобы по переоцениваемым объектам не появлялся существенных отличий по текущей восстановительной стоимости[29].

Для полноценного управления хозяйственными процессами огромную роль имеет экономическая информация о состоянии имущественного капитала. Одним из этих главных показателей является остаточная оценка имущества, определяющая разницу между балансовой (первоначальной или восстановительной) стоимостью основных средств и суммой амортизационных отчислений[29].

Таким образом, остаточная оценка объекта отражает ту часть стоимости основного средства, которая в данный момент еще не перенесена на производимый продукт.

По остаточной стоимости можно определить степень изношенности имущества и выявляют необходимость проведения его обновления. Фонды с нулевой остаточной стоимостью следует выводить из состава имущества, ввиду их экономической неэффективности.

В случае проведения этих реконструкций, модернизации, капитальных ремонтов, достройки основных фондов, происходит увеличение их остаточной стоимости в размере, рассчитываемом по суммам затрат на эти мероприятия[20].

1.2 Понятие амортизации и методы начисления в бухгалтерском и налоговом учете

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

Амортизация – это, если сказать другими словами, износ основных средств. Такая методика возмещения затрат, понесенный предприятием при покупке. Начисление амортизации выполняет осуществление в течение срока полезного использования основного средства.

Амортизационные отчисления – это денежное выражение стоимости износа основных средств и нематериальных активов. Они включаются в расходы предприятий, связанные с производством и реализацией продукции, и в их составе выручки от реализации продукции возвращаются на счет предприятия, становясь источником финансирования как простого, так и расширенного воспроизводства[18].

Амортизационные отчисления являются инструментом не только создания достоверной отчетности по имуществу, издержкам и финансовым результатам организации, но и организации бухгалтерского учета, а также мерилom эффективности управленческих мероприятий.

Соответственно, принцип рациональности состоит в том, что издержки на учет должны быть значимо ниже экономического эффекта от

бухгалтерской информации. Кроме того, предполагается, что этот порядок начисления амортизации в бухгалтерском учете должны быть максимально приближенным к порядку ее начисления в налоговом учете[18].

В соответствии с ПБУ 6/01 начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и конечно же, производится до полного погашения стоимости этого объекта, либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прерывается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта, либо списания этого объекта с бухгалтерского учета. В течение этого срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме тех случаев, когда перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев, а также в период восстановления объекта, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

В соответствии с ПБУ амортизация временно не начисляется в следующих трех случаях:

1. консервация объекта более, чем на три месяца
2. ремонт сроком свыше двенадцати месяцев
3. реконструкция сроком свыше двенадцати месяцев

Не начисляется амортизация по следующим объектам бухгалтерского учета основных средств:

- здания жилого фонда
- объекты внешнего благоустройства и подобные им
- многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста
- типографические издания, то есть книги, альбомы, брошюры
- фильмофонд и постановочные средства
- экспонаты животного мира
- земельные участки

- имущество некоммерческих организаций

Рассмотрим следующие начисления амортизации в бухгалтерском учете в соответствии с пунктом 18 ПБУ 6/01.

Начисление амортизации можно вести только теми способами, которые допускаются к применению. В Российской Федерации предусматриваются способы начисления амортизации основных средств, такие как:

- линейный способ
- способ уменьшаемого остатка
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции

Главное достоинство линейного способа – это его простота. Годовой размер амортизационных отчислений устанавливается исходя из первоначальной стоимости объекта и амортизационной нормы, рассчитанный по сроку полезного использования. При начислении амортизации этим методом применяют формулу:

$$A = (na * OSp(б)) / 100, \quad (1)$$

Где, А – годовая сумма амортизационных отчислений, руб.

на – годовая амортизационная норма, %

Осп(б) – первоначальная стоимость основных средств, руб.

Линейный способ начисления удобен для тех объектов, которые во всем периоде своего функционирования использованы в однотипном и равномерном объеме работ. В действительности такое встречается весьма очень редко, а функционирование оборудования к концу срока его службы очень отличается снижением качества.

Решением этой проблемы является механизм ускоренной амортизации. Ускоренная амортизация представляет собой метод более быстрого переноса стоимости на статьи затрат. Его применение позволяет ускорить внедрение новых, более эффективных объектов. В бухгалтерском учете ускоренная

амортизация рассматривается только в случае осуществления начисления амортизации способом уменьшения остатка[33].

Способ уменьшения остатка предполагает расчет годового размера отчислений по показателям остаточной стоимости на начало года, амортизационной нормы и коэффициента ускорения. Данный коэффициент не может принимать значение более трех. При начислении же амортизации этим методом используют формулу:

$$Ag = (OCo - Ag-1) * na * K \quad (2)$$

Где, Ag – годовая сумма отчислений в (g) году, руб.

OCo – остаточная стоимость объекта основных средств на начало отчетного года, руб.

Ag-1 – сумма отчислений в (g-1) году, руб.

Na – годовая амортизационная норма, %

K – ускоряющий коэффициент

Согласно ПБУ организации для начисления амортизации способом уменьшения остатка необходимо определить размер коэффициента ускорения и отразить его в приказе об учетной политике.

Следующий способ, это способ списания стоимости по сумме чисел лет срока эксплуатации (С.П.И.), основывается на том, что годовой размер отчислений считают по первоначальной стоимости и соотношению, в числителе которого число лет до конца С.П.И. объекта, а в знаменателе – это сумма чисел по годам. При начислении амортизации этим методом используют следующую формулу:

$$A = Oсп(б) * (Ti : Tч) \quad (3)$$

Где, A – годовая сумма амортизационных отчислений, руб.

Oсп(б) – первоначальная стоимость объекта основных средств, руб.

Ti – число лет, остающихся до конца эксплуатационного срока

Tч – сумма чисел лет эксплуатационного срока.

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) базируется на натуральном показателе объема продукции в отчётном

периоде и соотношении первоначальной стоимости и планируемого выпуска продукции за весь С.П.И. объекта. При начислении амортизации этим методом используют следующую формулу:

$$A = Q_i \cdot (O_{сп} : Q_n) \quad (4)$$

Где, А – годовая сумма амортизационных отчислений, руб.

Q_i – объем продукции (работ) в отчетном году, руб.

$O_{сп}$ – первоначальная стоимость на начало отчетного года, руб.

Q_n – предполагаемый объем продукции (работ) за весь С.П.И. объекта основных средств, руб.

Сам по себе способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) наиболее точно отражает реальность. Его использование дает большую точность отражения затрат на продукцию. Чем более интенсивнее задействовано оборудование, тем он больше размер начисленной амортизации. К моменту, когда физический износ объекта достигнет ста процентов, совокупные амортизационные отчисления по нему так же будут равны ста процентам от первоначальной стоимости объекта. И в то же время, как и остальные способы, производительный не может учесть моральный износ оборудования.

Значительным препятствием для его широкого применения является и резкий рост трудоемкости учетной работы. Представленные способы начисления амортизации применяются для целей бухгалтерского учета.

Кроме того, амортизация начисляется еще и для целей налогообложения, а налоговое законодательство предусматривает несколько иные способы учета износа.

НК РФ предполагает, что начисление амортизации для целей налогообложения ведется или линейным, или не линейным методом. При этом выбранным предприятием метод применяется ко всему имуществу организации.

При линейном методе размер начисленной амортизации за месяц считается как произведение первоначальной стоимости и нормы

амортизации, установленной для этого объекта. Расчет амортизационной нормы для каждого объекта производится по следующей формуле:

$$A_n = [1/s] * 100 \%, \quad (5)$$

Где, A_n – амортизационная норма, %

S – С.П.И. имущественного объекта, мес.

Итак, линейный метод в обязательном порядке применяется к зданиям, сооружениям и передаточным устройствам, включенным в 8-10 амортизационные группы, вне зависимости от того, какой метод принят в организации. Таким образом, так как кроме этих категорий основных средств в эти группы входят станочный парк, транспорт и другое оборудование, то по ним организация должна применять тот метод (линейный или не линейный), который утвержден приказом об учетной политике предприятия.

В отличие от линейного, рассчитываемого традиционным применением к каждому объекту, не линейный метод предполагает, что расчет ведется в целом по амортизационной группе. Это значит, что по каждой группе всегда исчисляется суммарный баланс на первое число месяца, для которого считается амортизация.

Суммарный баланс является единицей формулы и пересчитывается ежемесячно уменьшением на сумму начисленной в предыдущем месяце амортизации. Нужно помнить, что для имущества 8 – 10 групп существует исключение, следовательно, при исчислении суммарного баланса по этим группам, входящие в них подгруппы «Здания», «Сооружения» и «Передаточные устройства» следует исключить из расчета.

Рассмотрим размер начисленной амортизации, она считается как произведение суммарного баланса группы и нормы месячной амортизации. Формула расчета выглядит следующим образом:

$$A_g = (B_g * N) / 100, \quad (6)$$

Где, A_g – амортизация по группе за месяц, руб.

B_g – суммарный баланс по группе на 1 число месяца, руб.

N – норма амортизационных отчислений для группы (подгруппы).

В случае эксплуатации основных средств в особо трудных условиях и(или) при повышенной сменности, организация имеет право задействовать коэффициент повышения к амортизационной группе. Этот коэффициент не может быть более двух. Следует помнить, что с начала года запрещается применять повышающие коэффициенты по нескольким основаниям, кроме того, использование этих коэффициентов возможно только в отношении имущества, принятого на баланс.

Для ряда объектов, перечисленных в п.2 статьи 259юЗ, предприятие имеет право применить поправочный коэффициент к имуществу 1, 2, и 3 амортизационных групп, если начисление амортизации по ним ведется не линейным методом.

Так же законодательством рассмотрена возможность применения организацией норм, значение которых ниже установленных налоговым кодексом. Это устанавливается по каждому отдельному объекту основных средств с учетом особенностей хозяйственного процесса. Именно те объекты, в отношении которых применяются повышающие или понижающие коэффициенты, должны быть выделены в подгруппы в составе своих амортизационных групп. Порядок применения коэффициентов закрепляется в приказе об учетной политике организации для целей налогообложения[25].

1.3 Международный стандарт финансового учета основных средств

Международный стандарт финансового учета представляет собой учетную систему, функционирующую на международном уровне, и их особенностью является то, что они содержат одновременно и концептуальные основы составления отчетности, и особенно стандарты финансовой отчетности. Рекомендательный характер стандартов как более соответствует рыночной экономике: все предприятия, желающие установить международные экономические контакты, завладеть вниманием

пользователей «без границ», прекрасно осознают необходимость составления финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

Рассмотрим изложение основных понятий связанных с основными средствами в МСФО.

МСФО (IAS) 16 «Основные средства» является основным международным стандартом, регулирующим порядок учета основных средств. Также при изучении правил учета основных средств необходимо руководствоваться МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО (IAS) 17 «Аренда», МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам», МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Основные средства – это материальные активы, которые используются компанией для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям или для административных целей, предполагается использовать в течение более чем одного годового периода.

Объект основных средств должен признаваться в качестве актива, когда:

- с большой вероятностью можно утверждать, что компания получит связанные с активом будущие экономические выгоды
- себестоимость актива для организации может быть надежно оценена.

Первоначальное признание объектов основных средств осуществляется по фактической стоимости. Первоначальная стоимость – это сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов или справедливая стоимость другого переданного за него возмещения, на момент приобретения или сооружения актива. Структура первоначальной стоимости основных средств определяется способом приобретения объекта.

Первоначальная стоимость объектов, приобретаемых за плату, включает следующие элементы:

- покупную стоимость, в том числе пошлины и невозмещаемые налоги на покупку (за вычетом предоставленных торговых скидок)

- прямые затраты по доставке актива к месту назначения и приведению его в рабочее состояние (затраты на подготовку площадки, затраты на доставку и разгрузку, на установку, стоимость профессиональных услуг архитекторов, инженеров и т.п)

- предполагаемую стоимость разборки и удаления актива (затраты на демонтаж) и восстановление площадки, на которой он располагался (регулируется МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»)

Справедливая стоимость – это та сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами.

Компания согласно МСФО (IAS) 16 может выбрать одну из двух моделей учета последующей оценки:

- модель учета по первоначальной стоимости
- модель учета по переоцененной стоимости.

Важно отметить. Что МСФО (IAS) 16 допускает применение модели учета основных средств к отдельным группам основных средств.

Модель учета по первоначальной стоимости состоит в следующем: после первоначального признания объект основных средств учитывается по его первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения, признанных согласно МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Под убытком от обесценения понимается сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую стоимость; возмещаемая стоимость – наибольшая из двух величин: чистой цены продажи и ценности использования актива.

Модель учета по переоцененной стоимости предполагает, что после первоначального признания объект основных средств учитывается по переоцененной стоимости, являющейся его справедливой стоимостью на дату переоценки за вычетом амортизации и убытков от переоценки. Таким

образом, альтернативный подход предусматривает систематическую переоценку объектов основных средств до справедливой стоимости.

Переоценке подлежат не отдельные объекты основных средств, а вся группа, к которой относится объект. Переоценки должны проводиться на регулярной основе, так чтобы балансовая стоимость объекта существенно не отличалась от его справедливой стоимости на отчетную дату. Справедливой стоимостью объектов основных средств обычно является их рыночная стоимость. Такая оценка, нам известно, выполняется профессиональными оценщиками.

МСФО (IAS) 16 выделяет два способа отражения переоценки на счетах бухгалтерского учета:

- сумма накопленной амортизации на дату переоценки переоценивается в той же пропорции, что и изменение балансовой стоимости актива до вычета амортизации; при этом после переоценки балансовая (остаточная) стоимость актива равняется его переоцененной стоимости.

- сумма накопленной амортизации на дату переоценки списывается на уменьшение балансовой стоимости объекта до вычета амортизации, после чего полученный результат переоценивается до справедливой стоимости.

Рассмотрим амортизацию основных средств.

МСФО (IAS) 16 «Основные средства» определяет амортизацию – как систематическое уменьшение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы. Амортизируемая стоимость – фактические затраты на приобретение основного средства или другая величина, отраженная в финансовой отчетности вместо фактических затрат, за вычетом ликвидационной стоимости, т.е. первоначальная стоимость за вычетом ликвидационной.

Ликвидационная стоимость – эта та сумма, которую предприятие ожидает получить за актив в конце срока его полезной службы за вычетом ожидаемых затрат на его выбытие. Если величина ликвидационной стоимости незначительна (несущественна), то она может не учитываться при

формировании амортизируемой стоимости. Если же предприятие использует модель учета по переоцененной стоимости, то переоценке подлежит и ликвидационная стоимость.

Согласно МСФО (IAS) 16 срок полезной службы объекта основных средств – это период, в течение которого ожидается использование амортизируемого актива, либо количество изделий, которое предприятие предполагает произвести с использованием актива. При определении срок полезной службы актива необходимо учесть следующие факторы:

- ожидаемого объекта использования актива, исходя из его предполагаемой мощности или фактической производительности
- предполагаемого физического износа, зависящий от интенсивности использования (количество смен), программы ремонта и обслуживания, условий хранения
- технологический и моральный износ
- юридические или аналогические ограничения на использование актива.

Таким образом, по МСФО (IAS) 16 срок полезной службы основных средств определяется предприятием самостоятельно оценочным путем на основе опыта работы с аналогичными активами и иными объективными факторами.

Срок полезного использования также должен периодически пересматриваться: в сторону увеличения, если производятся затраты, улучшающее состояние основного средства сверх первоначально установленных нормативов или становится более эффективной политика компании в области ремонта и обслуживания; в сторону сокращения, в случае неблагоприятных изменений технологии или в ситуации на рынке.

МСФО (IAS) 16 не устанавливает закрытый перечень методов амортизации основных средств. Важное требование состоит в том, чтобы используемый метод амортизации отражал схему, по которой компания потребляется экономические выгоды, получаемые от актива. Среди

перечисленных в стандарте методов амортизации содержатся: линейный метод; метод уменьшающегося остатка амортизируемой стоимости; функциональный метод.

Амортизационные отчисления за каждый период признаются в качестве расхода, за исключением случаев, когда они включаются в балансовую стоимость другого актива. Амортизация по земельным участкам не начисляется, поэтому земля и здания должны классифицироваться как отдельные учетные объекты основных средств[43].

Метод амортизации, применяемый к основным средствам в соответствии с МСФО, должен периодически пересматриваться. В этом случае значительных изменений схемы получения экономических выгод от объекта, метод начисления амортизации должен быть изменен таким образом, чтобы соответствовать этим изменениям.

Пересмотр методов начисления амортизации и сроков полезного использования (согласно МСФО 8 «Учетная политика, изменения бухгалтерских оценок и ошибки») рассматривается как изменение бухгалтерских оценок и требует корректировки суммы амортизационных отчислений текущего и будущих отчетных периодов.

Выбытие объекта основных средств осуществляется в форме продажи актива, передачи в финансовую аренду или прекращения использования, в связи с тем, что организация более не предполагает получение выгод, связанных с ним.

Финансовый результат (прибыль или убыток) от выбытия объекта основных средств определяется как разность между суммой поступлений от выбытия и балансовой стоимостью актива и отражается как доход или расход в отчете о прибылях и убытках.

Неиспользуемые основные средства, выведенные из эксплуатации и предназначенные для продажи, учитываются в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Выбытие внеоборотных активов, предназначенных для продажи, и

прекращенная деятельность». Далее рассмотрим отражение основных средств в отчетности.

В бухгалтерском балансе объекты основных средств отражаются в составе внеоборотных активов отдельной позицией по балансовой стоимости, которая равна:

- первоначальной за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения (модель учета по первоначальной стоимости)
- переоцененной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения (модель учета по переоцененной стоимости).

Требования к раскрытию информации в соответствии с МСФО (IAS) 16. В финансовой отчетности подлежит раскрытию следующая информация для каждого вида (группы) основных средств:

- способы оценки балансовой стоимости с вычета амортизации
- используемые методы амортизации
- применяемые сроки полезной службы или нормы амортизации
- балансовая стоимость до вычета амортизации и накопленная амортизация (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода
- серва балансовой стоимости по состоянию на начало и конец периода, отражающая:

- Движение основных средств (поступление, выбытие, приобретение путем объединения)
- Увеличение или уменьшение стоимости в результате переоценок и убытки от обесценения, признанные или компенсированные на счетах капитала
- Убытки от обесценения, признанные или компенсированные в отчете о прибылях и убытках
- Амортизацию

- Чистые курсовые разницы и прочие изменения

Финансовая отчетность также должна раскрывать: учетную политику в отношении предполагаемых затрат на восстановление природных ресурсов, связанных с эксплуатацией основных средств величину затрат по объектам, находящимся в процессе строительства; сумму обязательств по приобретению основных средств; основные средства, переданные в залог, а также объекты с ограничением прав собственности.

Для пользователей финансовой отчетности может быть предоставлена информация о балансовой стоимости основных средств: временно не используемых; полностью амортизированных, но используемых; использование которых прекращено и которые предназначены для выбытия[43].

2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «АК БАРС ПЕСТРЕЦЫ» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1 Характеристика природных и экономических условий производства

ООО «Ак Барс Пестрецы» образовано в апреле 2011 года путем реорганизации ОАО «Агрофирма «Ак Барс Пестрецы». Хозяйство находится в 8 км от районного центра с. Пестрецы и в 40 км от столицы РТ – города Казани. Пестречинский район входит в Казанскую пригородную зону, которая специализируется на производстве зерна, картофеля, молочной и мясной продукции. Основными потребителями являются городские жители.

ООО «Ак Барс Пестрецы» расположено в умеренно климатическом поясе с умеренно-континентальным климатом. Среднегодовое количество осадков 400-500 мм. Глубина сезонного промерзания почвы 0,5-1 м. Почвенный покров представлен в основном серыми лесными почвами суглинистого механического состава. Рельеф территории характеризуется слегка всхолмленной равниной. Основными элементами рельефа являются пологие, покатые и сильнопокатые склоны. Через территорию Пестречинского района проходят важнейшие автомобильные трассы Казань - Набережные Челны и Казань- Богатые Сабы, что связывает район с сильно развитыми экономическими районами. Такое географическое положение района благоприятно и для агрофирмы в целях реализации сельскохозяйственной продукции и покупки материально-технических ресурсов.

Молоко полностью реализуется в Зеленодольский молочно-перерабатывающий комбинат (75 км). Зерно реализует в ЗАО ТПК «Агро-Трейд». Расстояние перевозки составляет 60 км. В основном крупный рогатый скот реализуют в живом весе населению. Лишь в небольшом количестве мясо КРС продают в специализированном магазине ООО «Ак

Барс Пестрецы», который находится в селе Ленино-Кокушкино. Также в этом магазине продают мясо птиц ООО «Птицеводческий комплекс «Ак Барс».

Снабжение необходимой техникой, запасными частями производят в Казани (45 км) в ООО "Ак Барс Снаб". Закупку удобрений производят в Казани (45 км) и Мензелинске (215 км).

Балл оценки земли по природным свойствам в агрофирме и в среднем по Пестречинскому району равен 29.

Рассмотрим состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ (табл. 1)

Таблица 1 – Динамика состава земельных фондов и структуры сельскохозяйственных угодий в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ за 2014-2018 гг.

Виды угодий	2014		2015		2016		2017		2018		В среднем за РТ 2018 год	
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %
Всего земель	26853	х	25929	х	26438	х	26523	х	22682	х	6654	х
в т.ч. сельхоз угодий	25574	100	24694	100	25179	100	25574	100	21578	100	6442	100
из них пашни	22251	87,0	2137	86,5	21858	86,8	21765	85,1	2132	98,8	5650	87,7
сенокосы	106	0,4	106	0,4	106	0,4	106	0,4	106	0,5	620	9,6
пастбища	3217	12,6	3217	13,1	3217	12,8	3217	14,5	152	0,7	157	2,4
процент распаханности	х	87,0	х	86,5	х	86,8	х	85,1	х	94	х	87,7

Второе место по удельному весу в структуре сельскохозяйственных угодий занимает площадь пастбищ. Их доля повысилась в 2018 году на 13,7 % к уровню 2017 года, а в 2017 году к уровню 2016 года уменьшился на 1,7 %. Удельный вес сенокосов в структуре сельскохозяйственных угодий не меняется, их площадь остается также неизменной.

Исходя из анализа интенсивности использования сельскохозяйственных угодий, можно определить степень вовлечения сельскохозяйственных угодий в состав обрабатываемой земли и использования пахотных земель под посевы и исчислить удельный вес отдельных видов сельскохозяйственных угодий в общей площади земельных ресурсов. Основным условием эффективной и рациональной организации производственной деятельности является углубленная специализация и рациональное сочетание отраслей. Как правило, специализацию сельскохозяйственного предприятия определяют по удельному весу основной отрасли в структуре товарной продукции.

Специализация – это процесс сосредоточенности предприятия, какой-либо зоны или экономического района на развитии той или иной отрасли или на производстве определенных видов продукции. Для всесторонней характеристики специализации хозяйства применяется система показателей, наиболее важными среди которых является показатель структуры товарной продукции (см. таблицу 2).

Таблица 2 – Стоимость товарной продукции в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ за 2014-2018 гг.

Виды угодий	Годы										В среднем за пять лет	
	2014		2015		2016		2017		2018		СТП, млн руб.	Структура, %
	СТП, млн.руб	Структура,%	СТП,млн.руб.	Структура, %	СТП, млн. руб.	Структура, %	СТП, млн.руб	Структура,%	СТП,млн.руб	Структура, %		
Зерно и зернобобовые	207,3	47,7	246	44,3	259,5	44,8	121,1	32,4	119,9	34,2	237,6	45,4
Молоко	152,2	35,0	231,4	41,8	239,9	41,4	170,1	45,5	185,7	53,1	207,8	39,7
Мясо КРС	75,2	17,3	77,5	13,9	79,6	13,8	82,3	22,1	44,4	12,7	77,4	14,9
Всего	434,7	100	554,9	100	579,0	100	373,5	100	350,0	100	522,8	100

*СТП – стоимость товарной продукции.

Из таблицы 2 видно, что наибольший удельный вес в структуре товарной продукции в 2018 году занимает молоко - 53,1 % , также в

изучаемом хозяйстве важным источником получения дохода является зерновая продукция, которая в структуре товарной продукции занимает второе место -34,2 %.

На основе данных таблицы 2 определим уровень специализации по величине коэффициента специализации.

$$K = 100 / \sum P (2i - 1), \quad (7)$$

где, К – коэффициент специализации;

Р – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции, %;

І – порядковый номер отрасли в ранжированном ряду по удельному весу в структуре товарной продукции, начиная с наивысшего.

Рассчитаем коэффициент специализации в ООО «Ак Барс Пестрецы»

$$K_c = 100 / (54,6 * (2 * 1 - 1) + 45,4 * (2 * 2 - 1)) = 100 / 190,8 = 0,52$$

Коэффициент специализации в ООО «Ак Барс – Пестрецы» равен 0,52, что свидетельствует о сложившейся средней степени специализации, соответствующей условиям Казанской пригородной зоны. Основными потребителями продукции выступают городские жители. Как видим, наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимает молоко 41,5%, а также зерновое производство составляет 26,8% от всей товарной продукции. Таким образом, в ООО «Ак Барс-Пестрецы» специализация – скотоводческо – зерноводческое.

Из данной таблицы 3 видно, что уровень фондооснащенности с годами увеличивается. Самый высокий показатель фондооснащенности за последние 5 лет наблюдается в 2018 году, а самый низкий в 2014 году. По сравнению с каждым предыдущим годом фондооснащенность выше. Это обусловлено тем, что произошло увеличение среднегодовой стоимости основных производственных фондов. Фондовооруженность в 2018 году снизилась. Из таблицы видно, что изменение произошло, за счет повышения энергетических мощностей.

Таблица 3 – Показатели использования основных фондов и энергетических мощностей в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ за 2014-2018 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 год
	2014	2015	2016	2017	2018	
Стоимость ОПФ сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	219550	220570	225120	412317	386286	62150
Всего энергетических мощностей, л.с.	17850	18240	19645	21675	22941	5150
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	25574	24694	25179	25574	21578	7093
Площадь пашни, га	22251	21371	21856	21765	21320	6154
Среднегодовое число работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел	225	245	264	270	281	219
Фондооснащенность на 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	987	1032	1033	1612	1790	1010
Фондовооруженность, на 1 работника, тыс. руб.	975,8	900,3	852,7	1288	1139	283,8
Энергооснащенность на 100 га пашни, кВт.	69,8	73,9	78	82	101	72,6
Энерговооруженность, на 1 работника, л.с.	79,3	74,4	74,4	67,7	67,7	23,5

Сравнивая данные ООО «Ак Барс Пестрецы» со среднереспубликанскими данными за 2018 год, можно сделать вывод, что показатели фондовооруженности и фондооснащенности на предприятии значительно выше средних республиканских.

Показатели фондооснащенности и фондовооруженности являются важными показателями, характеризующими уровень развития материально-технической базы сельского хозяйства, от их возрастания во многом зависит решение проблем роста производительности труда и повышение продуктивности земли. Большие потенциальные возможности заложены в этих показателях приводятся в действие трудом работников, так как именно труд работника объединяет факторы хозяйственной деятельности и приводит их во взаимодействие для достижения конечного результата.

Уровень развития материально-технической базы сельского хозяйства во многом зависит от состояния обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергетическими ресурсами и техникой. Обеспеченность сельского хозяйства энергоресурсами характеризуется показателями энергооснащенности и энерговооруженности. Обеспеченность хозяйства энергоресурсами характеризуется показателями энергооснащенности и энерговооруженности.

Рассчитаем показатели энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Ак Барс Пестрецы»

Как видно из табл. 3, в динамике энергооснащенность и энерговооруженность изменяются равномерно и в сравнении с 2014 г. увеличились.

Сравнивая данные ООО «Ак Барс Пестрецы» со среднереспубликанскими данными за 2018 год, можно сделать вывод, что показатель энергооснащенности на предприятии выше средних республиканских. Это происходит за счет большей площади пашни на предприятии в сравнении со средними данными. А показатель энерговооруженности выше чем средние данные, так как сумма энергетических мощностей намного превышает данный показатель в средних данных по РТ.

Для обобщающей характеристики эффективности использования основных средств служат показатели рентабельности (отношение прибыли к среднегодовой стоимости основных производственных фондов), фондоотдачи (отношение стоимости произведённой или реализованной продукции после вычета НДС, акцизов к среднегодовой стоимости основных производственных фондов), фондоемкости (обратный показатель фондоотдачи) удельных капитальных вложений на один рубль прироста продукции.

Фондоотдача показывает общую отдачу от использования каждого рубля, вложенного в основные средства. Динамика показателя за ряд лет

позволяет выявить, насколько целесообразными были капитальные вложения с точки зрения роста выпуска (продаж) продукции. Для обоснованной оценки динамики фондоотдачи исходные данные необходимо привести в сопоставимый вид.

Для анализа использования основных фондов применяются такие показатели как фондообеспеченность, фондовооруженность, фондоотдача, фондоёмкость.

Оценка эффективности использования основных средств основана на применении общей для всех ресурсов технологии оценки, которая предполагает расчёт и анализ показателей отдачи и ёмкости.

Показатели фондоотдачи характеризуют выход готовой продукции на 1 руб. ресурсов. Показатели фондоемкости характеризуют затраты или запасы ресурсов на 1 руб. выпуска продукции.

Рассмотрим данные на примере в форме таблицы 4, где показано эффективность использования основных средств. Базис это средние за 2014-2018 годы, а отчёт данные за 2018 год в ООО «Ак Барс Пестрецы».

Таблица 4 – Показатели эффективности использования основных средств в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ

Показатели	2017	2018	Отклонение, (+/-)	Темп роста, %
Выручка от продажи продукции, тыс. руб.	373500	350000	-23500	94,0
Чистая прибыль, тыс. руб.	2573	2701	128	105,0
Численность работающих, чел.	320	339	19	106,0
Площадь сельхозугодий, га.	25574	21578	-3996	84,0
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	412317	386286	-26031	93,0
Фондообеспеченность, тыс. руб.	809,9	1495,3	685,4	84,6
Фондоотдача, руб.	16,1	17,9	1,8	111,0
Фондовооруженность, тыс.руб.	1288	1139	-149	88,0
Фондоемкость, руб.	1,1	1,1	0	100,0
Рентабельность, %.	4,3	4,7	0,4	109,0

Как следует из табл. 4, на анализируемом предприятии сравнивая базисный 2017 год и отчетный 2018 год, то среднегодовая стоимость основных средств уменьшилась на 26031 тыс. руб.

Фондоотдача – показатель выпуска продукции, приходящийся на 1 рубль стоимости основных фондов. Данный показатель характеризует эффективность использования основных средств предприятия. В 2017-2018 годы на 1 рубль стоимости основных средств предприятия в среднем приходилось от 16,1 руб. услуг и продукции, в 2018 году – 17,9. Таким образом, наблюдается увеличение фондоотдачи на 1,8 руб. Эффективность использования основных средств предприятия также можно охарактеризовать показателем фондоемкости. Фондоемкость – показатель обратный фондоотдаче.

Фондовооруженность характеризует обеспеченность предприятия основными средствами. Из анализа показателя следует, что обеспеченность предприятия основными средствами уменьшается, о чем свидетельствует уменьшение показателя фондовооруженности на отчетный год составил 1139 тыс.руб

Рост фондоотдачи является одним из факторов интенсивного роста объема выпуска продукции (ВП). На основе факторной модели рассчитывают прирост объема выпуска за счет увеличения ОС, но на примере хозяйства прирост объема выпуска продукции уменьшился на 6% при изменении среднегодовой стоимости основных фондов на 7 %:

$$\Delta \text{ВП}(\text{ос}) = \Delta \text{ОС} \times \text{ФО} \quad (8)$$

$$\Delta \text{ВП}(\text{ос}) = 26031 \times 1,11 = 28894,41 \text{ тыс. руб}$$

Сумма относительной экономии (перерасхода) основных производственных фондов: $\pm \text{Э} = (\text{ОПФ1} - \text{ОПФ0}) \times \text{Ивп} \quad (9)$

$$\text{Ив} = \text{N1} / \text{N0} \quad (10)$$

N1 – выручка отчетного периода;

N0 – выручка базисного периода.

$$\text{Ив} = 350000 / 373500 = 0,94$$

$$\pm \text{Э} = (386286 - 412317) \times 0,94 = -24469,14 - \text{перерасход}$$

Использование основных средств организации признается эффективным так как относительный прирост выручки превышает относительный прирост стоимости основных средств. В конкретном хозяйстве прирост выручки

уменьшился на 6 %, а среднегодовая стоимость основных фондов уменьшился на 7 %, что соответственно использование основных средств эффективно.

Оценим обеспеченность предприятия трудовыми ресурсами, так как они как главная и производительная сила общества представляют собой важный фактор производства, рациональное использование которого обеспечивает повышение уровня производства сельскохозяйственной продукции и его экономической эффективности. Рассчитаем запас труда и уровень его использования в ООО «Ак Барс - Пестрецы» (табл. 5).

Таблица 5 - Использование трудовых ресурсов в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ за 2014-2018 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ
	2014	2015	2016	2017	2018	
Среднегодовое число работников организации, чел.	225	245	264	320	339	279
Годовой запас труда, тыс. чел. –дней	60	65	70	67	69	66
Фактически отработано, тыс. чел. – дней	62	67	72	68	70	67
Уровень использования запаса труда, в %	107,3	106,3	105,8	101,4	101,1	101,0

Анализ данных таблицы 5 показывает, что в ООО «Ак Барс Пестрецы» уровень использования запаса труда в среднем за 5 лет остается на уровне, что говорит, что хозяйство придерживается КЗОТа, уменьшают переработку труда работников.

Проведенный анализ таблицы 6 показывает увеличение прибыли хозяйства в расчете на 100 га соизмеримой пашни в период с 2014 по 2018 год. Так в 2018 году сумма прибыли на 100 га соизмеримой пашни составила 0,097 тыс. руб., что на 0,047 тыс. руб. больше значения 2014 года. Сумма валового дохода увеличивается из года в год. Сумма валового дохода в расчете на 1 работника увеличивается на 369 тыс. руб. на 2018 год по

сравнению с 2014 годом. Из таблицы видно, что сумма прибыли в расчете на 100 руб. основных производственных фондов, на 1 среднегодового работника в течение 2014-2018 гг. также увеличивается, что связано с увеличением суммы прибыли в период с 2014 по 2018 гг.

Таблица 6 - Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ за 2014-2018 гг.

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2018 г
	2014	2015	2016	2017	2018	
Стоимость валовой продукции в расчете на:						14,6
100 га сельхозугодий, тыс.руб	17,2	22,7	23,3	18,8	20,7	
100 га соизм. пашни, тыс. руб	19,7	26,3	26,8	22,1	21,0	16,0
1 среднегод. работника, тыс. руб	1952	2291	2221	1502	1320	2415
100 руб. основных производственных фондов, руб	2,0	2,5	2,6	1,2	1,2	8,5
100 руб. издержек производства, руб	0,9	0,9	0,9	0,85	0,85	1,0
Сумма валового дохода в расчете на:						451
100 га сельхозугодий, тыс.руб.	94	121	131	460	685	
100 га соизм. пашни, тыс. руб	108	140	151	475	693	520
1 среднегод. работника, тыс. руб	1067	1224	1250	1320	1436	1310
100 руб. основных производственных фондов, руб	0,11	0,14	0,15	0,24	0,38	0,31
100 руб. издержек производства, руб	48,5	50,0	50,0	47,3	38,7	0,42
Сумма прибыли в расчете на:						0,01
100 га сельхозугодий, тыс.руб.	0,05	0,06	0,09	0,08	0,097	
100 га соизм. пашни, тыс. руб	0,054	0,070	0,101	0,095	0,098	0,083
1 среднегод. работника, тыс. руб	5,3	6,1	8,3	6,4	6,2	84,6
100 руб. основных производственных фондов, руб	0,55	0,68	0,98	0,50	0,54	2,7
100 руб. издержек производства, руб	2,4	2,5	3,3	5,0	5,5	4,0
Уровень рентабельности/убыточности, %	2,7	2,7	3,8	4,3	4,7	5,8
Норма прибыли, %	8,5	9,0	9,2	9,3	10,0	1,5

В целом по сделанным расчетам можно сказать, что хозяйство прибыльное, о чем свидетельствуют показатели рентабельности. Основными путями повышения экономической эффективности сельскохозяйственного производства являются рост валовой продукции, снижение затрат на ее производство и совершенствование каналов реализации. В условиях рынка расширились возможности предприятий по продаже сельскохозяйственной

продукции по наиболее эффективным направлениям, что способствует получению дополнительного размера дохода от хозяйственной деятельности. Необходимо также укрепить материально-техническую базу, использовать возможности научно-технического процесса, внедрить комплексную механизацию, применять достижения науки.

Итак, изучив все вышеизложенные таблицы, мы получили всестороннюю характеристику степени эффективности хозяйствования производства в ООО «Ак Барс Пестрецы» из которой следует вывод о том, что в хозяйстве есть возможности и резервы для успешного производства.

2.2 Анализ финансового состояния хозяйства

Общие итоги хозяйственной деятельности предприятия отражают его финансовое состояние. Финансовое состояние – это способность предприятия обеспечивать процесс хозяйственной деятельности и выполнять платежные обязательства, имеющейся в его распоряжении денежными средствами.

Финансовое состояние хозяйства оценивается по данным бухгалтерского баланса. Бухгалтерский баланс является составным источником информации, на базе которого раскрывается финансово-хозяйственная деятельность организации. Анализ баланса начинается с его сверки и чтения. В правильно составленном балансе итоги пассива и актива должны быть равны. Так, итог баланса по активу составляет на начало 2018 года –1065776 тыс. руб., а на конец 2018 года – 1213856 тыс. руб. Итог баланса по пассиву на начало года 2018 –1065776 тыс. руб., на конец 2018 года - 1213 856 тыс.руб. Таким образом, итоги актива и пассива равны, то есть баланс составлен правильно. При сравнении итогов видим, что валюта баланса на конец отчетного периода увеличилась на 148080 тыс. руб.

Анализ финансового состояния хозяйства предполагает анализ кредитоспособности хозяйства и ликвидности баланса. Актуальность

определения ликвидности баланса приобретает особое значение в условиях экономической нестабильности, а также при ликвидации предприятия вследствие его банкротства. Здесь встает вопрос: достаточно ли у предприятия средств для покрытия его задолженности. Такая же проблема возникает, когда необходимо определить, достаточно ли у предприятия средств для расчетов с кредиторами, т.е. способность ликвидировать (погасить) задолженность имеющимися средствами. В данном случае, говоря о ликвидности, имеется в виду наличие у предприятия оборотных средств в размере, теоретически достаточном для погашения краткосрочных обязательств. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности с обязательствами по пассиву сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке их возрастания.

В зависимости от степени ликвидности, то есть скорости превращения в денежные средства, активы предприятия разделяются на группы:

А1- наиболее ликвидные активы, к ним относятся все статьи денежных средств предприятия и краткосрочные финансовые вложения;

А2 – быстро реализуемые активы: прочие оборотные активы и краткосрочная дебиторская задолженность, платежи по которой ожидается в течении 12 месяцев;

А3 – медленно реализуемые активы, включающие запасы, НДС, дебиторскую задолженность платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты и прочие оборотные активы;

А4 – труднореализуемые активы: внеоборотные активы.

Для анализа баланса также должны сгруппировать статьи пассива баланса по степени срочности их оплаты:

П1 – наиболее срочные обязательства кредиторская задолженность;

П2 – краткосрочные пассивы, заемные средства, расчеты по дивидендам;

ПЗ – долгосрочные пассивы: долгосрочные кредиты и займы, а также доходы будущих периодов, фонды потребления и резервы предстоящих расходов и платежей;

П4 – постоянные пассивы: устойчивые статьи (капитал, резервы).

Для определения ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных групп по активу и пассиву. Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняются следующие неравенства: $A_1 \geq P_1$; $A_2 \geq P_2$; $A_3 \geq P_3$; $A_4 \leq P_4$.

Для анализа ликвидности баланса ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ рассмотрим таблицу 7.

Таблица 7 - Анализ ликвидности баланса за 2018 год в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ

Актив	На начало 2018 г.	На конец 2018 г.	Пассив	На начало 2018 г.	На конец 2018 года	Платежный излишек, недостаток	
						На начало 2018 г.	На конец 2018 г.
Наиболее срочные активы A_1	213	44413	Наиболее срочные обязательства (P_1)	185190	441586	-184977	-397173
Быстро реализ. Активы A_2	177580	238751	Краткосрочные пассивы (P_2)	130956	196673	46624	42078
Медленно реализ. Активы A_3	347310	413296	Долгосрочные пассивы (P_3)	170541	19178	176769	394118
Трудно реализуемые активы A_4	129016	131110	Постоянные пассивы (P_4)	167432	170133	-38416	-39023
Баланс	654119	827570	Баланс	654119	827570	0	0

Сопоставим данные групп по активу и пассиву на начало года:

$A_1=213 \leq P_1=180190$ (не соответствует)

$A_2=117580 < P_2=130956$ (не соответствует)

$A_3=347310 > P_3=170541$ (не соответствует)

$$A4=129016 < П4=167432 \text{ (не соответствует)}$$

А также на конец года:

$$A1=44413 > П1=441586 \text{ (не соответствует)}$$

$$A2=238751 > П2=196673 \text{ (не соответствует)}$$

$$A3=413296 \geq П3=19178 \text{ (не соответствует)}$$

$$A4=113110 < П4=170133 \text{ (не соответствует)}$$

По данным таблицы 7 можно сделать вывод, что баланс организации не является абсолютно ликвидным как на начало, так и конец года.

У организации ООО «Ак Барс Пестрецы» по второй и в третьей группе активов и пассивов имеется платежный излишек на начало года, а так же недостаток на конец отчетного года в первой и в четвертой группе. Это свидетельствует, о том, что организация может погасить в полном объеме краткосрочные и долгосрочные кредиты и займы. В первой группе наиболее ликвидных активов имеется недостаток средств, на что указывает отрицательная разница между первой группой активов и пассивов.

Рассчитаем коэффициенты платежеспособности в ООО «Ак Барс-Пестрецы». Таблица 8 - Расчет и оценка коэффициентов платежеспособности в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ за 2018 год

Коэффициенты платежеспособности	Нормальное ограничение	На начало периода	На конец периода	Отклонение, +/-
L ₁ (коэф.общей платежеспособности)	1.0	1,18	1,16	-0,02
L ₂ (коэф.абсолютной ликвидности)	0.1-0.7	0,01	0,22	+0,21
L ₃ (коэф. «критической оценки»)	0.7-1.0	0,56	0,44	-0,12
L ₄ (коэф. текущей ликвидности)	1.0-2.0	1,66	2,20	+0,54
L ₅ (коэф.маневренности капитала)	-	-2,2	-2,0	+0,2
L ₆ (доля оборотных средств в активах)	0.5	0,49	0,57	+0,08
L ₇ (обеспеченность собственными средствами)	0,1	0,57	-0,83	-0,26

Анализируя таблицу 8 можно сделать следующие выводы: общий показатель платежеспособности показывает, достаточно ли у предприятия средств, которые могут быть использованы для погашения своих краткосрочных обязательств в течении предстоящего года.

Рассматривая коэффициент абсолютной ликвидности можно увидеть, что данный показатель на начало 2018 года составлял 0,01, а к концу года увеличился до 0,22. Это говорит о том, что хозяйство не может погасить краткосрочную задолженность в ближайшее время за счет денежных средств и приравненных к ним финансовым вложениям. Промежуточный коэффициент покрытия свидетельствует о том, что при условии поступления денег по дебиторской задолженности возможность рассчитаться с кредиторами у предприятия, не мобилизуя средства, вложенные в материально-производственные запасы. Обобщающим показателем, характеризующим в большей мере финансовую устойчивость хозяйства, является общий коэффициент покрытия или коэффициент текущей ликвидности. Этот показатель в конце 2018 года выше 100%, это означает, что организация способна рассчитаться по своим обязательствам. Коэффициент маневренности функционирующего капитала в течении 2018 года увеличивается. Коэффициент маневренности функционирующего капитала показывает, какая часть функционирующего капитала начинает расти в производственных запасах и долгосрочной дебиторской задолженности.

На практике можно применять разные методики анализа финансовой устойчивости. Наиболее точным и часто применяемым способом оценки финансовой устойчивости предприятия является расчет коэффициентов финансовой устойчивости. Рассмотрим данные коэффициенты в таблице 9.

Коэффициент капитализации показывает, сколько заемных средств организация привлекала на 1 рубль вложенных в активы собственных средств и на конец года в ООО «Ак Барс Пестрецы» данный показатель равен 6,13 что входит в нормальное ограничение. Коэффициент

обеспеченности собственными источниками финансирования показывает, какая часть оборотных активов финансируются за счет собственных источников. Данный показатель не имеет оптимального значения и составляет соответственно -0,49. Таблица 9 - Значение коэффициентов, характеризующих финансовую устойчивость в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ

Наименование показателя	Нормальное ограничение	На начало 2018 года	На конец 2018 года	Отклонение
U_1 (коэф. капитализации)	$<1,5$	5,36	6,13	0,77
U_2 (коэф.обесп.собств. источниками)	$\geq 0,5$	-0,71	-0,49	0,22
U_3 (коэф.фин.независимости)	0,4-0,6	0,16	0,14	-0,02
U_4 коэф. финансирования)	$\geq 0,7$	0,19	0,16	-0,03
U_5 (коэф.фин.устойчивости)	$>0,6$	0,70	0,15	-0,55

Коэффициент финансовой независимости показывает удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования. Он колеблется от 0,16 до 0,14. Коэффициент финансирования говорит о низком значении, так как при нормальном ограничении он должен быть больше 0,4. Этот показатель показывает, что часть деятельности ООО «Ак Барс-Пестрецы» финансируется не за счет собственных, а за счет заемных средств. По коэффициенту финансовой устойчивости, можно сказать, что часть актива финансируется за счет устойчивых источников. Этот показатель в конце 2018 года по сравнению с началом 2018 года ниже на 0,55.

Таблица 10 - Показатели, отражающие степень охвата разных видов источников в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ за 2018 год

Показатели	Излишек (+) или недостаток (-) за 2018 г.	
	на начало года	на конец года
Собственные оборотные средства (Δ СОС)	-188293	150781
Собственные и долгосрочные источники финансирования запасов (Δ СДИ)	26059	426219
Общая величина основных источников покрытия запасов (Δ ОИЗ)	-162234	577000

С помощью этих показателей мы можем определить тип финансовой ситуации. Возможно выделение четырех типов финансовых ситуаций:

1. Абсолютная финансовая устойчивость ($\Delta\text{СОС} \geq 0$; $\Delta\text{СДИ} \geq 0$; $\Delta\text{ОИЗ} \geq 0$);
2. Нормальная финансовая устойчивость ($\Delta\text{СОС} < 0$; $\Delta\text{СДИ} \geq 0$; $\Delta\text{ОИЗ} \geq 0$);
3. Неустойчивое финансовое состояние ($\Delta\text{СОС} < 0$; $\Delta\text{СДИ} < 0$; $\Delta\text{ОИЗ} \geq 0$);
4. Кризисное финансовое состояние ($\Delta\text{СОС} < 0$; $\Delta\text{СДИ} < 0$; $\Delta\text{ОИЗ} < 0$).

Исходя из расчетов можно сказать, что финансовая ситуация в ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района определяется как абсолютная финансовая устойчивость. Это значит, что предприятие при покрытии запасов и затрат успешно использует и комбинирует различные источники средств, как собственные, так и привлеченные.

2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля

Учетно-аналитическая работа в ООО «Ак Барс Пестрецы» ведется бухгалтерией. Обязанности и права каждого бухгалтера оговорены в должностных инструкциях. Бухгалтерия возглавляется главным бухгалтером.

В бухгалтерии работают семь человек: главный бухгалтер, заместитель, бухгалтер по растениеводству, по животноводству, по оплате труда, автотранспорта, кассир – бухгалтер.

В соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 года в ООО «Ак Барс Пестрецы» ответственными являются:

- за организацию бухгалтерского учёта и соблюдения законодательства при выполнении хозяйственных операций в целом по предприятию – директор;

- за формирование учётной политики, ведение бухгалтерского учёта, своевременное предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчётности главный бухгалтер.

Бухгалтерский учёт в ООО «Ак Барс Пестрецы» строится на законодательстве и нормативных актах РФ по бухгалтерскому учёту. Основопологающим документом является ФЗ «О бухгалтерском учёте», устанавливающий единые правовые и методические основы организации и ведения бухгалтерского учёта в РФ. Нормативный уровень представлен положениями по бухгалтерскому учёту, например, ПБУ 1/2008 «Учётная политика организаций», ПБУ 2/2008 «Учёт договоров строительного подряда». Методический уровень представляют «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», утверждённые приказом Минфина РФ от 13.06.95г. №49 и другие.

Документом четвёртого организационного уровня является учётная политика, которая представляет собой документ, отражающий принципы формирования и организации учётной работы; организационно-технические аспекты и методологию учётной политики. Также она содержит приложения: по перечню законов и положений по бухгалтерскому учёту; учётная налоговая политика, план счетов; перечень форм, не предусмотренных унифицированными формами; перечень лиц, имеющих право подписи и образцы их подписи.

На основании унифицированных форм первичной учётной документации, которые в данный момент не являются обязательными в применении, разработан и утверждён график документооборота бухгалтерии.

К числу элементов документооборота относятся порядок и сроки хранения первичных учётных документов, регистров бухгалтерского учёта и отчётности. Ответственность за организацию их хранения несёт руководитель.

Сроки хранения первичных учётных документов 5 лет, кроме расчётно-платежных ведомостей, которые хранятся 70 лет.

Ответственность за организацию составления первичных документов, регистров бухгалтерского учёта и отчётности несёт руководитель.

В ООО «Ак Барс Пестрецы» применяется автоматизированная форма бухгалтерского учёта то есть с применением компьютерной системы обработки данных по программе 1С: Предприятие 8.0. Данная программа даёт возможность формировать оборотно-сальдовые ведомости, карточки счета, а также годовой отчёт.

Отчётным годом является период с 1 января по 31 декабря включительно.

Годовая бухгалтерская отчётность ООО «Ак Барс Пестрецы» предоставляется органу государственной налоговой службы, органу Управления сельского хозяйства и продовольствия по Пестречинскому району и органу государственной статистической отчётности по месту регистрации предприятия в течение 90 дней по окончании года. Отчёт в ОАО «Холдинговая компания «Ак Барс» предоставляется по графику.

Как видим, учетно-аналитическая работа в предприятии ведётся бухгалтерией. Бухгалтерский учёт строится на законодательстве и нормативных актах РФ. В предприятии разработан и утверждён график документооборота. Форма ведения бухгалтерского учёта – автоматизированная с применением программы 1С: Предприятие 8.0. Бухгалтерией используется рабочий план счетов.

В ООО «Ак Барс Пестрецы» ежегодно осуществляется аудиторская проверка.

Обеспечение безопасности жизнедеятельности является важнейшей задачей любой организации. Главной целью мероприятий по обеспечению безопасности в организации является воспитание личности, способной противостоять любым опасностям и трудностям, неизбежным в реальной повседневной жизни. Управление охраной труда в ООО «Ак Барс Пестрецы» – это подготовка, принятие и реализация решений по сохранению здоровья и жизни работника в процессе его производственной деятельности. Управление охраной труда – часть общей системы управления учреждением. Объектом управления охраной труда является деятельность структурных

подразделений по обеспечению безопасных и здоровых условий труда на рабочих местах. На предприятии ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ есть положение по безопасности жизнедеятельности. (Приложение А).

Деловая этика в ООО «Ак Барс Пестрецы» представляет собой совокупность нравственных и моральных принципов. Таким образом можно сделать вывод, что деловая этика в организации устанавливает рекомендуемые нормы и правила поведения сотрудников на работе. Основой деловой этики служит понимание труда как нравственной ценности. Такое понимание приобретается сотрудником в том случае, когда работа перестает быть только способом зарабатывания денег, но и становится способом формирования человеческого достоинства. У сотрудника с таким пониманием также появляется решение традиционных этических проблем: вместо морального выбора встает выбор профессии (призвания); смысл жизни становится сродни смыслу профессиональной деятельности; а моральный долг приравнивается к профессиональному и так далее. Таким образом, наличие таких норм и правил и их разделение (понимание) коллективом компании и может расцениваться как деловая этика организации. В успешной организации понятие деловой этики должно быть подкреплено документами. (Приложение Б). Эти бумаги можно назвать сводом внутренних правил, которому должны следовать все сотрудники (в первую очередь руководитель). Данная документация может быть представлена в произвольном виде и даже не оформляться по всем правилам. Данные бумаги должны содержать информацию о том, как успешно организовать и провести переговоры, как вести себя с клиентами и партнерами, как сохранить хорошие отношения в коллективе и так далее. Как вы уже поняли, деловая этика организации целиком сосредоточена на создании максимально благоприятной атмосферы для всех сотрудников, клиентов и партнеров компании.

Каждое предприятие представляет собой сложную динамическую систему, которую характеризует тесная взаимосвязь всех входящих в нее подсистем. Его характеристика, как системы, определяется тем, что поведение целого (всей системы) устанавливается функциями его частей и наоборот, деятельность частей во многом зависит от поведения целого. В общей структуре предприятия физическая культура занимает несколько обособленное место, обусловленное тем, что его деятельность регулируется посторонней для промышленного предприятия системой, а финансируется со стороны внутренних источников предприятия. Однако главная его функция - удовлетворение запросов в занятиях физической культурой и решение социально-экономических задач предприятия - обуславливает его связь со всеми подразделениями предприятия. В ООО «Ак Барс Пестрецы» суть ее сводится к повышению функциональных возможностей организма работающего человека и укреплению его здоровья, что приводит к увеличению эффективности производственной деятельности. В условиях рыночных отношений необходимо коренным образом пересмотреть цели деятельности производственных физических культур, которые должны включать оздоровление работников и членов их семей, решение социально-экономических задач конкретного производства. Меняются и критерии оценки эффективности деятельности: ведущее место среди них отводится показателям состояния здоровья рабочих и служащих, их заболеваемости и работоспособности, физкультурной активности и трудо-потерь, т. е. улучшению социально-экономических показателей предприятия. Основной задачей физической культуры является такое построение физкультурно-оздоровительной и спортивной работы, которое бы обеспечивало не только укрепление здоровья трудящихся, но и получение прибыли предприятием. (Приложение В).

3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ООО «АК БАРС ПЕСТРЕЦЫ» ПЕСТРЕЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

3.1 Бухгалтеский учёт амортизации основных средств

В ООО «Ак Барс Пестрецы» в Пестречинском районе РТ на объекты основных средств начисляется амортизация. В хозяйстве применяют линейный способ начисления амортизации. При этом способе годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации исчисленной исходя из срока полезного использования объекта.

Счёт 02 "Амортизация основных средств" в ООО «Ак Барс Пестрецы» предназначен для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств. Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учёте по кредиту счета 02 "Амортизация основных средств" в корреспонденции со счетами учёта затрат на производство (расходов на продажу).

Начисленная сумма амортизации основных средств отражается в бухгалтерском учёте¹ по кредиту счета 02 "Амортизация основных средств" в корреспонденции со счетами учёта затрат на производство (расходов на продажу). Организация-арендодатель отражает начисленную сумму амортизации по основным средствам, сданным в аренду, по кредиту счета 02 "Амортизация основных средств" и дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы" (если арендная плата формирует прочие доходы).

При выбытии (продаже, списании, частичной ликвидации, передаче¹ безвозмездно и др.) объектов основных средств сумма начисленной по ним амортизации списывается со счета 02 "Амортизация основных средств" в кредит счета 01 "Основные средства" (субсчет "Выбытие основных средств").

Аналогичная запись производится при списании суммы начисленной амортизации по недостающим или полностью испорченным основным средствам.

Аналитический учёт по счету 02 "Амортизация основных средств" ведётся по отдельным инвентарным объектам основных средств. При этом построение аналитического учёта должно обеспечивать возможность получения данных об амортизации основных средств, необходимых для управления организацией и составления бухгалтерской отчётности.

В бухгалтерском учёте срок полезного использования основного средства организация устанавливает самостоятельно. При определении этого срока учитывается ожидаемый срок использования, предполагаемый физический износ, нормативно-правовые и другие ограничения (например, срок аренды).

Рассмотрим хозяйственные операции по начислению амортизации.

Таблица 11 – Хозяйственные операции по начислению амортизации за февраль месяц в отделении Тат.Ходяшево ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ

Корреспонденция счетов		Сумма тыс.руб.	Содержание операции
Дт	Кт		
08.1	02	361	Начислена амортизация по основным средствам, используемым при строительстве объекта для собственных нужд организации
20	02	649	Начислена амортизация по основным средствам, используемым в основном производстве
23	02	703	Начислена амортизация по основным средствам в вспомогательном производстве
25	02	757	Начислена амортизация по основным средствам общепроизводственного назначения
26	02	2469	Начислена амортизация по основным средствам общехозяйственного назначения
44	02	651	Начислена амортизация по основным средствам, предназначенным для обеспечения процесса продажи продукции (например, складскому помещению)

Таким образом, синтетический учёт амортизации основных средств ведётся на счёте 02 «Амортизация основных средств». По кредитку счета

отражается начисление амортизации в корреспонденции со счетами затрат. Организация-арендодатель отражает начисленную сумму амортизации по основным средствам, сданным в аренду, по кредиту счета 02 "Амортизация основных средств" и дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы".

При выбытии (продаже, списании, частичной ликвидации, передаче безвозмездно и др.) объектов основных средств сумма начисленной по ним амортизации списывается со счета 02 "Амортизация основных средств" в кредит счета 01 "Основные средства" (субсчет "Выбытие основных средств").

Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания стоимости пропорционально объёму продукции (работ).

Рассмотрим каждый например сеялки точного высева для пропашных культур SP 8F. Балансовая стоимость объекта - 984 000 руб.; норма амортизации - 10%. Нормативный срок службы, в течение которого будет начисляться износ, составит 10 лет. Ежемесячно по данному объекту будет начисляться амортизация в сумме 500 руб. $[(984\,000 \text{ руб.} \times 10\%): 12]$.

При способе уменьшаемого остатка - исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчётного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией При использовании способа уменьшаемого остатка расчёт производится по формуле:

Амортизация за период = Остаточная стоимость * Норма амортизации по линейному методу

Пример. Распылитель с инвентарным номером 012542 с программным управлением имеет срок полезного использования 5 лет. Первоначальная стоимость равна 100 600 руб.

В I год эксплуатации сумма амортизации составит $100\,600 \text{ руб.} \times 20\% = 20120 \text{ руб.}$

Во II год: $(100\,600 \text{ руб.} - 20120 \text{ руб.}) \times 20\% = 16096 \text{ руб.}$

В III год $(100\,600 \text{ руб.} - 20120 \text{ руб.} - 16096 \text{ руб.}) \times 20\% = 12876,80 \text{ руб.}$

И так далее. В последний год эксплуатации расчёт не производится, а списывается вся остаточная стоимость.

Способ уменьшаемого остатка и способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования считаются методами ускоренной амортизации. Способ амортизации в течение всего срока полезного использования конкретного основного средства не должен изменяться.

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования - исходя из первоначальной стоимости или (текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и соотношения, в числителе которого - число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе - сумма чисел лет срока полезного использования объекта. Расчёт суммы амортизации проводится по формуле:

Первоначальная (восстановительная) стоимость * Оставшееся количество лет эксплуатации/сумма числа лет = Амортизация за год

Пример. Произведём расчёт амортизации для компьютера с инвентарным номером 23651101, имеющего первоначальную стоимость 15 870 руб. Срок полезного использования установлен 5 лет. Сумма чисел лет срока службы равна $15 (1 + 2 + 3 + 4 + 5)$.

Первый год эксплуатации: $870 \times 5 : 15 = 5290 \text{ руб.}$; ежемесячная сумма амортизации равна 440,83 руб. (5290 руб.: 12 мес.).

Второй год эксплуатации: $870 \times 4 : 15 = 4232 \text{ руб.}$; ежемесячная сумма амортизации равна 352,67 руб. (4232 руб.: 12 мес.).

Третий год эксплуатации: $870 \times 3 : 15 = 3174$ руб.; ежемесячная сумма амортизации равна 264,50 руб. (3174 руб.: 12 мес.) и т.д.

В течение отчётного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере $1/12$ годовой суммы.

По основным средствам, которые используются в организации с сезонным характером производства, годовая сумма амортизационных отчислений по основным средствам начисляется равномерно в течение периода работы организации в отчётном году.

При способе списания стоимости пропорционально объёму продукции (работ) начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объёма продукции (работ) в отчётном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объёма продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств.

При использовании способа списания стоимости пропорционально объёму продукции (работ) расчёт производится по формуле:

Объем работ за период * Первоначальная (восстановительная) стоимость ОС / Плановый объем работ за весь срок полезного использования объекта = Сумма амортизации за период

Пример. Автомобиль с инвентарным номером 011254 имеет предполагаемый пробег 200 000 километров. Первоначальная стоимость автомобиля составляет 3 000 000 руб. За квартал его фактический пробег составил 520 километров.

Рассчитаем сумму амортизации за этот период:

$\text{км} \times (3\,000\,000 \text{ руб.} : 200\,000 \text{ км}) = 7800 \text{ руб.}$

Мы видим, что при применении этого способа сумма амортизации может меняться от месяца к месяцу в зависимости от фактического объёма произведённой продукции (выполненных работ). Срок полезного

использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учёту.

Определение срока полезного использования объекта основных средств осуществляется исходя из:

- ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

- ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен, простоев), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

- нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

Момент начала амортизации связан исключительно с датой принятия актива к бухгалтерскому учёту в качестве основного средства и перевода его со счета 08 на счёт 01.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств производится до полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учёта.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учёта.

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев перевода его по решению руководителя организации на консервацию на срок более трёх месяцев, а также в период восстановления объекта, если продолжительность превышает 12 месяцев.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчётном периоде и отражается в бухгалтерском учёте отчётного периода, к которому оно относится.

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств в бухгалтерском учёте накапливаются на отдельном счёте.

Ежегодно, в конце отчётного периода, проводится инвентаризация основных средств, которую проводит специальная комиссия. Данные о фактическом состоянии и их наличии заносят в инвентаризационную опись ОС. Инвентаризационные описи сравнивают с данными бухгалтерского учёта и выявляют расхождения.

В программе 1С формируется по основным средствам оборотно-сальдовая ведомость, анализ счета, также карточка счета, ведомость амортизации ОС.

3.2 Налоговый учёт амортизации основных средств

В соответствии с нормами законодательства все организации должны начислять амортизацию по основным средствам не только в бухгалтерском, но и в налоговом учете.

Для целей налогообложения по налогу на прибыль организация должна вести регистры налогового учета, в том числе по объектам амортизируемого имущества в соответствии со статьями 313 и 314 НК РФ.

Налоговый учет ООО «Ак Барс Пестрецы» осуществляется в целях формирования полной и достоверной информации о порядке учета для целей

- налогообложения хозяйственных операций, осуществленных налогоплательщиком в течение отчетного (налогового) периода

- обеспечения информацией внутренних и внешних пользователей для контроля за правильностью, полнотой и своевременностью исчисления и уплаты в бюджет налога

Система налогового учета организуется налогоплательщиком самостоятельно, исходя из принципа последовательности применения норм и правил налогового учета, то есть применяется последовательно от одного налогового периода к другому. Порядок ведения налогового учета

устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением) руководителя. Налоговые и иные органы не вправе устанавливать для налогоплательщиков обязательные формы документов налогового учета.

Данные налогового учета в ООО «Ак Барс Пестрецы» отражают порядок формирования суммы доходов и расходов, порядок определения доли расходов, учитываемых для целей налогообложения в текущем налоговом (отчетном) периоде, сумму остатка расходов (убытков), подлежащую отнесению на расходы в следующих налоговых периодах, порядок формирования сумм создаваемых резервов, а также сумму задолженности по расчетам с бюджетом по налогу.

Подтверждением данных налогового учета являются:

- первичные учетные документы (включая справку бухгалтера);
- аналитические регистры налогового учета;
- расчет налоговой базы

Формирование данных налогового учета предполагает непрерывность отражения в хронологическом порядке объектов учета для целей налогообложения (в том числе операций, результаты которых учитываются в нескольких отчетных периодах либо переносятся на ряд лет).

Аналитические регистры налогового учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных документах, аналитических данных налогового учета для отражения в расчете налоговой базы. Учет доходов и расходов по амортизируемому имуществу ведется по объектно.

Аналитический учет содержит информацию:

- о первоначальной стоимости амортизируемого имущества, реализованного (выбывшего) в отчетном (налоговом) периоде;
- об изменениях первоначальной стоимости таких основных средств при достройке, дооборудовании, реконструкции, частичной ликвидации;

- о принятых организацией сроках полезного использования основных средств;

- о способах начисления и сумме начисленной амортизации по амортизируемым основным средствам за период с даты начала начисления амортизации до конца месяца, в котором такое имущество реализовано (выбыло);

- о цене реализации амортизируемого имущества исходя из условий договора купли-продажи;

- о дате приобретения и дате реализации (выбытия) имущества;

- о дате передачи имущества в эксплуатацию, о дате исключения из состава амортизируемого имущества по основаниям, предусмотренным пунктом 3 статьи 256 НК РФ, о дате рас консервации имущества, о дате окончания договора безвозмездного пользования, о дате завершения работ по реконструкции, о дате модернизации;

- о понесенных налогоплательщиком расходах, связанных с реализацией (выбытием) амортизируемого имущества, в частности расходах, предусмотренных подпунктом 8 пункта 1 статьи 265 настоящего кодекса, а также расходах по хранению, обслуживанию и транспортировке реализованного (выбывшего) имущества.

Аналитический учет содержит информацию о наименовании объектов, в отношении которых имеются суммы таких расходов, количестве месяцев, в течение которых такие расходы могут быть включены в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, и сумме расходов, приходящейся на каждый месяц. Срок определяется в месяцах и исчисляется в виде разницы между количеством месяцев срока полезного использования этого имущества и количеством месяцев эксплуатации имущества до момента его реализации, включая месяц, в котором имущество было реализовано.

В связи с тем, что бухгалтерский и налоговый учет амортизации регулируется разными законодательными и нормативными актами, на

практике суммы амортизационных отчислений, начисленных и отраженных по бухгалтерскому учету, могут отличаться от сумм начисленной амортизации для целей налогового учета.

Порядок расчета амортизации для целей налогового учета установлен статьями 256 - 259.3, 322-323 Налогового Кодекса РФ. Налоговый учет амортизации одинаков для всех налогоплательщиков налога на прибыль: для банков, для предприятий и организаций.

Амортизация в целях налогового учета в ООО «Ак Барс Пестрецы» начисляется ежемесячно не по любому объекту основных средств или нематериальных активов, а лишь по основным средствам и нематериальным активам определенным Налоговым Кодексом РФ как амортизируемое имущество.

Амортизируемое имущество это имущество, стоимость которого может ежемесячно списываться на расходы, учитываемые в целях налогообложения прибыли. В виду того, что одним из основных критериев амортизируемого имущества является способность его приносить налогоплательщику экономическую выгоду (доход) следует иметь в виду нижеследующее. В случаях, если амортизируемое имущество введено в эксплуатацию и амортизация начала начисляться, но в силу каких, либо причин или изменившихся обстоятельств данное имущество не использовалось в финансово-хозяйственной деятельности организации-налогоплательщика, расходы на приобретение такого имущества не могут быть включены в налоговую базу по налогу на прибыль. При этом, суммы начисленной ранее амортизации, необходимо восстановить в составе доходов для целей налогообложения прибыли.

Амортизируемое имущество может быть приобретено налогоплательщиком за плату, получено безвозмездно или создано (изготовлено), доведено до состояния, пригодного для использования.

К налоговому учету в качестве амортизируемого имущества в том числе принимаются основные средства, переданные организации

учредителем безвозмездно.

Амортизация объекта основных средств или нематериального актива производится исходя из его первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость складывается из суммы расходов налогоплательщика (без НДС и акцизов) на приобретение, сооружение, изготовление, доставку основного средства или нематериального актива и расходов на доведение его до состояния, в котором оно пригодно для использования.

Первоначальная стоимость основного средства, полученного безвозмездно, определяется исходя из рыночных цен, определяемых в соответствии с соответствующими положениями Налогового Кодекса. При этом, если объект передается организацией, ранее учитывающей его в налоговом учете, то определенная для данного случая рыночная цена не должна быть ниже остаточной стоимости получаемого основного средства.

Налогоплательщик, получающий безвозмездно основное средство или нематериальный актив должен иметь документально подтвержденную информацию о ценах, в том числе полученную путем проведения независимой оценки.

Значимым показателем для расчета амортизационных отчислений является срок полезного использования основного средства или нематериального актива.

Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств и/или объект нематериальных активов служат для выполнения целей деятельности организации.

Срок полезного использования определяется ООО «Ак Барс Пестрецы» самостоятельно: по основным средствам с учетом «Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» утвержденную Постановлением Правительства РФ №1 от 01.01.2002. В случае если основное средство не включено ни в одну амортизационную группу, налогоплательщик вправе самостоятельно распорядительным документом

установить срок полезного использования данного основного средства, исходя из его характеристик и рекомендаций производителя.

Для целей налогового учета амортизация начисляется в соответствии с главой 25 Налогового кодекса РФ (НК РФ).

Под основными средствами в целях налогообложения согласно п. 1 ст. 257 НК РФ понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией, первоначальная стоимость которого более 100 000 руб.

Для целей налогового учета амортизация начисляется линейным способом, ежемесячно, срок полезного использования определяется и распоряжением руководителя в пределах амортизационной группы в соответствии с Классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Правительством РФ от 01.01.02 №1. Выбранный метод закреплён в учетной политике организации для целей как бухгалтерского, так и налогового учета.

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. При линейном методе амортизации месячная норма отчислений определяется по формуле:

Срок полезного использования ОС (в мес) * 100% = Норма амортизации

Пример: Организация приобрело сеялку точного высева для пропашных культур. Установлен срок полезного использования 84 месяца. Первоначальная стоимость 987 288 руб.

Норма амортизации: $1/84 * 100\% = 1,2\%$

Сумму ежемесячных амортизационных отчислений можно определить так:

Ежемесячная сумма амортизации: $987\,288 \text{ руб.} * 1,2\% = 11\,847,456 \text{ руб.}$

Также рассмотрим для нелинейного метода. В отличие от линейного метода в нелинейном амортизация считается не по отдельным объектам, а по всем основным средствам, входящим в группу. Нормы амортизации не рассчитываются, они уже есть готовые в Налоговом кодексе (п.5 ст.259.2).

Для расчета за месяц используется такая формула:

$A = B * (k / 100)$, где B – суммарный баланс группы на начало месяца; k – норма амортизации для группы.

Пример: Предприятие использует нелинейный метод начисления амортизации. 15 января 2018 г. приобретен компьютер за 45000 руб. (без НДС), срок полезного использования – 25 месяцев (вторая амортизационная группа). Амортизацию начнем начислять с февраля: $45000 * (8,8\% / 100\%) = 3960$ руб.

Пусть в феврале приобретен еще один такой же компьютер. Суммарный баланс на 1 марта составит: $45\ 000 - 3960 + 45\ 000 = 86\ 040$ руб., а амортизация за март: $(45\ 000 - 3960 + 45\ 000) * (8,8\% / 100\%) = 7571,52$ руб.

Способы амортизации в налоговом учете выбираются налогоплательщиком самостоятельно. Исключение: для зданий, сооружений, передаточных устройств, которые включены в 8-10 группу, можно использовать только линейный метод. Способ начисления амортизации можно менять, но не чаще раза в 5 лет и только с начала года.

В налоговом учете амортизация начинает начисляться с месяца, следующего за месяцем введения основного средства в эксплуатацию. Об этом сказано в пункте 2 статьи 259 НК РФ.

Таким образом, начислять амортизацию организация должна со следующего месяца после того, как в учете организации была сделана проводка: Дт 01 Кт 08– принят к учету объект основных средств.

Право на списание возникает с 1-го числа месяца, следующего за тем, когда объект ОС был введен в эксплуатацию (п. 4 ст. 259 НК РФ). А если право собственности на ОС подлежит госрегистрации (здания, сооружения),

то амортизацию начинают начислять только после подачи документов на регистрацию (при условии, что имущество уже введено в эксплуатацию — п. 11 ст. 258 НК РФ).

Прекратить начисление амортизации следует в двух случаях: срок начисления амортизации истек либо основное средство выбыло из собственности организации. При линейном методе истечение срока обычно означает и полное списание стоимости ОС на расходы. В таком случае начисление амортизации прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем списания (п. 5 ст. 259.1 НК РФ).

Таблица 12 - Корреспонденция счетов при разницах в начислении амортизации в бухгалтерском и налоговом учёте

Операция	Дебет	Кредит	Первичные документы - основание
Отражены вложения в приобретение основного средства	08	60	Отгрузочные документы поставщика
Отражен НДС по приобретенному основному средству	19	60	Счет-фактура
Произведена оплата основного средства	60	51	Выписка банка по расчетному счету
Основное средство введено в эксплуатацию	01	08	Акт приемки-передачи основных средств
Принят к вычету НДС по введенному в эксплуатацию основному средству	68	19	Счет-фактура, Выписка банка по расчетному счету
Начислена амортизация по основному средству	20, 25, 26, 44	02	Бухгалтерская справка-расчет
Начислена амортизация по счетчику банкнот	44	02	Бухгалтерская справка-расчет
Отражено отложенное налоговое обязательство (если сумма амортизации в налоговом учете больше бухгалтерской) (разница между суммами амортизации x 20%)	68	77	Бухгалтерская справка-расчет
Отражен отложенный налоговый актив, если сумма амортизации в бухгалтерском учете больше, чем в налоговом (разница между суммами амортизации x 20%)	09	68	Бухгалтерская справка-расчет

Независимо от метода выручка, полученная от реализации амортизируемого имущества, уменьшается на остаточную стоимость проданного ОС (пп. 1 п. 1 ст. 268, п. 1 ст. 257 НК РФ). Если в результате

образуется убыток, то он включается в прочие расходы равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования проданного ОС и фактическим сроком его эксплуатации (п. 3 ст. 268 НК РФ). Амортизация начисляется по каждому объекту амортизируемого имущества исходя из его первоначальной стоимости.

В результате расхождения в бухгалтерском учета и налоговом учете при рассмотрении налога на прибыль приводит отложенный налоговый актив и постоянный налоговые обязательства.

3.3 Совершенствование бухгалтерского и налогового учета амортизации основных средств

Бухгалтерский учет необходимо постоянно совершенствовать с учетом меняющейся экономической обстановки. Принятые в последние несколько лет нормативные документы предусматривают внедрение в практику бухгалтерского учета предприятий современных принципов его организации на основе международных стандартов. Исследовав материал, касающийся учета основных средств в ООО «Ак Барс Пестрецы», хотелось бы отметить ряд недостатков и предложить следующие пути их совершенствования. Необходимо отметить, что качество учета во многом зависит от правильной организации учета в целом. Несмотря на то, что в ООО «Ак Барс Пестрецы» организация учета находится на достаточно высоком уровне, все же необходимо сделать ряд предложений, которые будут способствовать ее улучшению.

25 ноября 2011 г. в РФ придали юридическую силу МСФО 16 «Основные средства», цель настоящего стандарта состоит в определении порядка учета основных средств с тем, чтобы пользователи финансовой отчетности могли получать информацию об инвестициях предприятия в основные средства и об изменениях в составе таких инвестиций. Основными аспектами учета основных средств являются признание активов, определение

их балансовой стоимости, а также соответствующих амортизационных отчислений и убытков от обесценения, подлежащих признанию.

В связи с этим мы предлагаем рассмотреть возможность применения положений данного стандарта для формирования информации по основным средствам ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района РТ и в частности по вопросам начисления амортизации основных средств.

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.

В МСФО (IAS) 16 устанавливается, что организация должна распределить сумму, признанную в качестве первоначальной стоимости объекта основных средств, по его существенным компонентам, определяемым ею самостоятельно, и каждый такой компонент амортизировать отдельно. Данный порядок должен применяться независимо от того, находится ли амортизируемый объект (или его компоненты) в собственности организации или является предметом аренды, отражаемым на балансе арендополучателя.

Срок полезного использования объекта определяется либо на основе интервала времени, на протяжении которого организация предполагает использовать актив, либо исходя из количества единиц производства или аналогичных единиц, которое организация ожидает получить от использования актива.

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.

Срок службы зданий ограничен, и поэтому они являются амортизируемыми активами. При этом увеличение стоимости земельного участка, на котором стоит здание, не влияет на определение амортизируемой стоимости самого здания. Если в стоимость земли были включены затраты на восстановление природных ресурсов на этом участке после демонтажа, на удаление объекта, то эта часть стоимости земельного участка амортизируется на протяжении периода получения выгод от таких понесенных затрат.

Вместе с тем, в МСФО (IAS) 16 специально отмечается, что в отдельных случаях земельный участок и сам по себе может иметь ограниченный срок полезной службы, и тогда он амортизируется по схеме, соответствующей схеме получения будущих экономических выгод.

МСФО (IAS) 16 специально определяет характер возможного влияния начисляемой амортизации на картину финансового положения отчитывающейся организации, прежде всего, в части отражаемой в отчетности прибыли. По общему правилу, амортизационные начисления должны учитываться в расчете финансового результата отчетного периода, то есть отражаться в отчете о прибылях и убытках, если только они не включаются в балансовую стоимость какого-либо другого актива (не рекапитализируются). Иногда - отмечается в тексте МСФО (IAS) 16 - заключенные в активе экономические выгоды поглощаются при производстве других активов. В этом случае амортизационные начисления составляют часть первоначальной стоимости другого актива и включаются в его балансовую стоимость. Например, амортизация производственного оборудования включается в затраты по производству продукции, то есть формирует себестоимость продукции.

Согласно МСФО (IAS) 16, амортизация объекта основных средств начинается, когда он становится доступным для использования, т.е. когда

размещение и состояние объекта обеспечивают возможность его использования в соответствии с намерениями руководства организации. Это означает, что в некоторых случаях начисление амортизации может иметь место еще до того, как начнется фактическая эксплуатация актива. Если же объект основных средств находится в практически завершенном состоянии, но его использование по каким-то причинам не начинается, то это может послужить основанием для проверки объекта на наличие признаков обесценения в соответствии с МСФО (IAS) 36.

Амортизация объекта основных средств прекращается в связи с полным списанием амортизируемой стоимости либо в связи со списанием объекта в целом, либо при отнесении основного средства к предназначенным для продажи в соответствии с нормами МСФО (IFRS) 5. Таким образом, начисление амортизации не должно прекращаться при простое объекта или выводе его из активного использования, например, с целью перемещения, кроме случая, когда он уже полностью амортизирован.

Как показало исследование, амортизация основных средств для целей бухгалтерского и налогового учета на изучаемом предприятии в соответствии с учетной политикой начисляется линейным методом, исходя из срока полезного использования объектов основных средств, установленного классификацией основных средств, включаемых в амортизационные группы. Данный факт можно оценить положительно, так как данные бухгалтерского и налогового учета во многом совпадают, а, следовательно, снижается трудоемкость расчетов на данном участке бухгалтерской работы. Кроме того, линейный способ является самым простым по методике расчета. Однако изучаемому предприятию можно порекомендовать провести сравнительный анализ различных методов начисления амортизации, чтобы выбрать способ, позволяющий минимизировать налоговые платежи. Например, для ускоренной амортизации на некоторые объекты, предприятию нужно перейти с линейного способа на способ уменьшаемого остатка, это поспособствует

ускоренному обновлению основных средств. Проанализировав эти способы, необходимо помнить, что при применении способа уменьшаемого остатка сумма амортизационных отчислений с годами уменьшается и влияет на себестоимость продукции. Далее в работе изучив особенности налогового учета амортизации основных средств ООО «Ак Барс Пестрецы», можно сказать свои достоинства и недостатки методов. При линейном методе достоинством является простота, но недостаток в том, что не позволяет быстро возместить затраты, понесенные при покупке. При нелинейном методе недостатком является то, что суммы амортизации уменьшаются и невозможно вести пообъектный учет.

Что же касается автоматизации, то применяется программа "1С: Бухгалтерия 8.0". 1С является мощной системой, предназначенной для комплексной автоматизации бухгалтерского учета во всех масштабах. Эта система позволяет в каждом индивидуальном случае подобрать оптимальное решение, учитывающее специфику организации. Набор компонентов может определяться индивидуально и в последствии пополняться. Средства работы с документами позволяют организовать ввод документов, их произвольное распределение по журналам и поиск любого документа по различным критериям: номеру, дате, сумме. Исходной информацией является операция, которая отражает реальный хозяйственный акт. Операции могут формироваться автоматически на основе вводимых документов. Вместе с операцией документ может порождать бухгалтерские проводки. Такой способ позволяет быстро вводить большое количество проводок, что значительно облегчает работу бухгалтера. На предприятии все бухгалтера умеют пользоваться данной программой. Но на предприятии стоит довольно старая версия 1С, поэтому хочется предложить обновления программы до «1С: Бухгалтерия 8.3». Интерфейс программы 1С: Бухгалтерия 8.3, редакции 3.00 существенным образом отличается от интерфейсов всех программ предыдущих интерфейсов. Но тем не менее, использование обновленной программы еще более упростит трудовой процесс и позволит повысить

оперативность и достоверность учетной информации. Так как появилось «облако». Работа в «облаке» подразумевает, что человек может подключиться к нужной программе или базе данных удаленно. Это означает, что на компьютер пользователя не надо выгружать базу и даже устанавливать конфигурацию. Подключиться к своей рабочей базе можно через любой браузер. Эту технологию в полной мере поддерживает новая платформа «1С: Предприятие 8.3». Также появилось «1С: Предприятие 8.3» на мобильных устройствах, с более улучшенным вариантом. Появления такого приложения очень удобно и актуально для применения на сегодняшний день.

При применении вышеперечисленных рекомендаций и устранение выявленных недостатков, возможно улучшение бухгалтерского и налогового учета основных средств в ООО «Ак Барс Пестрецы», что будет способствовать получению более точной, достоверной и полной информации.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Актуальность темы обусловлена тем, что основные средства используются организацией длительный период времени, переносят свою стоимость на продукцию частями, по мере износа, в течение всего периода использования. А также тем, что зачастую основные средства составляют наибольшую долю активов организации, и от того, насколько правильно построен учет основных средств в организации, может зависеть не только интенсивность развития предприятия, но и вопрос его рентабельности и существования как такового.

Хозяйство ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района находится в 8 км от районного центра с. Пестрецы и в 40 км от столицы РТ города Казани.

ООО «Ак Барс Пестрецы» Пестречинского района имеет скотоводческо – зерновую специализацию. Уровень специализации высокий.

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуется суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. За рассматриваемый период хозяйство работало рентабельно. Уровень рентабельности довольно высок и составляет 4,7 % от среднереспубликанских. В 2018 году на каждые 100 руб. затрат ООО «Ак Барс Пестрецы» получило 117 руб. валовой продукции.

ООО «Ак Барс Пестрецы» нормального функционирования оснащено необходимыми средствами производства, о чем свидетельствуют показатели фондооснащенности и фондовооруженности. В 2018 г. данные показатели превышают уровень прошлых лет. Такое увеличение связано с тем, что хозяйство, начиная с 2014 г. начало приобретать основные средства для собственных нужд. Но сравнивая данные со среднереспубликанскими данными за 2018 год, можно сделать вывод, что показатели фондовооруженности и фондооснащенности в предприятии значительно выше средних республиканских.

Учетно-аналитическая работа на предприятии ведется бухгалтерской службой. Бухгалтерский учет строится на законодательстве и нормативных актах РФ. На предприятии разработан и утвержден график документооборота. Форма ведения бухгалтерского учета – автоматизированная с применением программы 1С: Предприятие 8.0. Бухгалтерией используется рабочий план счетов .

Что же касается финансовой эффективности предприятия, то можно сделать вывод, что финансовое состояние является устойчивым. Так как на конец года собственные оборотные средства и собственные и долгосрочные источники финансирования запасов показывают излишек.

Текущая ликвидность организации положительная и составляет 339074 тыс. руб.

Проанализировав учет амортизации основных средств можно сделать вывод, что бухгалтерский учет основных средств осуществляется в соответствии с требованием ПБУ 6/01 "Учет основных средств", а налоговый учет в соответствии с требованиями гл. 25 Налогового кодекса РФ.

В ООО «Ак Барс Пестрецы» все основные средства для бухгалтерского и налогового учета имеют одинаковые сроки полезного использования, для всех основных средств, как для целей бухгалтерского учета, так и целей расчета налога на прибыль, амортизация начисляется только линейным способом, таким образом, налоговый учет и бухгалтерский совпадают. В учетной политике предприятия на 2018 год предусмотрены единые методы оценки и учета основных средств для целей бухгалтерского учета и налогообложения прибыли.

Различия между бухгалтерским и налоговым учетом амортизации довольно существенны. Следует отметить, что законодатели совершенно необоснованно создали различия между бухгалтерским и налоговым учетом. Для бухгалтеров гораздо удобнее было бы принять единообразные методы учета начисления амортизации, чтобы не вести отдельный учет, где в этом нет смысла.

На основании данных бухгалтерского учета формируется финансовая отчетность, а на основании данных налогового учета рассчитывается налог на прибыль.

Единственным методом, обеспечивающим единый порядок начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете, является линейный метод. Однако равные суммы амортизации в налоговом и бухгалтерском учете могут быть получены при следующих равных условиях, а именно должны совпадать:

- первоначальная стоимость основного средства;
- срок его полезного использования.

Для того, чтобы решить проблему с воспроизводством основных средств, мы предлагаем ООО «Ак Барс Пестрецы» перейти к отчетности по МСФО. Кроме того, отчетность по МСФО позволит по-иному взглянуть на финансовое состояние организации, что поможет в принятии решений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации от 30.12.2012 № 302-ФЗ (ред. От 03.08.2018). Принят Государственной думой 21 октября 1994 года.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. [Федер.закон: Принят Государственной Думой 19 июля 2000 г. №117-ФЗ с изм. и доп., с 01.05.2019]
3. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 28.11.2018) «О бухгалтерском учете». Принят Государственной Думой 22 ноября 2011 года. Одобрен Советом Федерации 29 ноября 2011 года.
4. Федеральный закон от 08.02.1998 №14-ФЗ (ред. от 23.04.2018) «Об обществах с ограниченной ответственностью». Принят Государственной Думой 14 января 1998 года. Одобрен Советом Федерации 28 января 1998 года.
5. Постановление Правительства РФ от 25.02.2011 №107 (ред. от 26.08.2013) «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации».
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 №34н (ред. от 11.04.2018).
7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2008). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008 №106н (ред. от 28.04.2017).
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 №26н (ред. от 16.05.2016).

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02). Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 19.11.2002 №114н (ред. от 06.04.2015).

10. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций и методические рекомендации по его применению. Утверждены приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001 №654 (с изменениями).

11. Приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. N 26н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" (с изменениями и дополнениями)

12. Приказ Минфина России от 25.11.2011 №160н (ред. от 21.01.2015) «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации».

13. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств сельскохозяйственных организаций. Утверждены приказом Минсельхоза РФ от 19.06.2002 №559.

14. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Утверждены приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003 №91н (ред. от 24.12.2010 №186н).

15. Методические рекомендации по разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях. Утверждены приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 16.05.2005.

16. Агеева, О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебник для вузов / О.А. Агеева, А.Л. Ребизова. - М.: Юрайт, 2016.- 447 с.

17. Амортизация основных средств: бухгалтерская и налоговая"Редактор: Касьянова Галина Юрьевна Издательство: АБАК, 2016 г. стр 144

18. Беляков И.В. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет. - М.: Гроссмедиа, 2017. - 324 с.
19. Верещагин С.А., Созонов С.Б. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет. - М.: Информцентр XXI века, 2016. - 288 с.
20. Волков А.С. Основные средства и нематериальные активы при "упрощенке": бухгалтерский учет и налогообложение. - М.: Вершина, 2016. - 192 с.
21. Гетьман В.Г. Новые требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету, порожденные экономическим кризисом //Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2017. – №4. – с. 7 – 11.
22. Глушков И.Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. – Новосибирск.: Экор. 2016г.
23. Гончаров К. Н.Бухгалтерские проводки.-Ростов н/Д,2016.-212 с.
24. Захарьин В.Р. Счет 01 "Основные средства". Бухгалтерский учет и налогообложение. - М.: Омега-Л, 2017. - 96 с.
25. Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы. /Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет. – М.: Информцентр XXI века, 2016. – с. 134 – 156.
26. Клычова Г.С. Бухгалтерский и налоговый учет в программе «1С:Бухгалтерия предприятия 8.3»: учебное пособие. Часть 1 / Г.С. Клычова, А.Р. Закирова, А.Р. Юсупова, А.С. Клычова. – Казань: Центр инновационных технологий, 2017. – 212 с.
27. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Актуальные вопросы развития учета основных средств // Современные аспекты экономики. 2016. № 10 (218). С. 48-51.
28. Керимов В. Э. Бухгалтерский учет: Учебник.- М.:Изд-во Эксмо, 2016 г.-323 с.
29. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие/ Н.П. Кондраков. - 7-е изд., перераб. и доп. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 841 с.

30. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. - М.: Инфра- М, 2017. - 720 с.
31. Лисович Г.М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: Учебник / Г.М. Лисович. – М.: Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА-М, 2016. – 288 с.
32. Маренков Н.Л. . Бухгалтерский учет и финансовая отчетность: - М.: Изд-во «Экзамен», 2016 г. - 336с.
33. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник / В.Ф. Палий. – М.: НИЦ Инфра-М, 2016. – 506 с.
34. Мельник М.В., Мизиковский Е.А. Теория бухгалтерского учета / М.В.Мельник, Е.А.. Мизиковский. – М.: Магистр, 2017. – 335 с.
35. Натеева Т.Я., Трубицына О.В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие / Т.Я. Натеева, О.В. Трубицына. – М.: Дашков и К, 2018. - 292 с.
36. Низамутдинов М.М., Мавлиева Л.М. Отчет об ожидаемых результатах финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий за год // Актуальные проблемы экономики и бухгалтерского учета: сборник научных статей. Электронное издание / ред. кол. – О.В. Трофимов, И.Е. Мизиковский, Ю.А. Макушева, А.Н. Милосердова, Д.Д. Нефедова. – Н.Новгород: ННГУ им. Н.И. Лобачевского, 2017. – 656 с.;
37. Первичные документы в бухгалтерском и налоговом учете/ И.Б. Ланина.- Изд-во: М "ЭКСМО",2018г.-414 с.
38. Подкопаев М.В. [Комментарий к Приказу Минфина России от 06.04.2017 №57н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету»] // Акты и комментарии для бухгалтера. – 2017. – №7. – с. 23 – 33.
39. Подольский В.И. Бухгалтерский финансовый учет. - М.: Издательский центр "Академия", 2016.- 240с.
40. Разгулин С.В. Журнал «Главбух» статья "Амортизация в налоговом учете".2017 г.

41. Русакова Е.А. Амортизация объектов основных средств в учете// Главбух. - 2018. - № 21.
42. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г.В. Савицкая. – Мн.: ИП «Экоперспектива», 2017. – 498 с.
43. Сергеева Т.Ю. Основные средства: Бухгалтерский и налоговый учет, Омега -Л, 2017 г., - 243 с.
44. Старостин С.Н. Основные средства: учет и налоги,- М.:МЦФЭР,2018г.
45. Суворова, С.П. Международные стандарты аудита: Учебное пособие / С.П. Суворова, Н.В. Парушина, Е.В. Галкина. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2018. - 304 с.
46. Тихомиров М.Ю. Комментарий к Федеральному закону "О бухгалтерском учете" в новой редакции (постатейный) / М.Ю. Тихомиров. – М.: Изд-во Тихомирова М.Ю., 2017. – 174 с.
47. Управленческий учет в организациях России: теоретические аспекты Новоселова С.А., Земцова Н.А. Современные проблемы науки и образования. 2017. № 1-1. С. 727.
48. Учетная политика 2017, Бухгалтерская и налоговая, Крутякова Т.Л., 2017.
49. Учет - 2016: бухгалтерский и налоговый. Издание подготовлено с учетом последних изменений законодательства, указаний Минфина России и требований налоговых органов.- Изд-тво: Ассоциация бухгалтеров, аудиторов и консультантов (АБАК), 2016г.- 960 с.
50. Чечевицина Л.Н. Экономический анализ: Учебное пособие.- Ростов н/Д: «Феникс», 2017г.
51. Швецкая В.М. Теория бухгалтерского учета: учебник. - М.: Дашков и К, 2018г.
52. Шайдуллина З.Ф. Налоговые аспекты учета амортизации основных средств.,2019 г. (в печати)

53. Шайдуллина З.Ф. Собственный капитал в бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных предприятий.,2019 г. (в печати)

54. Klychova G.S. Financial reporting as the main source of analysis of the financial condition of the organization // Accountancy profession is the most important tool for effective management of agricultural production: a collection of scientific papers based on the materials of the V International Scientific Practical. conf., dedicated to the memory of prof. V.P. Petrova - Kazan: Center for Innovative Technologies, 2017

55. Priorities of Agricultural Credit Cooperation Development / G.S Klychova, M.M. Nizamutdinov, L.N. Safiullin // Mediterranean Journal of Social Sciences, -2016. – T.5 – №18. –SPEC.ISSUE. – C.215-218 (ISSN: 2039-9340)

56. <http://www.garant.ru>

57. <http://www.consultant.ru>