

Министерство образования и науки Российской Федерации  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Южно-Уральский государственный университет»  
(национальный исследовательский университет)  
Высшая школа экономики и управления  
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

РАБОТА ПРОВЕРЕНА  
Рецензент, ООО Агрофирма  
«Ариант», директор по персоналу  
\_\_\_\_\_ Л.Б. Мартиросян  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ  
Зав. кафедрой  
\_\_\_\_\_ И.И. Просвирина  
«\_\_» \_\_\_\_\_ 2018 г.

УЧЕТ И АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ООО АГРОФИРМА «АРИАНТ»  
В УСЛОВИЯХ РЕФОРМИРОВАНИЯ РОССИЙСКИХ СТАНДАРТОВ УЧЕТА

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ  
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ  
ЮУрГУ–38.03.01.2017.131.ВКР

Руководитель ВКР, профессор  
\_\_\_\_\_ А.Ф. Черненко  
\_\_\_\_\_ 2018 г.

Автор ВКР, студентка группы ЭУ-418  
\_\_\_\_\_ А.Т. Айсарина  
\_\_\_\_\_ 2018 г.

Нормоконтролер, доцент  
\_\_\_\_\_ Л.А. Ширшикова  
\_\_\_\_\_ 2018 г.

Челябинск 2018

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Южно-Уральский государственный университет»  
(национальный исследовательский университет)  
Высшая школа экономики и управления  
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита  
Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»  
Профиль «Международные стандарты учета, аудита и финансового  
менеджмента»

“УТВЕРЖДАЮ”  
Заведующий кафедрой,  
д.э.н., профессор  
\_\_\_\_\_ И.И. Просвирина  
\_\_\_\_\_ 11.12.2017 г. \_\_\_\_\_

**ЗАДАНИЕ**  
**на выпускную квалификационную работу**  
**студента**  
Айсариновой Айман Темиркановны  
группа ЭУ - 418

1 Тема работы: «Учет и анализ основных средств ООО Агрофирма «Ариант» в условиях реформирования российских стандартов учета»  
утверждена приказом по университету от 04.04.2018 № 580

2 Срок сдачи студентом законченной работы 15 июня 2018 г.

3 Исходные данные к работе:

Цель исследования: разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета основных средств в условиях изменения стандартов по учету основных средств и изыскание резервов повышения эффективности их использования на анализируемом предприятии.

Теоретическая основа исследования: труды Агеевой О.А, Андреевой В.Д., Асхатовой В.П., Бабаева Ю.А., Бахолдиной И.В., Бережной В.И., Верещагина С.А., Губайдуллиной А.Р., Жукова В.Н., Зайончика Л.Л., Ивашкевича В.Б., Нечитайло А.И., Пелюшкевича М.Л., Сапожниковой Н.Р., Соколова Я.В., Черненко А.Ф. Шевелева А.Е., Шевелевой Е.В., Шевелевой Е.А.

Нормативно-правовая основа исследования: законодательные и нормативные акты, регулирующие учет и анализ основных средств, как в системе российского учета, так и по международным стандартам.

Информационная основа исследования: Научная и учебная литература, материалы практики.

4 Перечень вопросов, подлежащий разработке:

– рассмотреть теоретические аспекты учета основных средств по российским и международным стандартам учета;

– изучить основы анализа основных средств;

– разработка практических рекомендаций по учету основных средств на предприятии в соответствии с российскими и международными стандартами для совершенствования учета основных средств в ООО Агрофирма «Ариант».

5 Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

– раздаточный материал;

– презентация в Microsoft Office PowerPoint;

– таблицы и рисунки, отражающие основные данные по содержанию ВКР.

Общее количество иллюстраций – \_\_\_\_\_ слайдов.

6 Дата выдачи задания – 20.11.2017 г.

Руководитель \_\_\_\_\_ А.Ф. Черненко

Задание принял к исполнению \_\_\_\_\_ А.Т. Айсарина

## КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Срок выполнения этапов работы	Отметка руководителя о выполнении
Обсуждение темы	01.11.2017-10.11.2017	Выполнено
Обсуждение задания	15.11.2017-20.11.2017	Выполнено
Обсуждение плана работы	21.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Обсуждение списка литературы	21.11.2017-11.12.2017	Выполнено
Первая глава	20.03.2018	Выполнено
Вторая глава	10.04.2018	Выполнено
Третья глава	24.04.2018	Выполнено
Введение, заключение, реферат	04.05.2018	Выполнено
Оформление приложений	04.05.2018	Выполнено
Подготовка доклада, раздаточного материала	11.06.2018	Выполнено
Получение отзыва и рецензии	15.06.2018	Выполнено
Прохождение нормоконтроля	18.06.2018-19.06.2018	Выполнено

Заведующий кафедрой \_\_\_\_\_ И.И. Просвирина

Руководитель \_\_\_\_\_ А.Ф. Черненко

Студент \_\_\_\_\_ А.Т. Айсаринова

## РЕФЕРАТ

Айсаринова, А.Т. Учет и анализ основных средств ООО Агрофирма «Ариант» в условиях реформирования российских стандартов учета. – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-418, 110 с., 17 табл., 14 рис., 5 приложений, библиогр. список – 52 наим.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ООО Агрофирма «Ариант».

Предмет – учет основных средств в ООО Агрофирма «Ариант» и анализ их состояния.

Цель – разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета основных средств в условиях изменения стандартов по учету основных средств и изыскание резервов повышения эффективности их использования на анализируемом предприятии.

Выпускная квалификационная работа состоит из трех разделов. В первом разделе рассмотрена организация учета основных средств по российским стандартам и раскрыт порядок учета данных активов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Во втором разделе рассмотрен анализ основных средств. Представлено подробное описание показателей обеспеченности, технического состояния и эффективности использования основных средств.

В третьем разделе представлен анализ основных средств ООО Агрофирма «Ариант» и разработана учетная политики по учету основных средств в целях совершенствования учета.

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	8
1 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПО РСБУ И МСФО ...	10
1.1 Законодательно-правовое регулирование учета основных средств .....	10
1.2 Понятие основных средств и их классификация. Отличие требований к учету основных средств в РСБУ и МСФО .....	15
1.3 Элементы метода бухгалтерского учета основных средств в РСБУ .....	24
Выводы по первому разделу .....	34
2 ОСНОВЫ АНАЛИЗА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ .....	35
2.1 Анализ обеспеченности организации основными средствами .....	35
2.2 Анализ технического состояния основных средств .....	44
2.3 Анализ эффективности использования основных средств .....	52
Выводы по второму разделу .....	60
3 УЧЕТ И АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО АГРОФИРМА «АРИАНТ» .....	62
3.1 Общая характеристика предприятия .....	62
3.2 Анализ основных средств ООО Агрофирма «Ариант» .....	67
3.3 Разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета ос- новных средств ООО Агрофирма «Ариант» в условиях изменения стандарта по учету основных средств .....	80
Выводы по третьему разделу .....	93
ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....	94
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК .....	97
ПРИЛОЖЕНИЯ .....	103
ПРИЛОЖЕНИЕ А. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС АГРОФИРМА «АРИАНТ» ЗА 2014 ГОД .....	103
ПРИЛОЖЕНИЕ Б. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС АГРОФИРМА «АРИАНТ» ЗА 2015 ГОД .....	105

ПРИЛОЖЕНИЕ В. БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС АГРОФИРМА «АРИАНТ» ЗА 2016 ГОД .....	107
ПРИЛОЖЕНИЕ Г. ПРИЛОЖЕНИЯ К БУХГАЛТЕРСКОМУ БАЛАНСУ АГРОФИРМЫ «АРИАНТ» ЗА 2015 ГОД .....	109
ПРИЛОЖЕНИЕ Д. ПРИЛОЖЕНИЯ К БУХГАЛТЕРСКОМУ БАЛАНСУ АГРОФИРМЫ «АРИАНТ» ЗА 2016 ГОД .....	110

## ВВЕДЕНИЕ

В бухгалтерском учете производственного предприятия особую роль занимают основные средства, так как они являются наиболее капиталоемкими. А также эффективность компании напрямую зависит от степени вооруженности основными фондами. Оценка эффективности использования основных средств можно осуществить с помощью ряда различных методов анализа: анализ наличия и структуры основных средств, анализ их движения и состояния и др.

МСФО (IAS) 16 «Основные средства» содержит определение основных средств – это материальные активы, которые:

- предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях;
- предполагаются к использованию в течение более чем одного периода [18, п. 6].

В связи с расширением экономических отношений возникла острая необходимость адаптации действующей системы бухгалтерского учета к международным стандартам. В настоящее же время российские стандарты бухгалтерского учета и отчетности максимально приближены к международным стандартам финансовой отчетности и отражают основные принципы международного учета. Однако еще существуют значительные разногласия: в РСБУ отсутствует ряд ключевых понятий, отсутствует концепция справедливой стоимости, остаются неурегулированными вопросы оценки, признания и раскрытия определенных элементов финансовой отчетности. Для решения вопросов разногласия систем учета ввели процедуру трансформации отчетности, составленной по российским правилам, в международный формат.

Таким образом, бухгалтерский учет может подчиняться как РСБУ, так и МСФО. Необходимость ведения бухгалтерского учета по международным стандартам зависит от масштаба предприятия и специфики его деятельности.



Актуальность изучения темы заключается в том, что правильное ведение учета и эффективное использование основных средств напрямую влияют на финансовое состояние предприятия.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ООО Агрофирма «Ариант».

Предмет – учет основных средств в ООО Агрофирма «Ариант» и анализ их состояния.

Цель – разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета основных средств в условиях изменения стандартов по учету основных средств и изыскание резервов повышения эффективности их использования на анализируемом предприятии.

Для достижения цели поставлен ряд задач:

- рассмотреть теоретические аспекты учета основных средств по российским и международным стандартам учета;
- изучить основы анализа основных средств;
- разработка практических рекомендаций по учету основных средств на предприятии в соответствии с российскими и международными стандартами для совершенствования учета основных средств в ООО Агрофирма «Ариант».

Теоретическими основами настоящей выпускной квалификационной работы послужили труды Агеевой О.А, Андреевой В.Д., Асхатовой В.П., Бабаева Ю.А., Бахолдиной И.В., Бережной В.И., Верещагина С.А., Жукова В.Н., Зайончика Л.Л., Ивашкевича В.Б., Нечитайло А.И., Пелюшкевича М.Л., Сапожниковой Н.Р., Солодова Я.В., Черненко А.Ф. Шевелева А.Е., Шевелевой Е.В., Шевелевой Е.А.

Нормативными источниками явились российские и международные стандарты финансовой отчетности: ПБУ 6/01 «Основные средства», проект ФСБУ, IAS 16 «Основные средства», а также приказ Минфина РФ № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкций по его применению».

# 1 ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

## 1.1 Законодательно-правовое регулирование учета основных средств

В современных условиях развития экономических отношений неотъемлемой частью является правовое и методическое регулирование бухгалтерского учета. Ведение учета осуществляется на основании нормативных документов, которые имеют разный правовой статус и могут быть как обязательными к применению, так и носить рекомендательный характер.

Нормативно-правовое регулирование – это законодательные, нормативные и иные документы, регулирующие процедуры по приобретению, хранению, эксплуатации и выбытию основных средств, а также налогообложению операций, связанных с их движением [31, с. 3].

В России производится классификация нормативных документов на четыре уровня, которые в совокупности представляют всю систему правового регулирования бухгалтерского учета:

- 1) законодательный уровень;
- 2) нормативный уровень;
- 3) методический уровень;
- 4) локальный уровень.

Рассмотрим вышеперечисленное более подробно.

Первый уровень – законодательный: федеральные стандарты, которые являются обязательными для исполнения всеми экономическими субъектами. Данный уровень включает в себя:

- 1) Гражданский кодекс РФ (1 и 2 часть). Особое значение имеет глава 34 «Аренда», которая регулирует отношения по договору аренды и финансовой аренды (лизингу) и безвозмездное пользование объектами основных средств [1];

- 2) Налоговый кодекс РФ (1 и 2 часть). В данном документе стоит обратить внимание на статьи:

– ст. 25.8 «Общие положения о региональных инвестиционных проектах» (глава 1), в которой содержится информация об учете затрат по созданию амортизируемого имущества (строительство, модернизация основных средств, реконструкция зданий и сооружений, приобретение машин и оборудования) в общем объеме капиталовложений;

– ст. 39 «Реализация товаров, работ и услуг» (глава 1), которая не признает в качестве реализации передачу основного средства правопреемникам организации в результате ее реорганизации или некоммерческим организациям для исполнения уставной деятельности, не связанной с предпринимательской;

– ст. 256 «Амортизируемое имущество» (глава 2) признает в качестве амортизируемого имущества: имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, которые находятся у налогоплательщика на праве собственности (если иное не предусмотрено настоящей главой), используются им для извлечения дохода и стоимость которых погашается путем начисления амортизации [3, п. 1];

3) Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, целями которого являются установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета [5, п. 1];

4) Федеральный закон «О финансовой аренде (лизинге)» № 164-ФЗ определяет общие положения и правовые основы отношений по финансовой аренде, формы лизинга и особенности его договора [6].

Второй уровень – нормативный: отраслевые стандарты по бухгалтерскому учету, которые принимаются Правительством и органами исполнительной власти:

– положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина РФ № 34н, в котором содержатся основные правила ведения бухгалтерского учета, основные правила составления и предоставления бухгалтерской отчетности и порядок ее предоставления [7];

– положение по бухгалтерскому учету по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденное Приказом Минфина РФ № 106н, содержащий общие положения формирования учетной политики, изменение учетной политики и ее раскрытие, что включает в себя порядок утверждения рабочего плана счетов бухгалтерского учета, форм первичных документов и регистров, порядок проведения инвентаризации, правила документооборота и порядок контроля за хозяйственными операциями [8, п. 4];

– положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденное Приказом Минфина РФ № 26н устанавливает основные правила формирования информации об основных средствах в бухгалтерском учете, содержит ключевые моменты об условиях принятия активов в качестве основных средств, сроках полезного использования, оценке, амортизации, восстановлении, выбытии и раскрытии информации об объектах основных средств в бухгалтерской отчетности [11];

– положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное приказом Минфина РФ № 33н, устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, и признает расходами организации уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [9, п. 1,2];

– положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02), утвержденное Приказом Минфина № 114н, которое устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете и порядок раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о расчетах по налогу на прибыль организаций (далее – налог на прибыль) для организаций, признаваемых в установленном законодательством Российской Федерации порядке налогоплательщиками налога

на прибыль (кроме кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений), а также определяет взаимосвязь показателя, отражающего прибыль (убыток), исчисленного в порядке, установленном нормативными правовыми актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации [10, п. 1].

Третий уровень – методический: рекомендации в области бухгалтерского учета, к ним относятся методические указания и инструкции, разработкой и утверждением которых занимаются органы федеральной исполнительной власти и министерства. Документы данного уровня имеют узкую специфику в соответствии с отраслевыми особенностями:

– методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Приказом Минфина РФ № 91н, содержат в себе информацию о стоимости средств, признаваемой в качестве первоначальной стоимости, о последующей оценке и переоценки с целью определения реальной стоимости активов, содержится информация об амортизации для перенесения стоимости оборудования на стоимость произведенной продукции, описывается информация по содержанию и восстановлению основных средств для целей поддержания эксплуатационных свойств, а также условия по их выбытию [12];

– методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина РФ, содержат информацию о проверке наличия имущества, о составлении ведомостей по результатам проверки и порядке регулирования инвентаризационных разниц и оформления результатов [13];

– план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ, содержит описание всех счетов бухгалтерского баланса с инструкциями по их применению [14];

– классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденная Постановлением Правительства РФ, состоит из 10 групп и позволяет отнести объект к одной из них [15];

– общероссийский классификатор основных фондов (ОКОФ), утвержденный Приказом Росстандарта № 2018-ст, обеспечивает информационную базу для принятия решений при переходе на международную классификацию основных фондов на практике, при проведении работ по оценке объемов, состава и состоянию основных фондов, а также для определения экономических показателей, таких как фондоемкость, фондовооруженность, фондоотдача и другие [16];

– перечень унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств, утвержденный Постановлением Госкомстата РФ № 7 не является обязательным к применению и носят рекомендательный характер. Он содержит формы бланков для заполнения, которые могут быть изменены по решению руководства организации [17].

Четвертый уровень – локальный: стандарты экономического субъекта. Это документы, разработкой которых занимается экономический субъект самостоятельно на основе первых трех уровней:

– учетная политика предприятия содержит информацию о способах ведения бухгалтерского учета, которые включают в себя: первичное наблюдение, стоимостное измерение, группировку операций и фактов хозяйственной жизни предприятия и составление итоговой информации о финансовом положении предприятия;

– рабочий план счетов бухгалтерского учета содержит наименования и номера синтетических и аналитических (субсчетов) счетов;

– рабочая инструкция содержит краткую характеристику счетов и сопутствующих им субсчетов, определяет единые подходы к применению плана счетов.

Статья учета «Основные средства» широка и многообразна. Поэтому нельзя считать, что вышеперечисленные нормативные документы полностью охватывают всю сферу регулирования данной статьи.

Таким образом, правовое регулирование учета основных средств производится в соответствии с законодательными и нормативными актами, действующими на момент принятия управленческих решений.

Представленные выше правовые акты содержать определения основных фондов и полную их характеристику.

## 1.2 Понятие основных средств и их классификация. Отличие требований к учету основных средств в РСБУ и МСФО

Одним из основополагающих элементов производственно-хозяйственной деятельности предприятия являются основные средства.

Понятие основных средств содержится в одном из нормативных документов, таком как Налоговый кодекс Российской Федерации. В соответствии с пунктом 1 статьи 257 НК РФ «Порядок определения стоимости амортизируемого имущества» под основными средствами понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 100 тыс. рублей [4].

Иное определение основных средств предоставляет Приказ Минфина России № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01», в соответствии с пунктом 4 в качестве основного средства принимается актив, выполняющий одновременно следующие условия [11]:

- объект участвует в производстве продукции, оказании услуг или выполнении работ, может предназначаться для управленческих нужд предприятия или для предоставления во временное пользование (владение) сторонним организациям за определенную плату;

- объект не предназначен для перепродажи;

- объект, при его использовании, приносит положительный экономический эффект организации;

- объект подлежит использованию длительное время, то есть срок пользования объекта должен составлять более 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он свыше 12 месяцев.

В соответствии с пунктом 5 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» к основным средствам принято относить активы стоимостью более 40 тыс. рублей за единицу.

То есть в налоговом и бухгалтерском учете признание основных средств производится по-разному.

Признание основных средств в налоговом и бухгалтерском учете представлено в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Признание основного средства в налоговом и бухгалтерском учете

Первоначальная стоимость объекта	Налоговый учет	Бухгалтерский учет
До 40 тыс. рублей	При вводе в эксплуатацию стоимость объекта списывается на текущие расходы предприятия	Организация самостоятельно определяет способ учета актива: – принять в качестве МПЗ и при вводе в эксплуатацию списать его стоимость на текущие расходы; – принять в качестве основного средства и амортизировать
От 40 тыс. рублей до 100 тыс. рублей	При вводе в эксплуатацию стоимость объекта списывается на текущие расходы предприятия	Актив принимается как объект основных средств и амортизируется
Свыше 100 тыс. рублей	Актив принимается как объект основных средств и амортизируется	Актив принимается как объект основных средств и амортизируется

В первом и втором случае появляются временные разницы при различии признания актива к учету, что необходимо отражать. Этот аспект регламентирует ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль».

Разница в учете будет временной, так как по наступлению окончания срока полезного использования объекта, его первоначальная стоимость будет списана как в налоговом, так и в бухгалтерском учетах.

Таким образом, под основными средствами понимается часть производственных фондов, участвующая в производстве длительное время и сохраняющая при этом свою натуральную форму, а их стоимость переносится на произведенный продукт постепенно частями, по мере износа.



Износ основных средств определяется по установленным амортизационным нормам, суммы которых переносятся на себестоимость товара. После получения выручки от продажи продукции сумма износа начисляется нарастающим итогом в амортизационный фонд. Данный фонд создается с целью новых капиталовложений. То есть происходит непрерывный кругооборот основных средств, которые переходят из денежной формы в натуральную и наоборот.

С точки зрения управленческого учета для эффективного регулирования (контроля) основного капитала важную роль занимает функционально-видовая группировка основных средств. С ее помощью руководство получает информацию об изменениях в структуре основных средств, что влияет на экономический потенциал предприятия. Динамика видовой структуры отражает изменения в технической оснащенности производства, темпах внедрения инноваций, развития специализации, концентрации и комбинирования [47, с. 278].

Общероссийский классификатор основных средств России содержит большое количество группировок основных средств [16]. Их можно представить в виде схемы, изображенной на рисунке 1.1.

Основные средства по назначению бывают: производственные основной деятельности и непроизводственные. Первые напрямую или косвенно принимают участие в процессе воспроизводства, в то время как вторые – не относятся к средствам труда, но соответствуют требованиям основных средств (сохраняют натуральную форму, имеют длительный срок использования и амортизируются).

Касьянова Г.Ю. в своем труде дает определение основным средствам по назначению: производственные и непроизводственные.

Производственные основные средства – это часть имущества, которая многократно используется для реализации уставных задач субъектами общественно-производственных отношений. Применение термина «производственные» подчеркивает тот факт, что без этой группы активов производство какой-либо продукции или оказание услуг невозможно для организаций как коммерческих, так и некоммерческих. Под непроизводственными основными средствами пони-

мается группа активов, которая задействована в отраслях непроеизводственной сферы (жилищно-коммунальное хозяйство, детские дошкольные, медицинские, оздоровительные, культурные и т.д.) [30, с. 704].

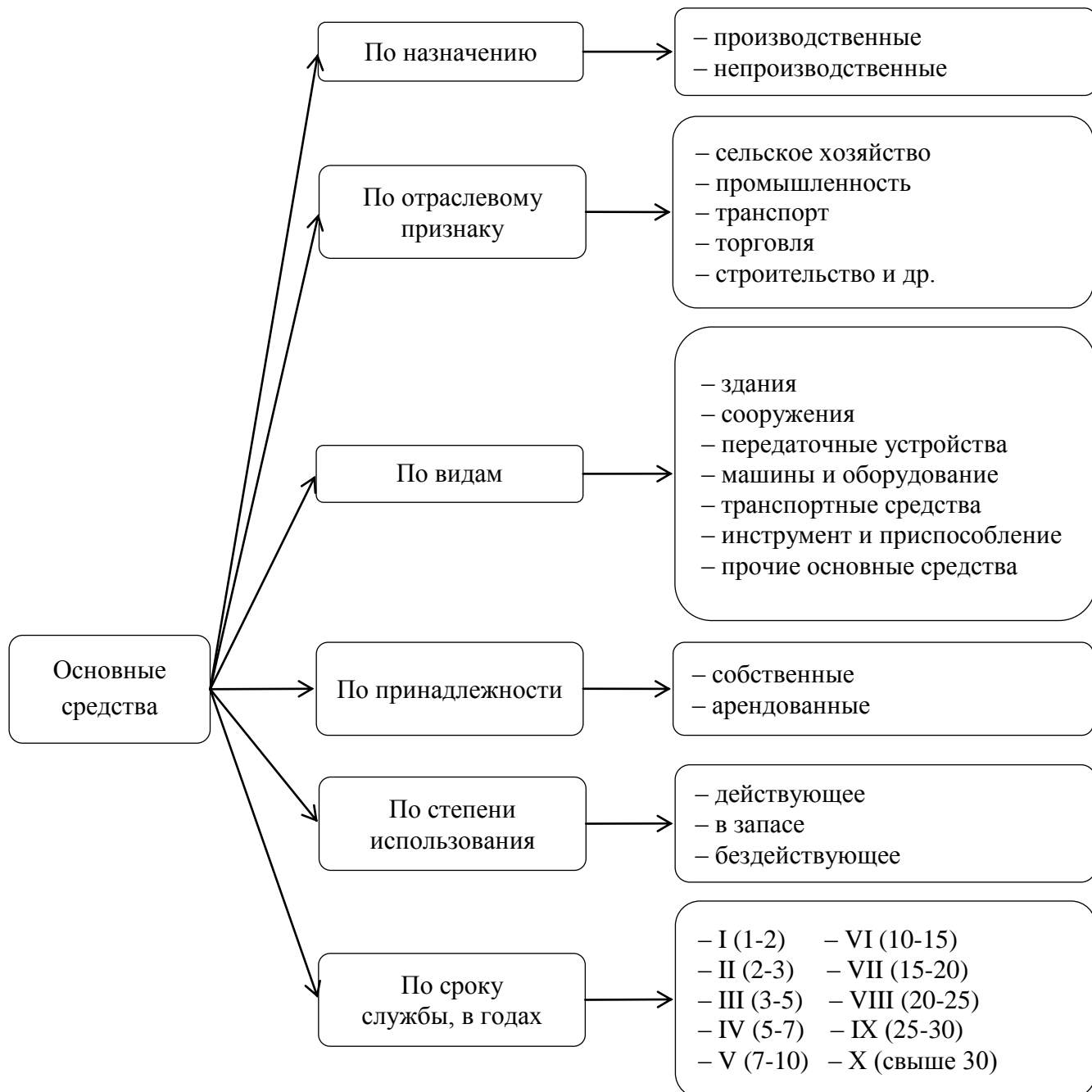


Рисунок 1.1 – Классификация основных средств

Группировка основных средств по отраслевому признаку предоставляет сведения об их стоимости в соответствующей категории.

Группировка по видам составлена на основе аналитического учета, что позволяет произвести более подробный анализ статьи «Основные средства» и лучше понимать специфику предприятия.

Основные средства по признаку принадлежности делятся на собственные и арендованные. То есть первые числятся на балансе организации, а последние находятся в собственности у другого предприятия, предоставлены на временное пользование и учитываются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства».

В соответствии с пунктом 21 Указаний № 91н существует другая классификация по признаку принадлежности:

- основные средства, принадлежащие на праве собственности (в т. ч. сданные в аренду, переданные в безвозмездное пользование, переданные в доверительное управление);

- основные средства, находящиеся у организации в хозяйственном ведении или оперативном управлении (в т. ч. сданные в аренду, переданные в безвозмездное пользование, переданные в доверительное управление);

- основные средства, полученные организацией в безвозмездное пользование;

- основные средства, полученные организацией в доверительное управление [12, п. 21].

Признак степени использования определяется в зависимости от степени участия в воспроизводственном процессе, который имеет свою группировку: действующее или находящееся в эксплуатации; в запасе (резерве); бездействующее, которое находится в ремонте, на достройке, на консервации или частичной ликвидации [12, п. 20].

Кроме того классификация основных средств, производится по сроку службы, что подразумевает разделение на амортизационные группы.

Сортировка по амортизационным группам составлена в соответствии с российскими стандартами, что может иметь различия с международными.

Основной российский стандарт – ПБУ 6/01 «Основные средства», который в качестве основных средств понимает часть производственных фондов, участвующих в процессе производства более 12 месяцев (или одного производственного цикла) и при этом сохраняющих свою натуральную форму.

Главным международным стандартом по учету основных средств является МСФО (IAS) 16 «Основные средства», которые содержит им определение: основные средства – это материальные активы, которые предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях; предполагаются к использованию в течении более чем одного периода [18, п. 6].

Согласно международным стандартам классификация основных средств по видам производится по следующим группам:

- земля;
- оборудование;
- мебель и прочие принадлежности;
- автотранспортные средства;
- суда и самолеты;
- оборудование административных помещений;
- земля;
- объекты защиты окружающей среды [44, с. 334].

Ключевые различия в подходе к учету основных средств между РСБУ и МСФО приняты на уровне целей бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет в России направлен на формирование и развитие полной и достоверной информации о деятельности предприятия, ее имущественном положении, которая необходима внутренним и внешним пользователям. Бухгалтерский учет исполняет функции контроля за соблюдением законодательства РФ при осуществлении хозяйственных операций, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормативами и сметами [22, с. 3].

Ключевыми принципами составления финансовой отчетности в России являются:

- полнота – бухгалтерская отчетность должна давать полную и достоверную информацию о финансовом положении компании, ее финансовых результатах и об изменениях в финансовом положении;

- своевременность – бухгалтерская отчетность должна быть предоставлена вовремя, так как с течением времени она теряет свою полезность и важность;

- осмотрительность – бухгалтерская отчетность должна быть готова в большей степени к признанию расходов и обязательств, чем доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов;

- приоритет содержания над формой – бухгалтерская отчетность должна учитывать экономическую сущность факта хозяйственной жизни, а не только юридическую форму;

- непротиворечивости – бухгалтерская отчетность на начало периода должна быть сопоставима с отчетностью на конец прошлого периода;

- рациональности – бухгалтерская отчетность должна быть сформирована с учетом специфики организации и ее величины.

Бухгалтерский учет по международным стандартам исполняет функции предоставления информации лицам, имеющих интерес к финансовому положению, финансовым результатам деятельности организации и денежным потокам, что необходимо для принятия управленческих решений. В соответствии с МСФО финансовая отчетность формируется на фактах хозяйственной жизни, которые способны повлиять на финансовое положение и финансовый результат деятельности [27, с. 443].

Ключевыми принципами составления финансовой отчетности по международным стандартам являются:

- уместность (целесообразность), то есть способность информации влиять на решения пользователей;

– справедливое представление, то есть преобладание содержания над формой, рассмотрение хозяйственных операций с точки зрения их экономической сущности, так как они могут быть договорными и могут иметь разную трактовку [27, с. 42].

Таким образом, российские и международные стандарты имеют ряд отличий, которые находят свое отражение в системе учета.

1) Ключевым отличием международных стандартов от российских по учету основных средств является наличие понятия справедливая стоимость, в связи с чем, возникает ряд расхождений в принятии к учету актива.

Справедливая стоимость – цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между независимыми экономическими субъектами на дату оценки [18, п. 6].

Разница между ценой сделки и справедливой стоимостью создает понятие отложенного налогового актива (обязательства), что тоже отсутствует в РСБУ.

2) Вторым предметом расхождения российских и международных стандартов является цена приобретения.

Джон Блэк в своем словаре дает определение цены приобретения – это используемые в системе бухгалтерского учета цены, которые были уплачены за активы в период их первоначального приобретения или строительства [25, с. 758].

В РСБУ в качестве цены приобретения, по которой был получен актив, принято считать его номинальную стоимость. В МСФО актив, принимается к учету по дисконтированной стоимости, в случае наличия отсрочки платежа.

3) Третьим предметом расхождения составления финансовой отчетности является учет затрат на ликвидацию и восстановление основных фондов.

Затраты на восстановление основных средств подразумевают расходы предприятия, связанные с капитальным и текущим ремонтом.

Затраты на ликвидацию подразумевают уменьшение экономических выгод предприятия в результате выбытия актива.

В международных стандартах предусмотрено определение ликвидационной стоимости – это расчетная величина, которую предприятие могло бы получить в настоящее время от продажи основного средства за минусом предполагаемых затрат на выбытие, в случае достижения ими физического или морального износа.

В РСБУ с данные виды затрат отражаются в составе прочих расходов, то есть возникают прочие задолженности, что приводит к сокращению капитала. А в МСФО эти затраты включены в первоначальную стоимость основных фондов.

4) Четвертым предметом отличия является амортизируемая стоимость.

Амортизация – это постепенный, регулярный перенос стоимости основного средства на стоимость произведенной продукции на протяжении срока его полезного использования.

В российском стандарте базой для начисления амортизации принято считать полную первоначальную стоимость объекта.

В международном стандарте (IAS 16) содержится определение амортизируемой стоимости – это первоначальная стоимость актива за минусом ликвидационной стоимости.

5) Пятый предмет расхождения – изменение первоначальной стоимости основного фонда.

В российском учете такая операция допускается только в случае реконструкции и (или) модернизации основного средства. А международные стандарты допускают изменение первоначальной стоимости объекта в любой момент в случае дополнительных затрат, связанных с улучшением нормативных характеристик.

6) Шестой предмет расхождения – изменение параметров амортизации.

В РСБУ данная операция отсутствует. В МСФО срок полезного использования основного средства может увеличиваться, если были понесены затраты на его улучшение, которые привели к увеличению его качественных характеристик сверх установленных нормативов. То есть требуется периодический анализ и пересмотр параметров амортизации.

7) Седьмым отличием является уценка ниже первоначальной стоимости.

Уценка основных фондов – это снижение рыночной стоимости относительно первоначальной, что может произойти в результате переоценки. В МСФО принято производить переоценку по справедливой стоимости, а в РСБУ существует два метода для проведения процедуры: индексация или прямой пересчет по документально подтвержденным рыночным ценам. Организация имеет право самостоятельно выбирать один из методов.

В РСБУ уценка непосредственно влияет на изменение нераспределенной прибыли. А в МСФО уценка учитывается в текущих финансовых результатах.

8) Восьмое отличие – обесценение.

В российском учете процедура обесценения не предусмотрена.

В международном учете в соответствии с МСФО (IAS) 36 под обесценением основных средств подразумевается снижения возмещаемой стоимости ниже балансовой и учитывается аналогично амортизации.

9) Девятым, последним важным отличием является принятие основного средства к учету.

В РСБУ принятие к учету является существенным фактором, так как влияет на аспекты учета и отчетности. В МСФО данная операция не используется.

Таким образом, представленные отличия существенно влияют на организацию деятельности крупных российских организаций, которые сотрудничают с иностранными инвесторами. Принимая во внимание выявленные разногласия, можно с уверенностью трансформировать и унифицировать отчетности российских компаний в соответствии с МСФО.

### 1.3 Элементы метода бухгалтерского учета основных средств в РСБУ

Бухгалтерский учет подразумевает формирование документированной систематизированной информации об учетных объектах в соответствии с определен-



ными требованиями и составление на ее основе бухгалтерской отчетности [5, п. 2].

Для формирования бухгалтерской отчетности используется ряд методов. Методы подразумевают совокупность приемов, инструментов и способов, которые направлены на формирование учетной информации и составление бухгалтерской отчетности.

Методы бухгалтерского учета по мнению Бабаева Ю.А. представляют собой систему способов и определенных приемов, осуществляемых посредством документации, инвентаризации, бухгалтерского баланса, системы синтетических и аналитических счетов с применением метода двойной записи, оценки имущества и обязательств, других статей баланса, калькуляции и отчетности организации [22, с. 29].

Информация, отражаемая в бухгалтерском учете должна быть достоверной и полноценной. Достижение этих принципов возможно благодаря документации.

Под документацией понимают первичную регистрацию фактов хозяйственной жизни посредством документов в момент и в местах их совершения.

Бухгалтерский документ – это деловая бумага, свидетельствующая о совершении хозяйственной операции или о праве ее совершения, заверенная уполномоченными лицами.

Бухгалтерские документы имеют несколько значений в зависимости от сферы применения:

- экономическое – служат источником данных для ведения учета;
- юридическое – характеризуют правомерность хозяйственных операций;
- контрольное – применяются в ходе контроля и ревизии.

В соответствии со сферами применения функции бухгалтерских документов:

- фиксация данных;
- передача, отбор и группировка данных;
- хранение данных;
- обеспечение юридического подтверждения;

– создание условий для первичного контроля.

Бухгалтерские документы можно считать правоверными в случае их соответствия следующим требованиям:

– доброкачественность – в документе должны отсутствовать ошибки и исправления;

– достоверность – в документе должны быть отражены только реальные операции;

– своевременность – документ должен составляться только в момент совершения хозяйственной операции или сразу после ее совершения.

В соответствии с Федеральным законом № 402-ФЗ бухгалтерские документы должны иметь определенную структуру:

– наименование документа;

– дата составления документа;

– наименование экономического субъекта, составившего документ;

– содержание факта хозяйственной жизни;

– натуральное или денежное изменение факта хозяйственной деятельности;

– наименование должностных лиц, которые совершили операцию и несут ответственность за правильность ее оформления, а также подписи с указанием фамилий и инициалов.

Таким образом, документация дает возможность полного сплошного наблюдения за хозяйственной деятельностью предприятия.

Следующим методом бухгалтерского учета является инвентаризация.

Сергеева А.Э. определяет инвентаризацию как метод бухгалтерского учета, а при проведении документальных ревизий – прием фактического контроля, осуществляемый путем непосредственной проверки наличия и состояния товарно-материальных ценностей, денежных средств, расчетов, объема выполненных работ и реальности статей баланса [40, с. 76].

Процесс инвентаризации должен соответствовать следующим принципам:

- сопоставимость единиц измерения – проверка должна проводиться в одних единицах измерения;
- плановость – проверка должна проводиться через определенный интервал времени;
- объективность – проверка должна проводиться в разрезе всего предприятия;
- юридическая правомочность результатов – проведение проверки законно;
- непрерывность – проверка проводится за определенный период времени без пропусков;
- оперативность – проведение проверки не должно занимать много времени;
- экономичность – затраты на проведение проверки не должны превышать стоимость проверяемых объектов.

Инвентаризация имеет несколько видов.

1) В зависимости от времени проведения и роли в хозяйственном процессе:

- плановые – проводятся через определенный период времени и имеют заранее оговоренные сроки;
- внеплановые – проводятся по распоряжению руководства организации или контролирующих органов.

2) В зависимости от полноты охвата:

- полная – проводится через определенный период времени, при этом ведется учет не только товарно-материальных запасов и денежных средств предприятия, но и правильность расчетов со сторонними предприятиями;
- частичная – проводится по отдельным видам;
- выборочная – проводится по отдельным группам, к которым были претензии или когда проведение полной проверки не целесообразно;
- сплошная – проводится параллельно во всех организациях в одном населенном пункте.

Благодаря инвентаризации решаются следующие задачи:

- выявление фактического наличия;
- выявление устаревших или поврежденных объектов;

- контроль за сохранностью;
- контроль за соблюдением правил хранения.

В ходе проведения инвентаризации могут быть выявлены излишки или недостачи, которые необходимо отразить в бухгалтерском учете. Данные операции представлены в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Операции при инвентаризации

Название операции	Дебет	Кредит
1 Обнаружение излишек основных средств, сумма которых будет отнесена на финансовые результаты	08	91
2 Обнаружена недостача основных средств, сумма которой будет отнесена на издержки производства или счет виновных лиц		
2.1 Отражена недостача	94	01
2.2 Списана недостача на виновное материально-ответственное лицо	73	94
2.3 Списана недостача на финансовые результаты, если виновное лицо не установлено	91	94

Таким образом, инвентаризация позволяет выявить такие факты хозяйственной жизни, которые не поддаются документальному оформлению.

Ключевое место в отчетности имеет бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский баланс подразумевает документ, который характеризует общее состояние активов и пассивов организации в денежном выражении на определенную дату.

При составлении бухгалтерского баланса необходимо придерживаться следующих принципов:

- выражение в денежном эквиваленте;
- обособление имущества;
- непрерывность ведения;
- учет по себестоимости;
- двойственность.

Бухгалтерский баланс подразделяется на виды в соответствии со следующими признаками.

1) По сроку составления:

- вступительный – составленный на момент создания новой организации;
- текущий или промежуточный – составляемый через определенные периоды времени;
- санируемый – составленный в случае банкротства для кредиторов, с целью получения отсрочки платежей по займам;
- ликвидационный – составленный в случае ликвидации организации;
- разделительный – составленный в случае дробления крупной организации на более мелкие;
- объединительный – составленный в случае слияния мелких компаний в одну.

2) По источнику составления:

- инвентарный – составленный в случае наличия только одной ведомости;
- книжный – составленный на основании данных текущего учета;
- генеральный – составленный на основании данных текущего учета и результатов инвентаризации.

3) По объему информации:

- единичный – составленный на основании данных учета одной организации;
- сводный или консолидированный – составленный на основании данных учета группы компаний.

4) По способу очистки:

- брутто – развернутый баланс, составленный с регулирующими статьями (амортизация, резервы по сомнительным долгам);
- нетто – составленный без описания регулирующих статей.

Таким образом, бухгалтерский баланс содержит в себе основную информацию о предприятии, которая необходима как его руководству для принятия управленческих решений, так и для внешних пользователей (инвесторов).

Бухгалтерский баланс отражает обобщенную информацию об организации, ее составе и источниках средств. Для целей управления этого недостаточно, необходима развернутая информация, отражающая внутренние процессы.

Для управления и контроля в бухгалтерском учете существует метод двойной записи. Его необходимость можно объяснить тем, что все процессы в хозяйственной жизнедеятельности предприятия взаимосвязаны.

Метод двойной записи – это отражение одной и той же суммы по дебету и кредиту двух разных счетов. Данные счета называются корреспондирующими.

То есть двойная запись основывается на трех ключевых принципах:

- отражается дважды;
- отражается по дебету одного и кредиту другого счета;
- на обоих взаимосвязанных счетах отражается в одной и той же сумме.

Форма корреспонденции счетов представлена в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Корреспонденция счетов

Дебет	Кредит
Сальдо на начало периода	
Изменения за период	Изменения за период
Сальдо на конец периода	

Счета бухгалтерского учета, как и баланс, делятся на активные и пассивные. Первые предназначены для учета состояния и движения хозяйственных средств и отражаются по дебету, вторые – для учета состояния и движения источников хозяйственных средств и отражаются по кредиту.

В случае пассивного счета сальдо на начало и на конец периода будут отражаться по кредиту.

Бухгалтерский учет имеет несколько видов:

- синтетический – учет ведется по обобщенным данным о видах имущества, обязательств и хозяйственным операциям;
- аналитический – учет ведется в лицевых и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, которые группируют детальную информацию в пределах каждого синтетического счета.

Последний используется в случае необходимости более подробного изучения деятельности организации.

Факты хозяйственной жизни представлены в таблице 1.4.

Таблица 1.4 – Факты хозяйственной жизни

Название операции	Дебет	Кредит	Оценка
1 Введение в эксплуатацию ОС			По первоначальной стоимости
1.1 Приняты к учету расходы на приобретение или создание ОС	08	60 (10, 70, 69)	
1.2 Выделен входящий НДС	19	60	
1.3 Основное средство введено в эксплуатацию ОС	01	08	
2 Начислена амортизация ОС	20 (23, 25, 26, 29,44)	02	По балансовой стоимости
3 Восстановление ОС			Фактическая сумма затрат
3.1 Отражена стоимость работ подрядчика	08	60	
3.2 Выделен НДС	19	60	
4 Восстановление ОС за счет собственных средств (отражены затраты на модернизацию)	08	10 (70, 69)	Фактическая сумма затрат
5 Продажа ОС			По остаточной стоимости
5.1 Признан доход от продажи	62	91	
5.2 Отражен НДС	91	28	
5.3 Списана амортизация	02	01	
5.4 Списана остаточная стоимость	91	01	
6 Ликвидация ОС			По остаточной стоимости
6.1 Списана накопленная амортизация	02	01	
6.2 Списана остаточная стоимость	91	01	

Таким образом, ведение бухгалтерского учета посредством двойной записи делает его системным, текущим и непрерывным.

Еще одним элементом метода бухгалтерского учета является оценка. Шинкарева Д.В. определяет оценку как необходимое условие признания активов и пассивов предприятия, которое осуществляется с допустимой существенностью и осмотрительностью [46, с. 103].

Селезнева Н.Н в своем научном труде рассматривает оценку как процесс определения сумм, по которым учитываются статьи, отражаемые в бухгалтерском балансе или в отчете о прибылях и убытках [39, с. 169].

В соответствии с положениями по ведению бухгалтерского учета существует несколько подходов к формированию оценки по отдельным статьям бухгалтерского баланса:

- имущество, приобретенное за плату, отражается в балансе на сумму фактических затрат по приобретению;
- имущество, созданное за счет собственных средств, отражается в балансе на сумму фактических затрат по его изготовлению;
- амортизация основных средств начисляется независимо от финансовых результатов деятельности предприятия;
- стоимость активов отражается в оценке по реальной (остаточной) стоимости.

Оценка основных средств производится в денежном выражении и отражается в бухгалтерском учете.

Оценка основных средств имеет несколько видов:

- первоначальная – рыночная стоимость объектов на момент ввода в эксплуатацию;
- восстановительная – стоимость объектов основных средств в данный момент времени при сложившемся уровне цен, современном уровне развития техники и после проведения переоценки;
- остаточная – стоимость объектов за вычетом накопленной амортизации.

Таким образом, оценка основных средств производится с целью выявления реальной стоимости и отражения ее в бухгалтерском балансе.

Бухгалтерский учет предполагает метод учета затрат, такой как калькуляция. Все авторы, предлагающие определение понятию «калькуляция», сходятся в том, что калькуляция – это система расчетов, направленная на определение себестоимости единицы продукции или всего выпуска в удельном или общем ее выражении, то есть расчетные действия всегда предшествуют определению (вычислению) себестоимости продукции [44, с. 77].

Калькуляцию подразделяют по нескольким факторам: времени и видам затрат.



Виды калькуляции по времени:

- прогнозная – составляется на основе прогнозных норм затрат средств производства и фонда рабочего времени, составляется в нескольких вариантах, лучший из которых служит базой для составления последующих планов;
- плановая – составляется на основе прогрессивных норм затрат средств производства и фонда рабочего времени и служит для установления цены;
- сметная – составляется для новых видов продукции, выпускаемых в разовом порядке, является разновидностью плановой калькуляции;
- нормативная – составляется на основе произведенных затрат средств производства и фонда рабочего времени, определяет отклонение фактических и от плановых значений;
- фактическая – составляется на основе нормативной калькуляции с учетом внеплановых расходов, служит средством контроля за уровнем себестоимости.

Виды калькуляции по видам затрат:

- цеховая – составляется на основе прямых и общепроизводственных затрат;
- производственная – составляется на основе цеховой калькуляции и общехозяйственных расходов;
- полная – составляется на основе всех вышеперечисленных затрат и коммерческих расходов.

Ведение калькуляции осуществляется для целей управленческого учета. Для принятия корректных решений необходимо соблюдение следующих принципов при составлении калькуляции:

- научно обоснованная классификация затрат на производство;
- установление объектов учета затрат, объектов калькулирования и калькуляционных единиц;
- выбор метода учета затрат и калькулирования определяет способы и приемы документирования и отражения хозяйственных операций;
- выбор метода распределения косвенных затрат позволяет правильно рассчитать себестоимость товаров (услуг);

– распределение затрат по периодам, признание доходов (расходов) производится в момент их производства независимо от фактического поступления (выплаты) денежных средств.

Таким образом, способ калькуляции затрат на предприятии определяется руководством в зависимости от специфики деятельности, размеров предприятия и ассортимента товаров (услуг).

### Выводы по первому разделу

Правильное отражение уровня состояния основных средств значительно влияет на точность финансовой отчетности, на основании которой принимаются управленческие решения внутренними и внешними пользователями.

Учет основных средств законодательно урегулирован и имеет четыре уровня нормативных документов: законодательный, нормативный, методологический и локальный. Учет ведется в соответствии с законодательными и нормативными актами, действующими на момент принятия управленческих решений.

В РСБУ нет конкретного определения основных средств, но присутствует ряд требований, при одновременном соблюдении которых актив можно отнести к основному средству. В то время как в международном стандарте дается конкретное определение основным средствам – это материальные активы, предназначенные для использования в процессе производства или поставки товаров; предполагаются к использованию более одного периода.

Российский классификатор основных средств имеет множество группировок по различным направлениям, в то время как международные стандарты ограничиваются небольшим количеством конкретных групп.

Российские стандарты во многом схожи с международными. Однако международные стандарты содержат исчерпывающие и точные определения порядка признания, оценки и амортизации основных средств, которые не ограничивают предприятия, а предоставляют возможность с помощью профессионального суждения наиболее правильно отразить и раскрыть финансовую информацию.

## 2 ОСНОВЫ АНАЛИЗА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

### 2.1 Анализ обеспеченности организации основными средствами

Условия современного рынка требуют от организации рационального использования имеющихся ресурсов и поиска резервов для повышения эффективности деятельности предприятия. Для этого необходимо правильно оценить собственные возможности и грамотно использовать возможности внешней среды. Это достижимо посредством тщательной аналитической работы, которая позволяет выявить недостатки деятельности и определить пути повышения эффективности использования основных средств.

В производственно-хозяйственной деятельности предприятия основные средства занимают ключевое значение. Эффективность деятельности основывается на их рациональном использовании. Внедрение новых технологий позволяет улучшить производительность труда, производить инновационную продукцию, снизить ее себестоимость, то есть повысить конкурентоспособность предприятия.

Таким образом, состояние и эффективность использования основных средств влияют на качественные показатели деятельности экономического субъекта.

Одним из факторов повышения эффективности деятельности предприятия является обеспеченность их основными средствами в достаточном количестве и ассортименте, а также отсутствие простоев.

Значимость анализа основных средств заключается в оценке и выявлении внутренних резервов улучшения внутривидовой структуры, а также в повышении эффективности их использования.

Ключевыми задачами анализа основных средств являются:

- определение обеспеченности организации основными средствами и уровня их использования;
- установление причин изменения в структуре основных средств;

- определение взаимосвязи уровня использования основных фондов и объемом произведенной продукции;
- изучение степени использования производственной мощности объектов основных средств;
- выявление резервов повышения эффективности использования основных фондов.

Для решения поставленных задач используются информационные источники, такая как: плановые данные, первичные данные, данные синтетического и аналитического учета, бухгалтерская и статистическая отчетность.

Анализ основных средств представляет собой трудоемкий процесс. Его можно разбить на пять основных этапов проведения. Этапы проведения анализа основных средств организации представлены на рисунке 2.1.

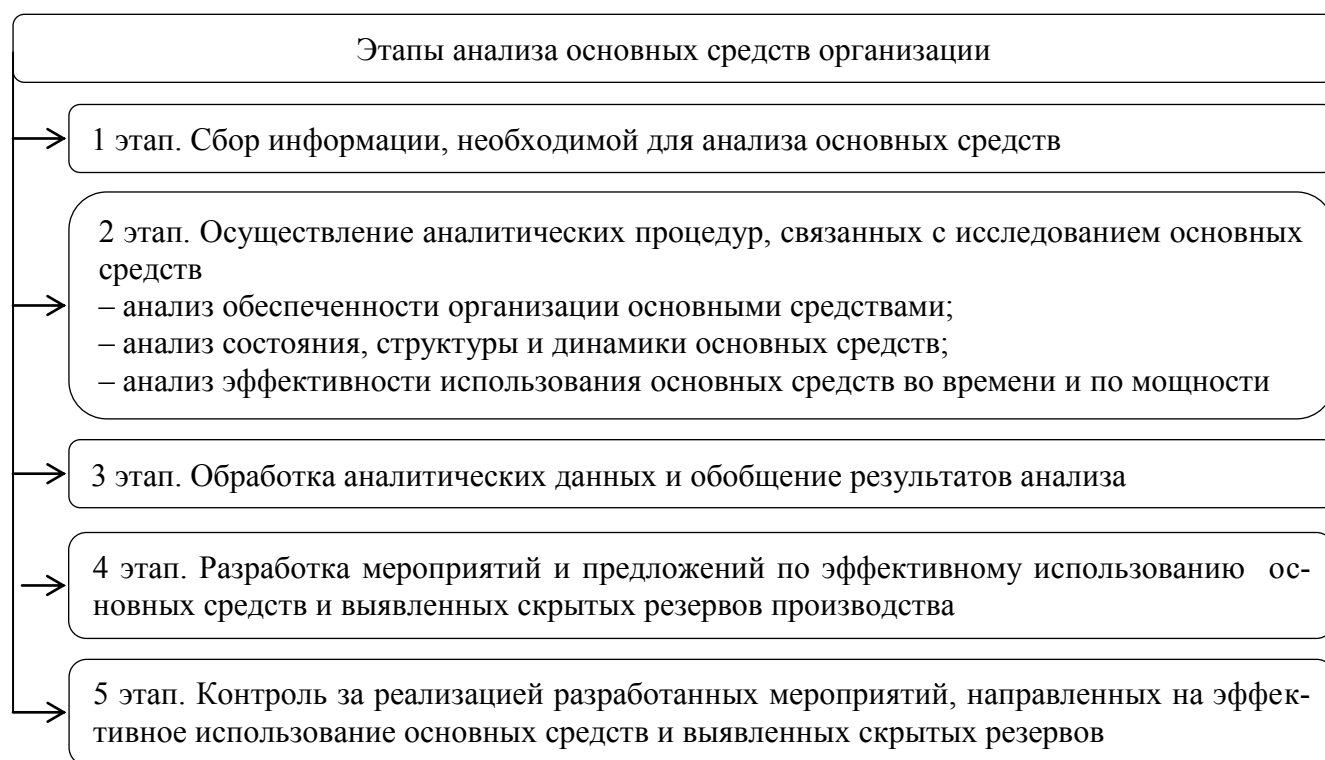


Рисунок 2.1 – Этапы анализа основных средств

Анализ обеспеченности организации основными средствами предполагает рассмотрение ряда показателей, таких как: фондовооруженность, механовооруженность, энерговооруженность и энергоемкость.

Наиболее объективным показателем является фондовооруженность труда, которая позволяет определить обеспеченность рабочего персонала объектами основных средств (средствами труда).

Для анализа фондовооруженности учитываются данные по выполнению плана, внедрению новых технологий и вводу новых основных средств, а также определяется доля прогрессивного и автоматизированного оборудования в общем количестве, то есть определяется состав наличного оборудования, рисунок 2.2.

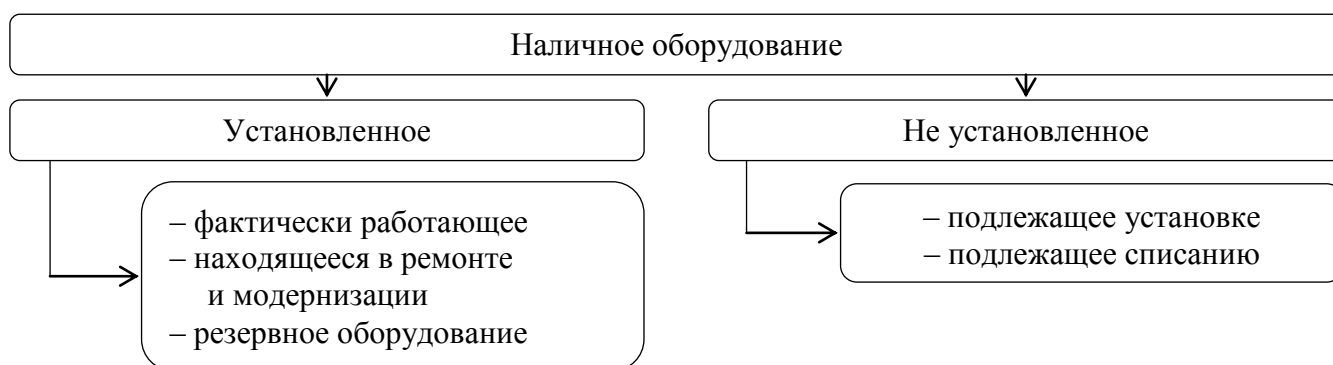


Рисунок 2.2 – Состав наличного оборудования

Стоит обратить внимание, что в настоящее время большое количество организаций используют арендованные основные фонды, но анализ целесообразно проводить на основе стоимости собственного ресурсного потенциала с учетом изменений за счет амортизационных отчислений.

Общая формула данного показателя имеет вид, формула (2.1):

$$\Phi_{\text{тр}} = \frac{\overline{\text{ОПФ}}}{\overline{\text{Ч}_{\text{ппп}}}}, \quad (2.1)$$

где  $\overline{\text{ОПФ}}$  – среднегодовая стоимость основных производственных фондов;

$\overline{\text{Ч}_{\text{ппп}}}$  – среднесписочная численность промышленно-производственного персонала.

Формула дает лишь обобщенное представление о том, сколько основных средств приходится на одного рабочего без учета факторов, влияющих на него.

Фондовооруженность влияет на производительность труда, данную зависимость можно представить в виде функции Кобба-Дугласа, формула (2.2):

$$f(k) = F(k,1) = A \cdot k^\alpha \cdot 1^{1-\alpha} = A \cdot k^\alpha, \quad (2.2)$$

где  $k$  – фондовооруженность;

$f(k)$  – зависимость производительности труда от фондовооруженности;

$A$  – общая продуктивность фактора;

$\alpha$  – коэффициент эластичности труда.

Из функции Кобба-Дугласа можно выделить показатель фондоотдачи, который в рамках данной модели описывается следующим дифференциальным уравнением, формула (2.3):

$$\frac{dk}{dt} = s \cdot f(k) - \eta \cdot k, \quad (2.3)$$

где  $s$  – норма накопления ( $0 \leq s \leq 1$ );

$\eta$  – постоянный коэффициент, учитывающий затраты на возмещение, восстановление износа фондовооруженности, который может меняться в зависимости от совершенства фондов.

Существует стационарная траектория значения фондовооруженности, то есть при котором, выполняется равенство, формула (2.4):

$$s \cdot f(k^*) - \eta \cdot k^* = 0, \quad (2.4)$$

то есть при этом значение фондоотдачи остается постоянным.

Формула (2.6) может быть преобразована в следующий вид, формула (2.5):

$$c(k^*) = f(k^*) - \eta \cdot k^*, \quad (2.5)$$

где  $c(k^*)$  – фонд накопления.

Таким образом, мы наблюдаем прямую последовательную зависимость между фондовооруженностью, производительностью труда и фондом потребления. То есть фонд потребления растет, пока рост производительности труда, вызванный ростом фондовооруженности, опережает рост величины совокупного возмещения  $\eta \cdot k^*$ , в то время как изменение фондовооруженности является следствием изменения нормы накопления.

Для определения нормальной стационарной фондовооруженности необходимо выполнение условия, формула (2.6):

$$\frac{d^2 \cdot c}{d \cdot c} = \frac{d^2 \cdot f(k)}{d \cdot k^2} < 0. \quad (2.6)$$

Отсюда следует оптимальная постоянная фондовооруженность, формула (2.7):

$$\bar{k}^* = \left( \frac{\alpha \cdot A}{\eta} \right)^{\frac{1}{1-\alpha}}. \quad (2.7)$$

Таким образом, хозяйственная деятельность – это сложная система, которая включает множество элементов и их взаимосвязей. Поэтому так трудно построить идеальную модель. Использование функции Кобба-Дугласа имеют две основные проблемы:

– анализ размерностей. Отсутствия точных показателей, то есть отсутствие значимых и экономически правильных мер измерения;

– отсутствие экономических оснований. Факторы производственной функции Кобба-Дугласа не были разработаны на основе знания инжиниринга, технологии или управления процессом выпуска. Ее использование было основано красивыми математическими характеристика, в том числе законом убывающей полезности каждого их элементов, и расходом на производство – это постоянная доля от общей стоимости. В этом нет экономического смысла. Современные экономисты

стараятся адаптировать модель Кобба-Дугласа под специфику деятельности своего предприятия.

Анализ обеспеченности организации основными средствами также можно определить с помощью показателя энерговооруженности труда.

Под энерговооруженностью понимается обеспеченность труда всеми видами энергии. Показатель характеризует связь между затратами живого труда и производственными затратами механической, электрической и тепловой энергии, которая заменяет физический труд человека.

Энерговооруженность определяется отношением используемой электроэнергии к числу отработанных человеко-часов, человеко-дней или среднесписочной численности рабочих, в зависимости от заданных целей анализа, формула (2.8).

$$\mathcal{E}_{\text{тр}} = \frac{\sum O_{\text{эл}}}{\mathcal{C}_{\text{штп}}}, \quad (2.8)$$

где  $\sum O_{\text{эл}}$  – объем потребленной электроэнергии.

Повышение энерговооруженности способствует увеличению производительности труда, то есть потенциальному росту годовой производительности труда.

Рассматриваемый показатель в соответствии с функцией Кобба-Дугласа является зависимым от фондовооруженности. Но при этом они не имеют прямо пропорциональной зависимости, которая представлена в формуле (2.9):

$$k = \alpha \cdot p^{\lambda}, \quad (2.9)$$

где  $k$  – фондовооруженность;

$p$  – энерговооруженность;

$\alpha$  – коэффициент эластичности труда;

$\lambda$  – коэффициент эластичности капитала.



Откуда энерговооруженность имеет вид, формула (2.10):

$$p = \left( \frac{k}{\alpha} \right)^{\frac{1}{\lambda}}, \quad (2.10)$$

то есть энерговооруженность растет быстрее, чем стоимость основных производственных фондов.

Для определения оптимальной энерговооруженности необходимо применить дополнительные расчеты, формула (2.11):

$$\frac{dk}{dt} = \frac{d(\alpha \cdot p^\lambda)}{dt} = s \cdot A \cdot (\alpha \cdot p^\lambda) - \eta \cdot \alpha \cdot p^\lambda. \quad (2.11)$$

Отсюда оптимальная энерговооруженность соответствующая стационарной траектории имеет вид, формула (2.12):

$$p_{\text{опт}} = \left( \frac{k}{\alpha} \right)^{\frac{1}{\lambda}} = \left[ \frac{\left( \frac{\alpha \cdot A}{\eta} \right)^{\frac{1}{1-\alpha}}}{\alpha} \right]^{\frac{1}{\lambda}}. \quad (2.12)$$

Таким образом, зависимость двух показателей: фондовооруженности и энерговооруженности, не является линейной, то есть при увеличении первого (стоимости основных средств) рост второго замедляется в соответствии с законом падающей производительности факторов, который гласит, что при дальнейшем увеличении мощности машин и оборудования потребуется гораздо больше затрат, а следовательно, энерговооруженность растет медленнее, чем фондовооруженность.

Смежным показателем к фондовооруженности является механовооруженность. Значение механовооруженности показывает степень обеспеченности пред-

приятия машинами и оборудованием. Механовооруженность труда позволяет определить стоимость машин и оборудования, приходящуюся на одного рабочего, занятого в производственном процессе.

Таким образом, данный показатель является важным в современных условиях для определения конкурентоспособности предприятия.

В общем виде данный показатель имеет вид, формула (2.13):

$$M_{\text{тр}} = \frac{\overline{\text{ОПФ}}_a}{\overline{Ч}_{\text{ппп}}}, \quad (2.13)$$

где  $\overline{\text{ОПФ}}_a$  – среднегодовая стоимость активной части основных фондов.

Механизация производства представляет собой последовательные взаимосвязанные работы и процессы. Даже самый незначительный сбой в работе может привести к остановке работы, то есть простою оборудования и производства. Во избежание этого необходимо тщательно продумывать и рассчитывать все технологические процессы.

При более подробном рассмотрении данного показателя выделяются следующие критерии:

- уровень механизации;
- потребность в оборудовании на год.

Уровень механизации работ имеет следующий вид, формула (2.14):

$$Y_{\text{мех}} = \frac{O_{\text{мех}}}{O_{\text{общ}}} \cdot 100 \%, \quad (2.14)$$

где  $O_{\text{мех}}$  – объем механизированных работ;

$O_{\text{общ}}$  – общий объем работ.

Для определения уровня механизации предприятия определенным видом оборудования формула (2.16) может быть преобразована, формула (2.15):

$$Y_{\text{мех}} = \frac{\sum Y_{\text{мех}} \cdot O_i}{\sum O_i}, \quad (2.15)$$

где  $\sum Y_{\text{мех}}$  – уровень механизации  $i$ -го вида работ;

$O_i$  – объем  $i$ -го вида работ.

Уровень механизации предполагает работу оборудования с учетом наращивания производства. То есть планирование уровня механизации основывается на достигнутых показателях базового периода с учетом повышения уровня производительности, формула (2.16):

$$Y_{\text{мех пл}} = \frac{O_{\text{мех б}} \cdot (100 + P_{\text{п}}) \cdot (100 + P_{\text{в}})}{O_{\text{пл}} \cdot 100}, \quad (2.16)$$

где  $O_{\text{мех б}}$  – уровень работ машин и оборудования в базовом году;

$P_{\text{п}}$  – увеличение мощности машин и оборудования, используемых в планируемом году, относительно базового;

$P_{\text{в}}$  – увеличение выработки машин и, используемых в данном виде работ;

$O_{\text{пл}}$  – планируемый объем работ.

Потребность в оборудовании на год определяется исходя из конкурентоспособности предприятия. То есть чем она выше, тем больше потребность в расширении производства и приобретении дополнительного оборудования. Расчет показателя представлен в формуле (2.17):

$$M = \frac{O_{\text{общ}} \cdot Y_{\text{мех}}}{\Pi_{\text{год}} \cdot 100}, \quad (2.17)$$

где  $O_{\text{общ}}$  – объем работ, выполненных механизированным способом, выраженный в натуральных единицах;

$U_{\text{мех}}$  – уровень механизации, в процентах;

$P_{\text{год}}$  – годовая эксплуатационная производительность единицы оборудования.

Значения показателя позволят грамотно организовать работу предприятия в будущем с учетом ретроспективных данных.

Таким образом, использование оборудования значительно ускоряет производственный процесс, не только основных работ, выполняемых данной машиной, но и ряда других, неразрывно связанных с ней.

Стоит отметить, что механизация производства значительно меняет весь облик и характер работ. Благодаря использованию машин и оборудования процесс становится более автоматичным и равномерным, что позволяет добиться качественной и однородной продукции относительно ручного производства.

Планирование ключевых показателей обеспеченности организации основными средствами выявить тенденции в изменении их состава и дать прогноз их будущего состояния, установить проблемы и спрогнозировать корректирующие действия.

Следующее направление анализа основных средств предполагает оценку их состояния, структуры и динамики, то есть технического состояния.

## 2.2 Анализ технического состояния основных средств

Анализ технического состояния основных фондов позволяет определить выполнение плана по внедрению нового оборудования, ремонту и модернизации имеющегося.

Исследование состояния основных средств производится на основе анализа возраста оборудования, степени их изношенности и расчета коэффициентов годности, амортизации, физического, морального износа и др.

Анализ возраста оборудования обусловлено его влиянием на производительность труда и способность к бесперебойной работе. Он позволит заранее планировать процессы обновления, ремонта и модернизации оборудования. Для этого следует проводить анализ как активной, так и пассивной части основных средств.

На состояние основных средств влияет степень их изношенности, которая зависит от физического и морального износа.

Под моральным износом понимается частичное обесценение основных средств, вызванное техническим прогрессом, ростом общественной производительности труда, в результате которых ранее приобретенные станки, машины и оборудование уступают новым, аналогичным по своим показателям или превосходят по стоимости при равенстве технических показателей [1, с. 29]. Моральный износ основных средств, как правило, наступает раньше физического. Объект, устаревший по моральным характеристикам, но пригодный по физическим характеристикам может быть модернизирован. Это требует гораздо меньше затрат, чем покупка нового оборудования. То есть необходимо периодически проводить анализа состояния основных средств для поддержания их технического уровня.

Моральный износ бывает двух видов. Первый связан с изменением первоначальной стоимости оборудования. Например, через месяц после покупки оборудования его стоимость значительно снизилась, но предприятие вынуждено перенести ее на стоимость конечного продукта. В то время как конкуренты могут купить аналогичное оборудование по более низкой цене, что снизит стоимость готовой продукции. То есть машины не теряют своих качественных характеристик.

Моральный износ первого типа, то есть экономически неэффективное использование основного средства, определяется по формуле (2.18):

$$K_{м1} = \frac{1 - BC}{ПС}, \quad (2.18)$$

где BC – восстановительная стоимость основного средства;

ПС – первоначальная стоимость основного средства.

Значение показателя ниже единицы свидетельствует о том, что износ не приведет к убыткам, а будет отражен эффект накопления денежных средств.

Моральный износ второго типа предполагает создание аналогичного усовершенствованного оборудования. То есть имеют более высокую производительность, более длительный срок эксплуатации или лучшие условия эксплуатации.

Моральный износ второго типа определяется по формуле (2.19):

$$K_{м 2} = \frac{1 - П_y}{П_n}, \quad (2.19)$$

где  $П_y$  – производительность устаревшего оборудования;

$П_n$  – производительность нового оборудования.

Чем ниже значение показателя, тем дольше можно использовать старое (имеющееся) оборудования.

Полностью устранить потери морального износа невозможно, так как технический прогресс неизбежен. А также нельзя сразу отказаться от использования старого оборудования и установить новое. Поэтому задача заключается в том, чтобы свести потери от морального износа к минимуму.

Преодолеть моральный износ можно путем полной или частичной замены отдельных элементов основных средств более совершенными.

Другим видом износа является физический. Под физическим износом понимается уменьшение стоимости оборудования в результате утраты физических свойств. Исключением является – земля, так как она не подвержена утрате первоначальных свойств.

Физический износ возникает после ввода оборудования в производство и определяется рядом факторов:

– уровень эксплуатации, то есть количество рабочих дней и продолжительность смены;

– особенности работы оборудования, то есть постоянная (круглосуточная) работа или периодическая работа оборудования, связанная с производственным процессом;

– уровень агрессивной среды, в которой находится оборудование, то есть условия окружающей среды или соблюдение правил эксплуатации;

– качество ухода и регулярного ремонта, то есть проведение плановых осмотров оборудования в целях предотвращения его поломки;

– квалификация обслуживающего персонала.

Восстановление физического износа возможно благодаря ремонту, однако, со временем интервал между его проведением сокращается и приводит к росту затрат, в результате чего он перестает окупаться.

Для определения состояния основных средств физический износ может быть рассчитан на основе нескольких составляющих: фактического периода использования, коэффициентов амортизации и годности.

Коэффициент амортизации показывает, в какой степени изношены основные фонды, то есть в какой мере профинансирована их возможная будущая замена по истечении срока полезного использования. Он определяется как отношение суммы начисленной амортизации к первоначальной стоимости основных средств, формула (2.20).

$$K_{\text{Ам}} = \frac{\text{Ам}}{\text{ПС}}, \quad (2.20)$$

где Ам – начисленная амортизация на объекты основных средств;

ПС – первоначальная стоимость основных средств.

Чем меньше значение данного показателя, тем в лучшем состоянии находятся основные фонды.

Коэффициент амортизации целесообразно рассматривать вместе с коэффициентом годности, так как он не учитывает физический износ.

Коэффициент годности позволяет определить долю остаточной стоимости от первоначальной стоимости основных средств. Он определяется как отношение остаточной стоимости основных средств к их полной первоначальной стоимости, формулы (2.21) и (2.22).

$$K_{\text{год}} = \frac{\text{ОС}}{\text{ПС}}, \quad (2.21)$$

где ОС – остаточная стоимость основных средств;

ПС – первоначальная стоимость основных средств.

$$K_{\text{год}} = 1 - K_{\text{Ам}}, \quad (2.22)$$

Формула (2.22) является обратной формуле (2.20), в случае, если остаточная стоимость основных фондов была рассчитана путем нахождения разницы первоначальной стоимости и накопленной амортизации. Если при расчете остаточной стоимости была учтена восстановительная стоимость оборудования, то формула (2.22) будет некорректна.

Еще одним видом расчета физического износа является расчет на основе полезного срока использования объекта основных средств. Он, как и другие показатели физического износа рассчитывается по каждому объекту в отдельности и имеет вид, формула (2.23):

$$K_{\text{изн}} = \frac{T_{\text{ф}}}{T_{\text{н}}}, \quad (2.23)$$

где  $T_{\text{ф}}$  – фактический срок службы объекта основных средств;

$T_{\text{н}}$  – нормативный срок службы объекта основных средств.

Но может произойти ситуации, когда оборудование в удовлетворительном состоянии и сохранило свои полезные свойства. Что позволяет ему работать дольше



нормативного срока полезного использования. В таком случае коэффициент износа имеет вид, формула (2.24):

$$K_{\text{изн}} = \frac{T_{\phi}}{T_{\phi} + T_{\text{в}}}, \quad (2.24)$$

где  $T_{\text{в}}$  – предполагаемый остаточный срок эксплуатации.

Недостатком данной формулы является его субъективный характер, так как организация всегда заинтересована в экономии средств путем продления срока использования средств, что может привести к ухудшению качества продукции.

В рамках данного направления производится анализ структуры основных средств. Для полноты ее изучения необходимо анализировать удельный вес активной и пассивной частей в общем составе основных средств. Стоит отметить, что анализ структуры производится в динамике, для целей прогноза и разработки мероприятий по поддержанию необходимого уровня.

Для анализа движения основных средств используются коэффициенты обновления, интенсивности обновления, ввода, выбытия и роста основных средств.

Обновление основных фондов является важным элементом в оценке основных средств. Оно заключается в восстановлении или повышении их потребительской стоимости. Это происходит путем замены основных фондов или их модернизации и реконструкции, что может повлиять на показатели износа и годности.

Коэффициент обновления позволяет учесть не только выбывшие основные фонды, но и те, которые находятся на модернизации и реконструкции. В общем виде показатель имеет вид, формула (2.25):

$$K_{\text{обн}} = \frac{ПС_{\text{вв}}}{ПС_{\text{нг}} - АМ} = \frac{ПС_{\text{вв}}}{ОС_{\text{кг}}}, \quad (2.25)$$

где  $ПС_{\text{вв}}$  – первоначальная стоимость введенных основных средств;

$ПС_{\text{нг}}$  – первоначальная стоимость основных средств на начало года;

Ам – накопленная амортизация за отчетный период;

ОС<sub>кг</sub> – остаточная стоимость основных средств на конец года.

Однако, предприятие нуждается в оборудовании лишь тогда, когда есть спрос на данный вид товаров, то есть обновление оборудования должно быть связано с жизненными циклами производимой продукции в настоящий и последующие годы. Принимая решение по обновлению оборудования, входящего в состав рассматриваемой группы средств труда, необходимо учитывать на какой стадии жизненного цикла находится выпускаемое изделие. В теории жизненного цикла товара принято выделять четыре основные стадии, которые последовательно сменяют друг друга: внедрение (выведения на рынок), рост, зрелость, спад.

Определение области целесообразного обновления оборудования в зависимости от стадии жизненного цикла товара представлено на рисунке 2.3.

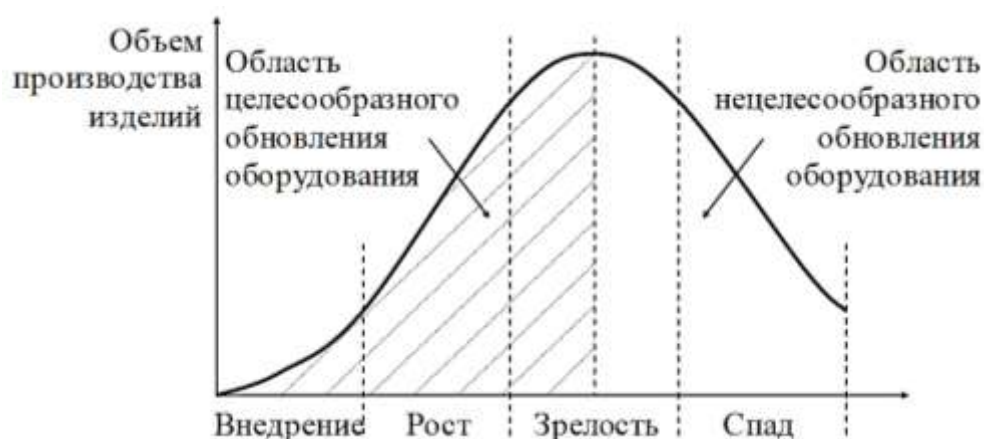


Рисунок 2.3 – Определение области целесообразного обновления оборудования в зависимости от стадии жизненного цикла товара

В результате обновления оборудования возможен временный рост объема производства изделий, улучшению качества и точности работы. В результате чего повышается конкурентоспособность предприятия.

Коэффициент обновления показывает долю новых основных средств в общей доле на конец года. Его увеличение свидетельствует о развитии экономики предприятия.

Недостаток данного показателя заключается в том, что он не отражает влияние поступления основных фондов на их состояние.

Коэффициент обновления неразрывно связан с коэффициентом интенсивности обновления.

Коэффициент интенсивности обновления определяется по формуле (2.26):

$$K_{\text{инт}} = \frac{ПС_{\text{вв}}}{ПС_{\text{выб}}}, \quad (2.26)$$

где  $ПС_{\text{выб}}$  – первоначальная стоимость выбывших основных средств.

Коэффициент характеризует процессы: расширения и сокращение производства. Также по нему можно определить, насколько хорошо компания поддерживает состояние материально-технической базы: происходит или не происходит модернизация технологических процессов.

Однако коэффициент интенсивности обновления основных фондов имеет нейтральный оттенок. Он не позволяет оценить динамику обновления. В частности, при равенстве выбывших и поступивших основных фондов этот показатель равен единице, то есть падение не всегда отрицательно сказывается на развитии компании, а рост – положительно.

Следующим необходимым показателем при анализе основных средств является коэффициент ввода.

Данный коэффициент схож с коэффициентом обновления, но их отличие заключается в том, что он находится по отношению к первоначальной стоимости основных средств на начало года без учета амортизационных начислений. Коэффициент ввода определяется по формуле (2.27):

$$K_{\text{вв}} = \frac{ПС_{\text{вв}}}{ПС_{\text{нг}}}. \quad (2.27)$$

Неразрывным с ним показателем является коэффициент выбытия, который определяется по формуле (2.28):

$$K_{\text{выб}} = \frac{ПС_{\text{выб}}}{ПС_{\text{нг}}} . \quad (2.28)$$

Он показывает долю выбывших основных средств на начало отчетного года в общей доле основных средств. Он не является ни положительным, ни отрицательным.

Преобладание коэффициента ввода над коэффициентом выбытия свидетельствует о расширении производства.

Величины коэффициентов ввода и выбытия влияют на темпы прироста (уменьшения) основных средств.

Коэффициент роста основных средств определяется отношением стоимости основных средств на конец года к их стоимости на начало, формула (2.29).

$$K_p = \frac{ПС_{\text{кг}}}{ПС_{\text{нг}}} . \quad (2.29)$$

Его положительное значение свидетельствует о развитии предприятия.

Таким образом, анализ технического состояния основных средств в динамике позволяет выявить тенденции развития предприятия и определить рекомендации по улучшению показателей.

Последним направлением в рамках анализа основных средств является анализ использования оборудования по времени и мощности, иначе говоря, анализ эффективности использования оборудования.

### 2.3 Анализ эффективности использования основных средств

Анализ эффективности использования основных средств исследуется в стоимостных и натуральных измерителях. Первые определяют количество полученной

прибыли на единицу основных средств (фондоотдача и рентабельность). Вторые – норму выработки оборудования (коэффициент сменности, коэффициент интенсивного, экстенсивного и интегрального использования оборудования).

Одним из стоимостных показателей является фондоотдача (капиталоотдача) – это показатель, который отражает оборачиваемость основного и оборотного актива предприятия. Она позволяет определить управления оборотного и внеоборотного капитала компании. Общая формула фондоотдачи имеет вид, формула 2.30:

$$\Phi_o = \frac{V_{\text{пр}}}{\overline{\text{ПС}}}, \quad (2.30)$$

где  $V_{\text{пр}}$  – выручка от продаж;

$\overline{\text{ПС}}$  – среднегодовая стоимость основных средств.

Недостаток данной формулы заключается в том, что она не учитывает амортизацию. В связи с этим была разработана формула с учетом данного фактора. Таким образом, для определения фондоотдачи для основных средств необходимо учитывать вложенные в них затраты (т. е. их первоначальная стоимость и расходы на поддержание их технических характеристик на требуемом уровне; данные расходы выражаются в амортизации) и возмещаемые части (часть их стоимости, возмещенная через амортизацию в себестоимости реализованной продукции, и часть прибыли) [43, с. 255]. Таким образом, уравнение примет вид, формула 2.31:

$$\Phi_{o(\text{затр})} = \frac{A_{\text{в}} + \text{Пв} \frac{A_{\text{в}}}{\text{ССв}}}{A_{\text{м}}}, \quad (2.31)$$

где  $A_{\text{в}}$  – возмещенная часть амортизации;

$\text{Пв}$  – прибыль от продаж за исследуемый период;

$\text{ССв}$  – возмещенный расход затраченных на производство ресурсов, т. е. себестоимость произведенной и реализованной (по оплате) продукции;

$A_{\text{м}}$  – амортизация, включенная в себестоимость произведенной продукции.

Анализ фондоотдачи проводится в целях определения тенденции деятельности предприятия. Чем выше значение данного показателя, тем лучше качество управления имуществом организации.

Увеличение фондоотдачи свидетельствует о росте прибыльности капитала организации, то есть о повышении его финансовой надежности и инвестиционной привлекательности для инвесторов. Снижение показателя говорит об обратном.

Высокое значение показателя говорит о возможности расширения производства и создания дополнительных активов. Низкое значение капиталотдачи свидетельствует о высокой степени износа основных средств, соответственно, о снижении эффективности производства и производительности, низком качестве продукции и низкоразвитой системе продаж.

Следующим стоимостным показателем эффективности использования основных средств является рентабельность. Рентабельность определяется в относительных величинах, то есть доходность предприятия выражается в процентах.

Общая формула рентабельности активов (рентабельность всего капитала) определяется отношением прибыли от реализации продукции к среднегодовой стоимости активов (всего капитала), формула (2.32):

$$P_{\text{ак}} = \frac{\Pi_{\text{рп}}}{\bar{A}}, \quad (2.32)$$

где  $\Pi_{\text{рп}}$  – прибыль от реализации продукции;

$\bar{A}$  – среднегодовая стоимость активов (всего капитала).

Среднегодовая стоимость активов (всего капитала) в приведенной формуле обычно представляет собой среднее арифметическое итога бухгалтерского баланса за исследуемый период [43, с.71].

Для подробного изучения вопроса рентабельности можно использовать два подхода: затратный и ресурсный. Рассмотрим эти подходы применительно к рентабельности отдельных активов.

Последовательность преобразований в отношении затратного подхода представлена формулой (2.33):

$$P_{zi} = \frac{\Pi_i}{ZP_i} = \frac{\Pi \times \frac{ZP_i}{ZP_{\text{общ}}}}{ZP_i} = \frac{\Pi}{ZP_{\text{общ}}} = P_z = \text{Const}, \quad (2.33)$$

где  $P_{zi}$  – рентабельность  $i$ -го вида актива, определенная по затратам на получение прибыли за исследуемый период;

$\Pi_i$  – прибыль, полученная от использования  $i$ -го вида актива за исследуемый период;

$\Pi$  – сумма прибыли от продаж, полученная за исследуемый период;

$ZP_i$  – затраты  $i$ -го рассматриваемого актива за анализируемый период, представляющие элемент общих затрат;

$ZP_{\text{общ}}$  – общие затраты ресурсов на получение прибыли.

Из формулы (2.33) следует вывод: рентабельность отдельных активов, определенная затратным способом, одинакова и равна общей «затратной» рентабельности.

Последовательность преобразований в отношении ресурсного подхода определения рентабельности представлена формулой (2.34):

$$P_{pi} = \frac{\Pi \times \frac{ZP_i}{ZP_{\text{общ}}}}{P_{\text{ср}i}} = P_z \times \frac{ZP_i}{P_{\text{ср}i}}, \quad (2.34)$$

где  $P_{pi}$  – рентабельность  $i$ -го вида актива, определенная по среднему значению ресурса за исследуемый период;

$P_{\text{ср}i}$  – среднее значение ресурса, примененного в числе других для получения прибыли  $\Pi$ .

Из формулы (2.34) следует вывод: рентабельность отдельного актива, определенная ресурсным способом, равна отношению доли прибыли, соответствующей степени участия анализируемого актива в ее получении, к среднему значению данного актива за анализируемый период.

Рентабельность отдельного актива, рассчитанная предлагаемым способом, отличается от «традиционной» во столько раз, во сколько затраты анализируемого ресурса отличаются от общих затрат. Данное отличие может достигать значительных величин [43, с. 243].

Источники информации для расчета рентабельности активов представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1 – Источники информации для расчета рентабельности активов

Информация	Источник
Расчет рентабельности согласно затратному подходу (формула 2.26)	
Прибыль от продаж	Форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках» (годовая или промежуточная); главная книга по счету 90; журнал-ордер № 15; карточки счетов 90 и 99
Себестоимость реализованной продукции, коммерческие и управленческие расходы	Форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках»; главная книга по счету 90; журнал-ордер № 11; карточка счета 90
Расчет рентабельности согласно ресурсному подходу (формула 2.27) требует следующей дополнительной информации	
Затраты исследуемого актива на получение прибыли	Журнал-ордер № 10; карточка счета учета исследуемого актива (10, 01, 04 и др.)
Остаток ресурса на начало и на конец месяца	Бухгалтерский баланс (промежуточный); главная книга по соответствующему счету; карточка счета; оборотно-сальдовая ведомость по счету

Показатель определяет степень эффективности использования имеющихся ресурсов (природные, экономические, трудовые и финансовые).

Показатель рентабельности дает необходимую информацию руководству предприятия и его инвесторам. Данный показатель в динамике, то есть в сравнение с данными прошлых периодов, предоставляет возможность выявления убыточно-



го производства и низкорентабельных активов, а также определения резервов роста производительности предприятия.

Увеличение рентабельности основных средств свидетельствует о высокой эффективности их использования. Снижение показателя говорит о необходимости вывода неэффективно функционирующих объектах основных фондов.

Также показатель рентабельности предоставляет возможность выявления проблемных зон процесса производства, которые нуждаются в оптимизации.

К натуральным показателям относится коэффициент сменности. Он определяет, во сколько смен в среднем работает каждая единица оборудования.

Коэффициент определяется отношением суммарного фактического количества отработанных машино-дней за сутки к общему количеству установленного оборудования, формула (2.35):

$$K_{\text{см}} = \frac{\sum D_{\text{маш.дн.}}}{\sum \text{Об}}, \quad (2.35)$$

где  $\sum D_{\text{маш.дн.}}$  – сумма отработанных машино-дней за сутки;

$\sum \text{Об}$  – общее количество установленного оборудования.

Повышение коэффициента сменности работы оборудования способствует росту объемов производства продукции и более эффективному использованию основных фондов.

Одно из важных направлений повышения коэффициента сменности работы оборудования – устранение его избытка на предприятиях. Сложность заключается в том, что оборудование, которое используется лишь 3–4 часа в смену нельзя реализовать или передать другому предприятию, так как оно все же необходимо производству. В то же время неэффективное использование такого оборудования не позволит ему в течение срока службы перенести стоимость на продукцию, что вызовет значительную недоамортизацию, которая повлияет на экономические показатели предприятия.

Способы устранения относительного избытка оборудования:

- изменение структуры оборудования путем реализации или списания устаревших;
- приобретение нового оборудования для повышения общей производительности;
- повышение загрузки оборудования;
- проведение слияния предприятий для использования производственных мощностей.

Основные направления повышения показателя сменности работы оборудования:

- повышение уровня специализации рабочих мест, что обеспечивает рост серийности производства и загрузку оборудования;
- повышение ритмичности работы;
- снижение простоев, связанных с недостатками в организации обслуживания рабочих мест, обеспечении станочников заготовками, инструментом;
- улучшение организации ремонтного дела, применение передовых методов организации ремонтных работ;
- механизация и автоматизация труда основных и особенно вспомогательных рабочих. Это позволит высвободить рабочую силу и перевести ее с тяжелых вспомогательных работ на основные работы во вторую и третью смены.

Следующим натуральным показателем является коэффициент экстенсивного использования оборудования, который характеризует степень бесперебойной работы основных средств по расписанию. Идеальное значение показателя равно 1, что говорит о полном отсутствии остановок по различным причинам.

Коэффициент определяется отношением фактического времени работы оборудования к установленному по норме времени работы, формула (2.36):

$$K_{\text{экс}} = \frac{t_{\text{ф}}}{t_{\text{пл}}}, \quad (2.36)$$

где  $t_{\text{ф}}$  – время работы оборудования фактическое;

$t_{\text{пл}}$  – время работы оборудования плановое.

На повышение показателя экстенсивного использования оборудования влияют:

- увеличение сменности работы оборудования;
- сокращение и полная ликвидация простоев вследствие технических неполадок и неисправностей;
- сокращение сроков пребывания оборудования в ремонте;
- своевременное и высококачественное проведение профилактических работ.

Непрерывным показателем с коэффициентом экстенсивного использования оборудования является коэффициент интенсивного использования. Он выражается количеством продукции, выпускаемой в единицу полезной работы оборудования. То есть, интенсивность использования оборудования показывает степень его производительности, напряженности работы.

Коэффициент определяется отношением фактический выпуск объема продукции за единицу времени к нормативному объему выпуска продукции за то же время, формула (2.37):

$$K_{\text{инт}} = \frac{O_{\text{пр.ф.}}}{O_{\text{пр.н.}}}, \quad (2.37)$$

где  $O_{\text{пр.ф.}}$  – объем выпуска продукции фактический;

$O_{\text{пр.н.}}$  – объем выпуска продукции нормативный.

Данный показатель подвержен изменению путем инвестиционных вложений. То есть через усовершенствование оборудования: увеличение его производительности и работоспособности.

Кроме того, повышение данного показателя возможно в случае перезагрузки оборудования без дополнительных инвестиций в улучшение его качественных характеристик. Но данный способ увеличения объемов производства может привес-

ти к снижению качества производимой продукции или к аварийным ситуациям на производстве. Если при перезагрузки оборудования рассматриваемые отрицательные тенденции не наблюдаются, то предприятие может эксплуатировать оборудование свыше нормы (перезагружать).

Обобщающим показателем экстенсивного и интенсивного коэффициентов является интегральный коэффициент.

Коэффициент интегрального использования оборудования характеризует эксплуатацию оборудования по времени и мощности.

Данный показатель определяется произведением коэффициентов интенсивного и экстенсивного использования оборудования, формула (2.38):

$$K_{\text{инт.гр}} = K_{\text{экс}} \cdot K_{\text{инт}} \quad (2.38)$$

Таким образом, показатель одновременно учитывает недостатки двух других показателей.

#### Выводы по второму разделу

Основные средства являются важнейшим фактором производственного процесса. Их состояние, структура и эффективность использования напрямую влияют на результаты деятельности предприятия.

Анализ обеспеченности организации основными средствами определяется показателями: фондовооруженность, энерговооруженность и механовооруженность. В ходе анализа показателей были выявлены внешние факторы, влияющие на них. Формула фондовооруженности была преобразована с учетом коэффициента эластичности труда. Была разработана формула оптимальной энерговооруженности с учетом зависимости от фондовооруженности.

Механовооруженность является еще одним смежным показателем с фондовооруженностью, для которой выделяют критерии уровня механизации и потребно-

сти в оборудовании на год. Для рассмотренных критериев существуют самостоятельные формулы. Уровень механизации можно определить как для конкретного вида оборудования, так и с учетом наращивания производительности. Потребность оборудования на год учитывает фактор конкурентоспособности предприятия.

Следующим этапом анализа основных средств является анализ технического состояния, который определяется следующими показателями: моральным и физическим износом, коэффициентами амортизации и износа на основе полезного срока использования объекта. Моральный износ бывает двух типов: первый связан с изменением первоначальной стоимости, второй – с созданием аналогичного более совершенного оборудования. А физический износ подразумевает утрату физических свойств оборудования, восстановление которого возможно посредством ремонта. Коэффициент амортизации показывает, в какой мере профинансирована будущая замена основного средства, но она не учитывает степень физического износа. Учитывающим данный фактор является коэффициент износа. Он определяет срок службы объекта по истечении срока полезного использования, но является весьма субъективным.

Показатели движения основных средств (коэффициенты обновления, интенсивности обновления, ввода и выбытия) определяют степень замены устаревшего оборудования. Преобладание коэффициента ввода над выбытием говорит о расширении производства.

Эффективность использования оборудования определяется фондоотдачей и рентабельностью. Формула фондоотдачи преобразована с учетом амортизации. Формула рентабельности преобразована для каждого конкретного вида оборудования с учетом затрат на него и имеет два подхода: затратный и ресурсный.

Таким образом, анализ основных средств позволяет изучить себестоимость продукции, распределения и использования прибыли, при анализе объема выпуска продукции.

## 3 УЧЕТ И АНАЛИЗ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО АГРОФИРМА «АРИАНТ»

### 3.1 Общая характеристика предприятия

Общество с ограниченной ответственностью Агрофирма «Ариант», именуемое в дальнейшем «Общество», создано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Федеральным законом Российской Федерации «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Общество является юридическим лицом и строит свою деятельность на основании настоящего Устава и действующего законодательства Российской Федерации.

Полное фирменное наименование общества на русском языке: Общество с ограниченной ответственностью Агрофирма «Ариант».

Общество является коммерческой организацией.

Для достижения своей миссии предприятие может приобретать права, нести обязанности и осуществлять любые действия, которые не будут противоречить действующему законодательству РФ и уставу предприятия.

Имущество в обществе с ограниченной ответственностью «Ариант» на первоначальном этапе в основном образовалось за счет вкладов в уставный капитал. Также, источниками образования имущества, предусмотренные законодательством РФ могут выступать:

- вклады участников общества;
- кредиты и займы;
- безвозмездное поступление или благотворительные взносы и пожертвования организаций, предприятий, граждан;
- доходы, получаемые от оказываемых обществом услуг;
- чистая прибыль от деятельности организации;
- другие источники, не запрещенные законодательством.

Уставный капитал Общества определяет минимальный размер имущества, составляет десять тысяч рублей.

Общество является собственником принадлежащего ему имущества и денежных средств и отвечает по своим обязательствам собственным имуществом. Участники имеют предусмотренные законом и учредительными документами Общества обязательственные права по отношению к Обществу.

Участники не отвечают по обязательствам Общества и несут риск убытков, связанных с деятельностью Общества, в пределах стоимости внесенных ими вкладов.

ООО Агрофирма «Ариант» осуществляет учет результатов работ, ведет бухгалтерский и налоговый учет по нормам, действующим в Российской Федерации.

Управление предприятием осуществляется в соответствии с законодательством РФ и Уставом предприятия.

Юридический адрес: 454901, Челябинская область, город Челябинск, ул. Блюхера, 211.

Фактический адрес: 454010, Челябинская область, город Челябинск, Копейское шоссе, дом 48, помещение 1.

Общая численность работающих на предприятии на конец 2016 года составляла 7 500 человек.

Основной целью деятельности Общества является извлечение прибыли в порядке и на условиях, определяемых действующим законодательством России.

Общество вправе осуществлять любые виды деятельности, не запрещенные законом.

Предметом деятельности Общества являются:

- прочая оптовая торговля;
- оптовая торговля мясными изделиями;
- оптовая торговля колбасами;
- оптовая торговля полуфабрикатами;
- оптовая торговля охлажденным мясом;

- оптовая торговля напитками;
- оптовая торговля мучными изделиями;
- оптовая торговля приправами и специями;
- розничная торговля мясными изделиями;
- розничная торговля колбасами;
- розничная торговля полуфабрикатами;
- розничная торговля охлажденным мясом;
- розничная торговля напитками;
- розничная торговля мучными изделиями;
- розничная торговля приправами и специями и др.

ООО Агрофирма «Ариант» имеет самостоятельный баланс, вправе открывать банковские счета на территории Российской Федерации и за её пределами в рублях или в иностранной валюте, владеет имуществом, вправе совершать разрешенные законом сделки, осуществлять внешнеэкономическую деятельность, получать лицензии. Имеет круглую печать со своим фирменным наименованием на русском языке и указанным местонахождением предприятия. Общество может изготавливать необходимые для его сферы штампы, фирменные бланки, иметь собственную эмблему и другие отличительные знаки, а также регистрировать товарные знаки.

Основные экономические показатели деятельности ООО Агрофирма «Ариант»:

Выручка от реализации в 2015 году увеличилась на 2 872 544 тыс. руб., по сравнению с 2014 годом или на 32,99 % и составила 11 581 090 тыс. руб. При этом, себестоимость товаров предприятия также увеличилась на 2 834 195 тыс. руб. или на 59,87 %. Данная тенденция является отрицательной характеристикой.

Коммерческих расходов предприятие в анализируемом периоде составило 1 898 167 тыс. руб., что на 20,52 % больше чем в предыдущем году, а управленче-



ские расходы на конец 2015 года составили 422 166 тыс. руб., что на 13,82 % больше чем 2013 году.

Выручка от реализации в 2016 году увеличилась на 3 151 270 тыс. руб., по сравнению с 2015 годом или на 22,26 % и составила 14 738 360 тыс. руб. При этом, себестоимость товаров предприятия увеличилась на 2 642 894 тыс. руб. или на 34,92 %. Полученная тенденция также является отрицательной.

В 2015 году ООО Агрофирма «Ариант» предприятие осуществляло прочих расходов на 674 094 тыс. руб., прочие доходы за этот период составили 1 207 144 тыс. руб.

Коммерческих расходов предприятие в анализируемом периоде составили 2 586 483 тыс. руб., что на 36,42 % больше чем в предыдущем году, а управленческие расходы на конец 2015 года составили 422 166 тыс. руб., что на 13,82 % больше чем 2013 году.

В 2016 году ООО Агрофирма «Ариант» предприятие осуществляло прочих расходов на 662 698 тыс. руб., прочие доходы за этот период составили 1 193 637 тыс. руб.

ООО Агрофирма «Ариант» ведет свою деятельность в условиях общего режима налогообложения, уплачивает налог на прибыль, ведет бухгалтерский учет и предоставляет финансовую отчетность в ФСС, ФОМС и ПФР ежеквартально, в общеустановленном порядке.

Бухгалтерский учёт на предприятии осуществляется с требованиями современного законодательства в соответствии с учётной политикой предприятия.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет генеральный директор ООО Агрофирма «Ариант».

Бухгалтерский учет на предприятии ведется бухгалтерской службой, которая является его структурным подразделением и возглавляется главным бухгалтером.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю ООО Агрофирма «Ариант» и несет ответственность за формирование учётной политики, ве-

дение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Он обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ, осуществляет контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

Обязанности главного бухгалтера ООО Агрофирмы «Ариант»:

- организовать ведение бухгалтерского учета в полном соответствии с Законом РФ «О бухгалтерском учете» Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и Инструкцией по его применению, другими действующими нормативными актами в области методологии бухгалтерского учета;

- оперативно реагировать на изменения действующего законодательства, и обеспечить правильное введение бухгалтерского учета;

- организовать доступность информации в определении налоговой базы, ставки и других элементов налогового законодательства, с целью правильного определения и расчета сумм (налогов и платежей), положенных к возмещению в бюджет и внебюджетным фондам, в соответствии с действующим законодательством.

В ООО Агрофирма «Ариант» ведется бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в рабочий план счетов бухгалтерского учета.

В целях обеспечения необходимого качества ведения бухгалтерского учета предприятие ведет документооборот в соответствии с графиками документооборота, утвержденными руководителем предприятия либо его заместителями.

Все двойные записи в бухгалтерском учете ООО Агрофирма «Ариант», осуществляющие организацией, оформляются только при наличии оправдательных документов. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Учетная политика ООО «Ариант» на 2007 год регламентируется Приказом по учетной политике на основании Федерального закона 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».

Согласно данному документу, для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности на предприятии проводится инвентаризация имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

В отношении учета основных средств применяются нормы Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденного Приказом МФ РФ № 26н. Основные средства отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости.

Общество производит уплату ежемесячных авансовых платежей по налогу на прибыль исходя из фактически полученной прибыли, подлежащей исчислению в соответствии со статьей 286 НК РФ.

Большое количество документов, в ряде случаев полностью противоречащих друг другу, требует от бухгалтера особой осмотрительности при решении вопроса о том, как поступить в том или ином случае и каким документом при этом руководствоваться.

### 3.2 Анализ основных средств ООО Агрофирма «Ариант»

Состояние основных средств и обеспеченность ими является важнейшим аспектом аналитической работы, так как именно они являются материальным воплощением научно-технического прогресса – главного фактора повышения эффективности производства любого предприятия.

Анализ основных средств организации позволяет оценить и определить проблемы организации по управлению основными средствами, сформулировать и обосновать управленческие решения по повышению эффективности использо-

вания основных средств. В ходе анализа определяется возможность дальнейшего успешного продолжения деятельности организацией без капитальных вложений.

Сравнение нормативных и фактических значений показателей позволяет дать оценку обеспеченности и технического состояния основных средств.

На основе полученных данных руководство предприятия принимает управленческие решения по вопросам: приобретения дополнительных объектов основных средств, обновления уже имеющихся или списания объектов, не приносящих доход компании.

Произведем анализ наличия и структуры основных средств на основе данных бухгалтерских балансов за 2014, 2015 и 2016 года (приложения А, Б, В). Расчет данных представлен в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Расчет показателей доли и динамики основных средств

Остаточная стоимость ОС	Абсолютная величина, тыс. руб.		Доля в валюте баланса, %		Изменение		
	на начало года	на конец года	на начало года	на конец года	доли, %	абсол. вел. тыс. руб.	Тпр, %
2014 год	7 757 286	12 678 495	38,53	40,91	2,386	4 921 209	63,44
2015 год	12 678 495	27 333 252	40,91	74,20	33,290	14 654 757	115,59
2016 год	27 333 252	27 908 987	74,20	74,39	0,189	575 735	2,11

Расчет доли и динамики дает представление об изменении величины основных средств в абсолютных и относительных величинах. Наибольшее изменение доли основных средств приходится на 2015 год и составляет 14 654 757 тыс. руб. (33 %), а наименьшее на 2016 год, что составляет 575 735 тыс. руб. (менее 1 %). Положительное значение темпа прироста за анализируемый период говорит о том, что предприятие наращивает производственные мощности, что является положительной характеристикой.

Необходимо рассчитать долю основных средств в итоге баланса (или в активах), с целью определить какую часть финансовых средств они отвлекают.

Расчет доли основных средств в итоге баланса представлен в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Доля основных средств в итоге баланса

Год	Основные средства	Валюта баланса	Доля, %
2014 год	12 678 495	30 988 798	40,91
2015 год	27 333 252	36 835 864	74,20
2016 год	27 908 987	37 517 693	74,39

Изменения доли основных средств по годам представим на рисунке 3.1.

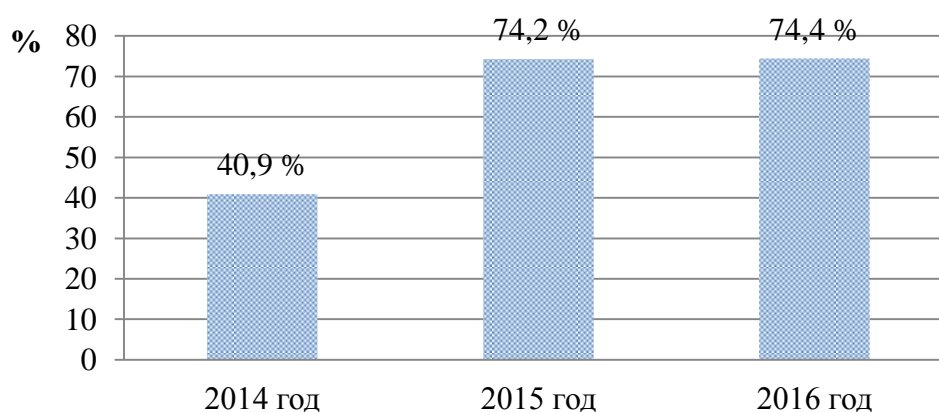


Рисунок 3.1 – Изменение доли основных средств в итоге баланса

Данные таблицы 3.2 и рисунка 3.1 свидетельствуют о том, что наибольшие изменения величины основных средств в валюте баланса произошли в 2015 году, их доля выросла с 40 % до 74 %. Это говорит о том, что предприятие расширяется и увеличивает производственные мощности. Изменения в 2016 году незначительны.

Произведем анализ структуры и динамики основных средств с целью оценить и определить достаточно ли у предприятия основных средств, какова их динамика, состав и структура. Также выявим, как изменилась структура основных средств в результате поступления и выбытия основных средств.

Для определения изменений в составе и структуре основных фондов Агрофирмы «Ариант» произведем их анализ на основании таблицы 3.3, данные

для расчета которой были взяты из пояснений к бухгалтерским балансам (приложения А и Б).

Таблица 3.3 – Состав, структура и движение основных средств

Вид ОС	2014 год		2015 год		Изменения		
	Абс. знач., тыс. руб.	Удельный вес, %	Абс. знач., тыс. руб.	Удельный вес, %	Абс. знач., тыс. руб.	Уд. вес, %	Тпр, %
Основные средства – всего в т. ч.:	12 678 495	100	27 333 252	100	14 654 757	–	115,59
Здания	2 415 253	19,05	5 206 984	19,05	2 791 731	0,001	115,59
Сооружения	900 173	7,10	1 954 327	7,15	1 054 154	0,05	117,11
Машины и оборудование	2 498 932	19,71	5 781 676	21,15	3 282 744	1,44	131,37
Транспортные средства	696 049	5,49	1 448 663	5,30	752 613	–0,19	108,13
Производственный инвентарь	1 217 136	9,60	2 651 325	9,70	1 434 189	0,10	117,83
Хозяйственный инвентарь	715 067	5,64	1 514 262	5,54	799 195	–0,10	111,77
Продуктивный скот	3 865 674	30,49	8 306 576	30,39	4 440 902	–0,10	114,88
Многолетние насаждения	114 106	0,90	114 107	0,42	–	–0,48	–
Другие виды основных средств	88 749	0,70	109 333	0,40	20 584	–0,30	23,19
Земельные участки и объекты природопользования	167 356	1,32	245 999	0,90	78 643	–0,42	46,99

По данным таблицы 3.3, стоимость основных средств Агрофирмы «Ариант» по абсолютной величине увеличилась на 14 654 757 тыс. руб., темп прироста которой составляет 115,59 %. Данное значение может свидетельствовать о приобретении объектов основных средств.

Наибольший удельный вес в основных фондах в 2014 году занимают продуктивный скот (30,49 %), машины и оборудование (19,71 %), здания (19,05 %). В 2015 году наибольший удельный вес в основных фондах занимают те же статьи:

продуктивный скот (30,39 %), машины и оборудование (21,15 %), здания (19,05 %).

Наибольший рост удельного веса произошел по статье машины и оборудование, что составило 1,44 %, а по абсолютной величине данное изменение составит 3 282 744 тыс. руб. Наибольшее снижение удельного веса в общем объеме основных средств произошло по статье многолетние насаждения, что составило 0,48 %, но по абсолютной величине данная статья осталась неизменной.

Состав и структура основных средств в 2014 и 2015 годах представлены на рисунках 3.2 и 3.3 соответственно.

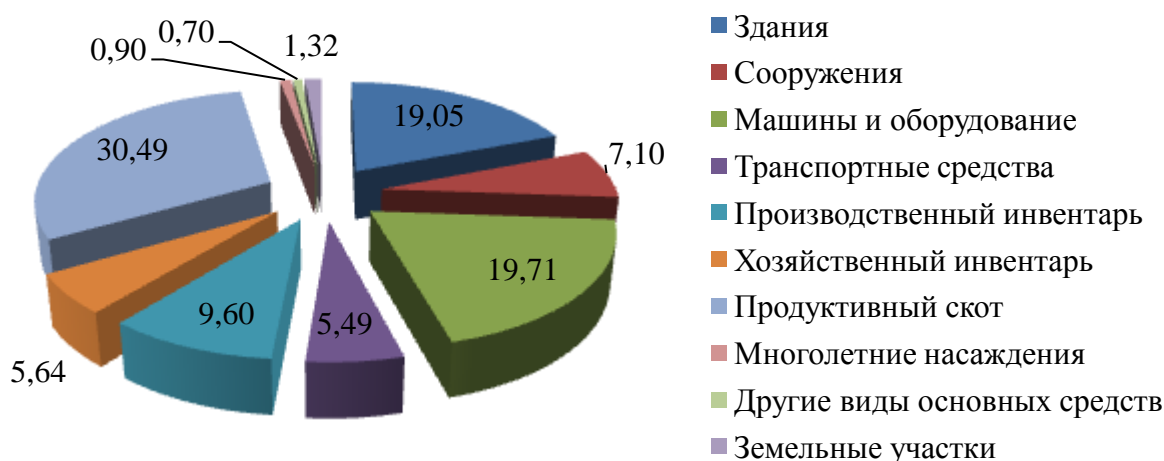


Рисунок 3.2 – Состав и структура основных средств в 2014 году

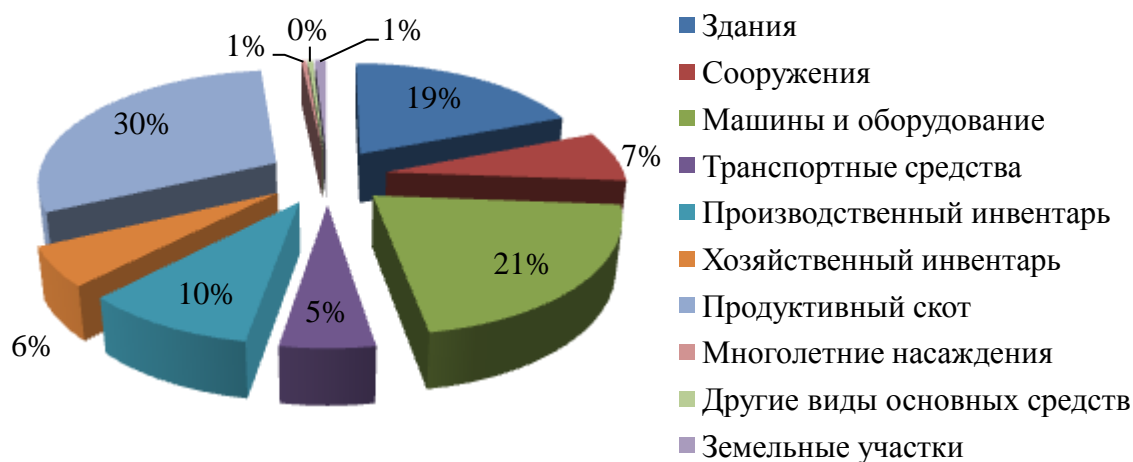


Рисунок 3.3 – Состав и структура основных средств в 2015 году

Для определения изменений в составе и структуре основных фондов Агрофирмы «Ариант» за 2015 и 2016 года произведем их анализ на основании таблицы 3.4, данные для расчета которой были взяты из пояснений к бухгалтерским балансам (приложения Б и В).

Таблица 3.4 – Состав, структура и движение основных средств

Вид ОС	2015 год		2016 год		Изменения		
	Абс. знач., тыс. руб.	Удельный вес, %	Абс. знач., тыс. руб.	Удельный вес, %	Абс. знач., тыс. руб.	Уд. вес, %	Тпр, %
Основные средства – всего в т. ч.:	27 333 252	100	27 908 987	100	575 735	–	2,11
Здания	5 206 984	19,05	5 316 662	19,05	109 678	–	2,11
Сооружения	1 954 327	7,15	1 998 284	7,16	43 957	0,01	2,25
Машины и оборудование	5 781 676	21,15	6 114 004	21,91	332 329	0,75	5,75
Транспортные средства	1 448 663	5,30	1 465 222	5,25	16 559	–0,05	1,14
Производственный инвентарь	2 651 325	9,70	2 679 263	9,60	27 938	–0,10	1,05
Хозяйственный инвентарь	1 514 262	5,54	1 562 903	5,60	48 641	0,06	3,21
Продуктивный скот	8 306 576	30,39	8 401 664	30,10	95 089	–0,29	1,14
Многолетние насаждения	114 107	0,42	51 751	0,19	–62 356	–0,23	–54,65
Другие виды основных средств	109 333	0,40	74 294	0,27	–35 040	–0,13	–32,05
Земельные участки и объекты природопользования	245 999	0,90	245 999	0,88	–	–0,02	–

По данным таблицы 3.4 видно, что стоимость основных средств увеличилась на 575 735 тыс. руб., темп прироста которой составляет 2,11 %.

Наибольший удельный вес в основных фондах в 2016 году занимают продуктивный скот (30,1 %), машины и оборудование (21,91 %), здания (19,05 %).

Наибольший рост удельного веса наблюдается по статье машины и оборудование и составляет 0,75 %, по абсолютной величине – 332 329 тыс. руб. Наи-



большее снижение удельного веса наблюдается по статье продуктивный скот – 0,29 %, по абсолютной величине данное изменение является положительным и составит 95 089 тыс. руб.

Состав и структура основных средств в 2016 году представлены на рисунке 3.4.

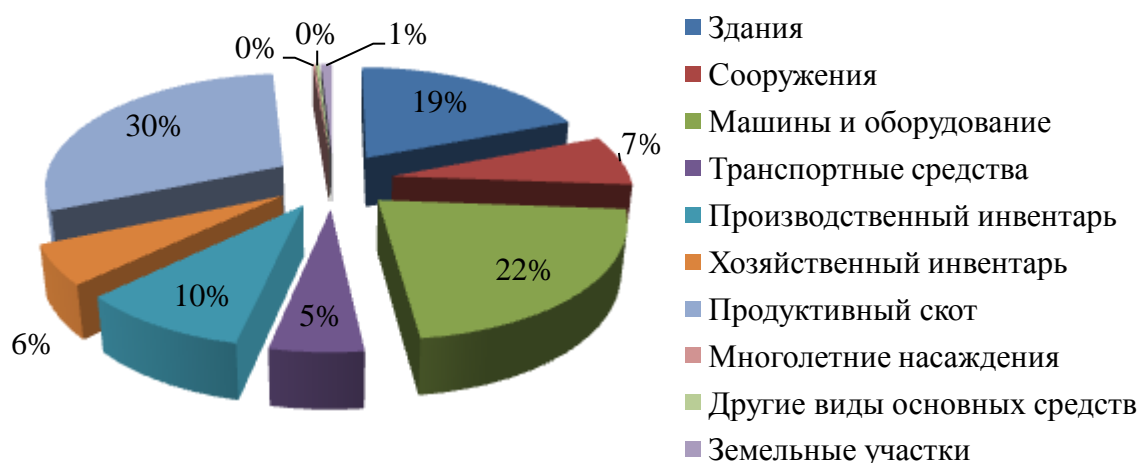


Рисунок 3.4 – Состав и структура основных средств в 2016 году

Для определения характеристики движения основных средств рассчитываются показатели роста, обновления, интенсивности обновления и выбытия.

Данные для анализа движения основных фондов возьмем из пояснений к бухгалтерским балансам (приложения А, Б и В).

Таблица 3.5 – Расчет коэффициента роста основных средств

Вид ОС	2014 год	2015 год	2016 год
Основные средства (без учета доходных вложений в материальные ценности) – всего в т. ч.:	2,524	1,808	1,157
Здания	1,747	2,206	1,143
Сооружения	1,711	2,127	1,132
Машины и оборудование	1,938	2,252	1,183
Транспортные средства	1,818	1,768	1,131
Производственный инвентарь	2,445	2,016	1,290
Хозяйственный инвентарь	2,877	1,682	1,307
Продуктивный скот	3,513	1,572	1,091

Вид ОС	2014 год	2015 год	2016 год
Многолетние насаждения	4,586	1,124	1
Другие виды основных средств	2,510	1,509	1,215
Земельные участки и объекты природопользования	1,003	1,470	1

По данным таблицы 3.5 наблюдается постепенное снижение темпа роста основных средств предприятия «Ариант», что свидетельствует о расширении производства. В 2014 году наибольшее увеличение показателя наблюдается по статье многолетние насаждения и составляет 4,586. В 2015 году – машины и оборудование коэффициент роста по данной статье составляет 2,252. В 2016 году – хозяйственный инвентарь, коэффициент роста по которому составил 1,307. По статьям многолетние насаждения и земельные участки и объекты природопользования в 2016 году коэффициент прироста равен 1, что говорит о том, что по данным статьям изменений не было.

Таким образом, коэффициенты по статьям основных средств за период с 2014 по 2016 года больше или равны 1, что свидетельствует об увеличении основных средств. Данная динамика является положительной.

Представим коэффициент роста по годам на рисунке 3.5.

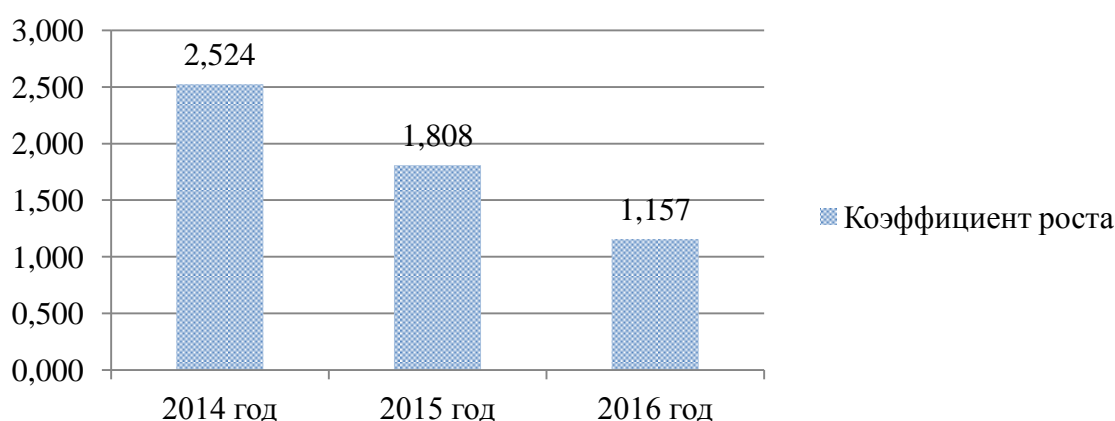


Рисунок 3.5 – Изменения коэффициента роста по годам

Коэффициент обновления определяет долю новых основных средств в общем количестве. Данные расчета показателя по годам представлены в таблице 3.6.

Таблица 3.6 – Расчет коэффициента обновления основных средств

Вид ОС	2014 год	2015 год	2016 год
Основные средства (без учета доходных вложений в материальные ценности) – всего в т. ч.:	1,269	0,769	0,308
Здания	0,514	0,671	0,172
Сооружения	0,520	0,650	0,158
Машины и оборудование	0,653	0,708	0,227
Транспортные средства	0,825	0,675	0,204
Производственный инвентарь	1,237	0,972	0,612
Хозяйственный инвентарь	2,402	1,263	1,018
Продуктивный скот	2,175	0,767	0,274
Многолетние насаждения	2,925	0,462	0,000
Другие виды основных средств	2,393	1,644	2,147
Земельные участки и объекты природопользования	0,003	0,320	–

Из таблицы 3.6 видно, что показатель является положительным практически по всем позициям, то есть статьи основных средств обновлялись в период с 2014 по 2016 года, что является положительной характеристикой. Это способствует увеличению выпуска продукции, повышению ее качества и конкурентоспособности предприятия. Но можно заметить постепенное снижение показателя.

Данные коэффициента по годам представлены на рисунке 3.6.

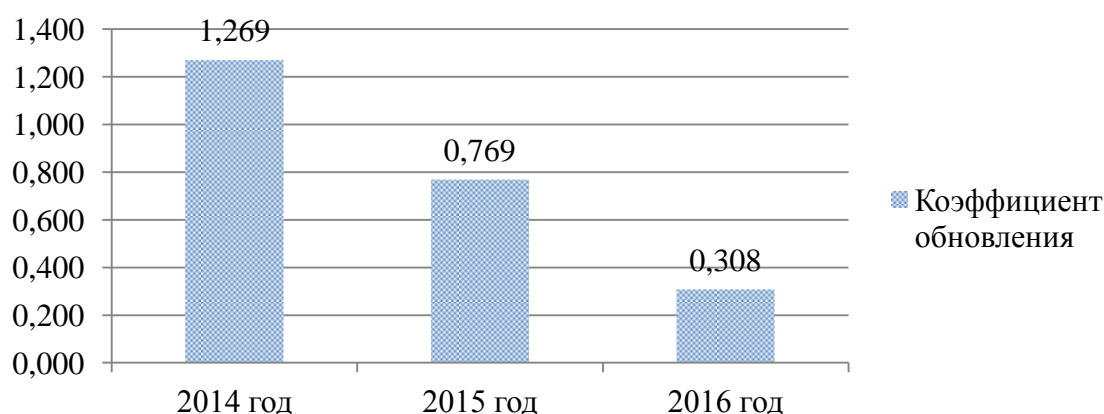


Рисунок 3.6 – Изменения коэффициента обновления по годам

Коэффициент интенсивности обновления основных средств говорит о скорости ввода новых основных средств. Данные представлены в таблице 3.7.

Таблица 3.7 – Расчет коэффициента интенсивности обновления основных средств

Вид ОС	2014 год	2015 год	2016 год
Основные средства (без учета доходных вложений в материальные ценности) – всего в т. ч.:	23,974	57,924	6,465
Здания	804,511	–	–
Сооружения	–	833,978	–
Машины и оборудование	28,925	203,101	28,773
Транспортные средства	279,567	863,846	58,132
Производственный инвентарь	15,345	16,479	6,646
Хозяйственный инвентарь	36,927	11,560	5,925
Продуктивный скот	18,078	384,900	3,210
Многолетние насаждения	–	–	–
Другие виды основных средств	140,640	127,911	3,484
Земельные участки и объекты природопользования	–	–	–

На основании данных, представленных в таблице 3.7 можно делать вывод о том, что предприятие расширяется, так как показатель по большей части статей, входящих в состав основных средств больше 1. Данные коэффициента по годам представлены на рисунке 3.7.

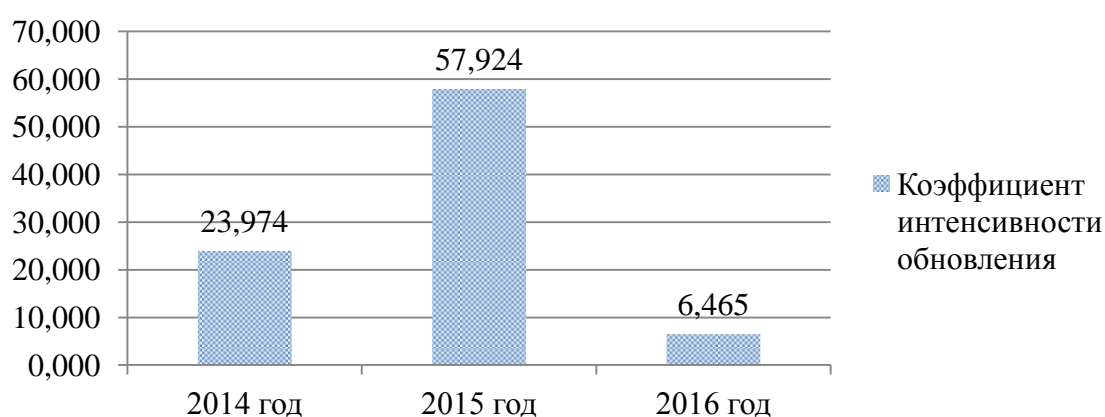


Рисунок 3.7 – Изменения коэффициента интенсивности обновления по годам

Коэффициент выбытия основных средств характеризует долю выбывших основных средств по причине их физического износа относительно их общего количества на начало года.

Таблица 3.8 – Расчет коэффициента выбытия основных средств

Вид ОС	2014 год	2015 год	2016 год
Основные средства (без учета доходных вложений в материальные ценности) – всего в т. ч.:	0,066	0,014	0,014
Здания	0,001	–	–
Сооружения	–	0,001	0,001
Машины и оборудование	0,034	0,006	0,006
Транспортные средства	0,003	0,001	0,001
Производственный инвентарь	0,101	0,066	0,066
Хозяйственный инвентарь	0,052	0,065	0,065
Продуктивный скот	0,147	0,001	0,001
Многолетние насаждения	–	–	0
Другие виды основных средств	0,011	0,004	0,004
Земельные участки и объекты природопользования	–	–	–

По данным представленным в таблице 3.8 можно сказать, что в 2014 году из производства было выведено большое количество оборудования. Коэффициент выбытия целесообразно рассматривать с коэффициентом обновления. Последний в период с 2014 по 2016 года значительно превышает первый, что говорит о расширенном воспроизводстве основных средств. Данные коэффициента по годам представлены на рисунке 3.8.

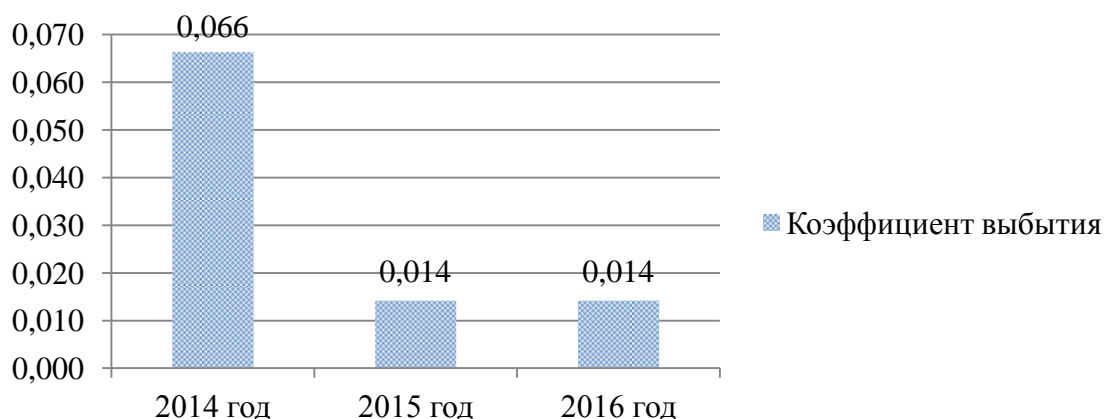


Рисунок 3.8 – Изменения коэффициента выбытия по годам

Таким образом, данные показателей технического состояния в целом являются положительными и говорят о расширении производства.

Показателями эффективности использования основных средств являются фондоотдача и рентабельность.

Показатель фондоотдачи говорит о том: какое количество выручки приходится на 1 рубль основных средств. Данные для расчета и полученное значение фондоотдачи представлены в таблице 3.9.

Таблица 3.9 – Расчет фондоотдачи

Год	2014	2015	2016
Выручка от продаж, в тыс. руб.	8 708 546	11 581 090	14 738 360
Среднегодовая стоимость основных средств, в тыс. руб.	10 217 891	20 005 874	27 621 649
Фондоотдача основных средств	0,852	0,579	0,534

Значение показателя фондоотдачи снижается, что является отрицательной тенденцией. Данное явление вызвано тем, что среднегодовая стоимость основных средств растет в большей степени, чем выручка. Рассматриваемая тенденция является отрицательной и может свидетельствовать об уменьшении коэффициента сменности оборудования и увеличении простоев оборудования.

Значения фондоотдачи по годам представлены на рисунке 3.9.

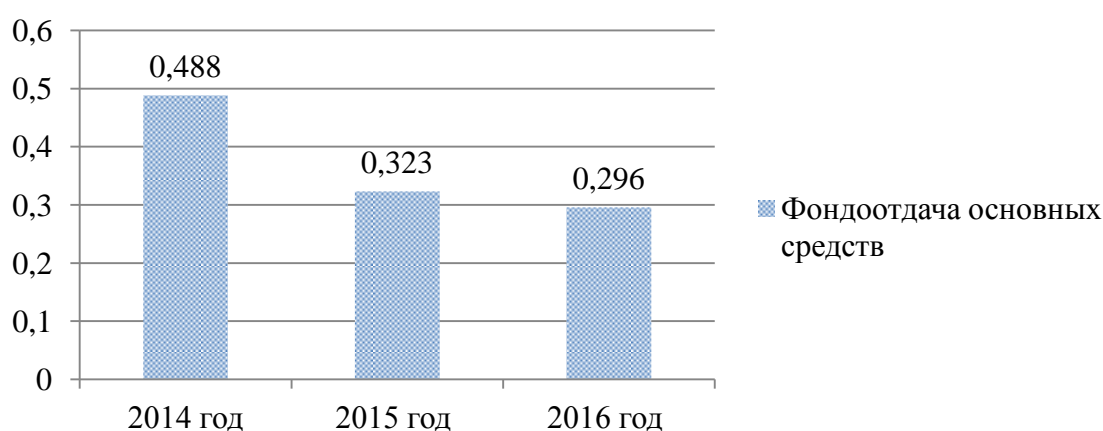


Рисунок 3.9 – Значения фондоотдачи основных средств по годам

Для повышения фондоотдачи необходимо увеличить количество смен работы, устранить простои производства или перейти на производство продукции, которая обладает высоким уровнем добавленной стоимости.

Следующим показателем эффективности использования основных фондов является рентабельность. Она определяет величину прибыли, приходящейся на 1 рубль основных средств.

Расчет рентабельности с необходимыми для расчетов данными представлен в таблице 3.10.

Таблица 3.10 – Расчет рентабельности

Год	2014	2015	2016
Чистая прибыль, в тыс. руб.	1 797 179	322 058	– 126 058
Среднегодовая стоимость основных средств, в тыс. руб.	10 217 891	20 005 874	27 621 649
Рентабельность основных средств	0,176	0,016	– 0,005

Данные показателя рентабельности представлены на рисунке 3.10.

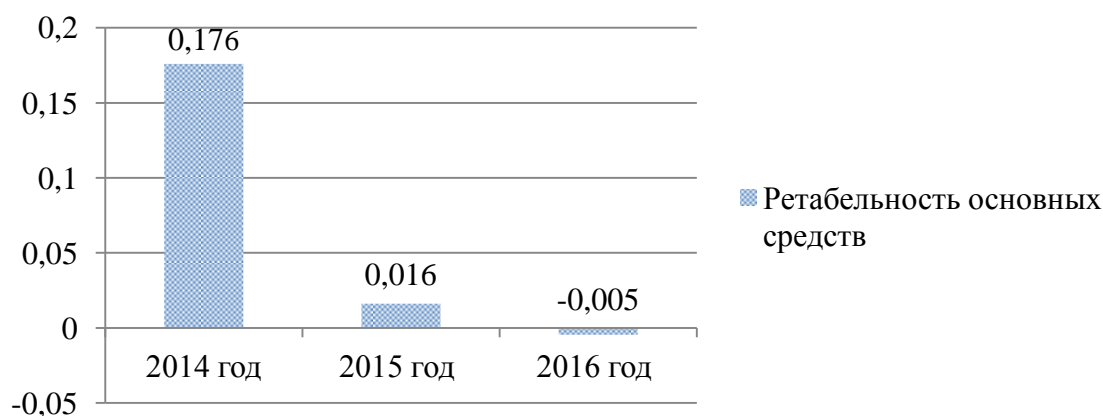


Рисунок 3.10 – Значения рентабельности основных средств по годам

Показатель рентабельности существенно сократился за период с 2014 по 2016 года, что является отрицательной тенденцией. Для повышения рентабельности основных средств необходимо ускорить оборачиваемость активов.

Таким образом, показатели эффективности использования основных средств имеют отрицательную тенденцию. Повышение эффективности использования основных фондов может быть достигнуто путем увеличения количества смен работы, а также ускорением оборачиваемости активов. Дополнительным способом повышения рентабельности активов может послужить вложение средств в инвестиционные портфели, с целью получения доходов от прочих видов деятельности.

В связи с тем, что на предприятии нет данных для расчета показателей обеспеченности основными средствами и некоторых показателей эффективности использования основных средств (коэффициентов сменности, экстенсивного, интенсивного и интегрального использования оборудования), поэтому их расчет в работе не представлен.

### 3.3 Разработка рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета основных средств ООО Агрофирма «Ариант» в условиях изменения стандарта по учету основных средств

Учетная политика предприятия не содержит раздел по основным средствам. В связи с чем, могут возникнуть разногласия по принятию к учету объектов основных средств. Для решения поставленной задачи необходимо разработать раздел учетной политики предприятия по учету основных средств.

Разработанная методика содержит следующие пункты:

- условия принятия основных средств к бухгалтерскому учету;
- поступление основных средств;
- переоценка основных средств;
- амортизация основных средств;
- срок полезного использования и способ начисления амортизации;
- восстановление основных средств;
- выбытие объектов основных средств.

Рассмотрим каждый пункт более подробно.



1) Условия принятия основных средств к бухгалтерскому учету.

В соответствии с ПБУ 6/01 основные средства принимаются к бухгалтерскому учету при одновременном соблюдении условий: актив используется в качестве средства труда, актив используется более одного года или одного операционного цикла, актив не предназначен для перепродажи, актив способен приносить экономические выгоды предприятию и принадлежит ей. Более подробное описание условий представлено в таблице 3.11.

В пункте 11 МСФО 16 (IAS) «Основные средства» сказано, что в качестве основного средства может признаваться объект, который самостоятельно (обособленно) не способен приносить будущие экономические выгоды предприятию. Но он обеспечивает предприятию будущие экономические выгоды от использования зависимых активов, превышающие выгоды, если бы такой актив не был приобретен (например, предприятие химической промышленности приобрело новое оборудование (технологии), обеспечивающие соблюдение требований по охране окружающей среды без которых невозможно осуществление деятельности). То есть такой актив косвенно приносит экономические выгоды предприятию, что позволяет отнести его к основным средствам, при соблюдении других условий.

Данная оговорка не противоречит ПБУ 6/01, что делает ее способной к применению в разрабатываемой учетной политике.

Таблица 3.11 – Условия принятия к бухгалтерскому учету

Условия принятия основных средств к бухгалтерскому учету	Пояснения
Предполагается использование актива в качестве средства труда при производстве, продаже продукции (выполнении работ, оказании услуг), для управленческих нужд организации, либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование (абзац вступил в силу с 01.01.2006 г.)	Активы, предназначенные только для сдачи в аренду (лизинг) другим организациям, принимаются к учету по счету 03 «Доходные вложения в материальные ценности». Если активы использовались для целей производства, продажи продукции (работ, услуг) или управленческих нужд организации, а впоследствии были сданы в аренду, их перевод со счета 01 «Основные средства» на счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» не производится.

Условия принятия основных средств к бухгалтерскому учету	Пояснения
Предполагается использование актива в течение срока, превышающего 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.	Если актив предполагается использовать 12 месяцев или менее, он подлежит учету по счету 10 «Материалы».
Не предполагается последующая перепродажа активов	Если активы приобретены исключительно с целью их последующей перепродажи, они подлежат учету по счету 41 «Товары». Если активы приобретены с целью использования при производстве, продаже продукции (работ, услуг) или административных целей, а впоследствии было принято решение об их продаже, их перевод со счета 01 «Основные средства» на счет 41 «Товары» не производится.
Активы обладают способностью приносить Компании экономические выгоды в будущем	Экономические выгоды от основных средств могут быть получены в виде выручки или экономии затрат, при использовании основных средств, в процессе производства, продажи продукции (работ, услуг) или для административных целей.
Активы принадлежат компании	Активы, созданные в Компании и подлежащие государственной регистрации (недвижимое имущество), принимаются к учету в составе основных средств, при их фактическом вводе в постоянную эксплуатацию независимо от факта подачи Компанией необходимых документов в орган государственной регистрации прав на недвижимое имущество и сделок с ним. Недвижимое имущество, приобретенное у сторонних организаций, принимается к учету в составе основных средств в момент фактического получения, независимо от факта государственной регистрации прав собственности. Активы, формирующие резерв предстоящих расходов на рекультивацию нарушенных земель месторождений полезных ископаемых, принимаются к учету в составе основных средств по стоимости, равной величине оценочного обязательства по восстановлению природных ресурсов,
Активы, приобретенные по договорам лизинга	Активы, приобретенные по договорам лизинга, учитываются в составе основных средств Компании, если по условиям договоров объекты лизинга учитываются на балансе лизингополучателя.

Активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные в пункте 4 Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) (в редакции Приказа Минфина № 186н), стоимостью менее 40 000 руб.

за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете Компании в составе материально-производственных запасов [8].

## 2) Поступление основных средств.

В соответствии с ПБУ «Учет основных средств» актив принимается к учету по первоначальной стоимости. Она включает в себя следующие статьи затрат:

- затраты на доставку и приведение его в пригодное состояние для использования;
- затраты на информационные, консультационные и юридические услуги;
- таможенные пошлины и сборы, а также невозмещаемые налоги;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

В МСФО 16 основные средства принимаются к учету по себестоимости. Под себестоимостью понимается сумма всех понесенных затрат на приобретение актива. В РСБУ под этим понятием подразумевается первоначальная стоимость. Но присутствует одно отличие, в МСФО к прямым затратам также относят – затраты на проверку надлежащего функционирования актива после вычета чистой выручки от продажи изделий, произведенных в процессе доставки актива в место назначения и приведения его в рабочее состояние (например, образцов, полученных при проверке оборудования). РСБУ никак не регулирует данный вид затрат, что делает его возможным к применению в данной учетной политике, так как эта корректировка не противоречит ПБУ 6/01.

Так как в российском учете отсутствует понятие себестоимости актива, основное средство будет приниматься к учету по первоначальной стоимости, но с учетом рассмотренной корректировки.

В соответствии с РСБУ стоимость основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, изменяется только в следующих случаях:

- переоценка основных средств;
- достройка, дооборудование, модернизация, реконструкция основных средств;

– частичная ликвидация объектов основных средств.

В остальных случаях стоимость принятых к учету объектов основных средств не изменяется.

3) Переоценка основных средств.

В соответствии с п. 15 ПБУ 6/01 переоценка основных средств проводится по текущей (восстановительной) стоимости. Она может проводиться не чаще одного раза в год. Если была произведена переоценка основного средства, то ее необходимо будет проводить ежегодно. Результаты переоценки отражаются в бухгалтерском учете обособленно.

В МСФО (IAS) 16 в соответствии с пунктом 29 «Оценка после признания» предприятие должно выбрать одну из моделей учета основных средств: по фактическим затратам или по переоцененной стоимости.

Модель учета по фактическим затратам подразумевает учет объекта по себестоимости за вычетом накопленной амортизации.

Модель учета по переоцененной стоимости содержит понятие справедливой стоимости (цена, которая была бы получена при проведении операции на добровольной основе между независимыми участниками рынка), а переоценка производится путем определения справедливой стоимости объекта на дату переоценки.

Так как в РСБУ отсутствует понятие справедливой стоимости, а модель учета по фактическим затратам не предполагает переоценки объектов основных средств, то необходимо применить метод переоценки соответствующий российским стандартам, которые описаны ниже.

Сумма дооценки (уценки) определяется по каждому объекту основных средств и вносится в инвентарные карточки по учету объектов основных средств (групп объектов основных средств).

Результаты проведенной по состоянию на конец года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете Компании обособленно.

Сумма дооценки объекта основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал и отражается по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 83 «Добавочный капитал».

Сумма дооценки начисленной по объекту амортизации отражается по дебету счета 83 «Добавочный капитал» в корреспонденции со счетом 02 «Амортизация основных средств».

Сумма уценки объекта основных средств, в результате переоценки относится на финансовый результат в качестве прочих расходов и отражается по дебету 91.2 «Прочие расходы» в корреспонденции со счетом 01 «Основные средства».

Сумма уценки начисленной по данному объекту амортизации отражается по дебету счета 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции со счетом 91.1 «Прочие доходы».

В случае если по объекту основных средств, в предыдущие отчетные периоды, проводилась переоценка, результаты переоценки отчетного года отражаются следующим образом:

- сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет 84 «Нераспределенная прибыль прошлых лет», зачисляется в финансовый результат в качестве прочих доходов и отражается по кредиту счета 91.1 «Прочие доходы» в корреспонденции со счетом 01 «Основные средства»;

- сумма дооценки начисленной амортизации по объекту отражается по дебету счета 91.2 «Прочие расходы» в корреспонденции со счетом 02 «Амортизация основных средств»;

- сумма дооценки объекта основных средств, превышающая сумму уценки объекта, отнесенную в предыдущие отчетные периоды на счет 84 «Нераспределенная прибыль прошлых лет», отражается по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 83 «Добавочный капитал». Сумма дооценки начисленной по этому объекту амортизации отражается по дебету счета 83 «Доба-

вочный капитал» в корреспонденции со счетом 02 «Амортизация основных средств»;

– сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды, и отражается по дебету счета 83 «Добавочный капитал» в корреспонденции со счетом 01 «Основные средства». Сумма уценки начисленной амортизации по этому объекту отражается по кредиту счета 83 «Добавочный капитал» в корреспонденции со счетом 02 «Амортизация основных средств»;

– превышение суммы уценки объекта над суммой его дооценки, зачисленной в добавочный капитал в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на финансовый результат в качестве прочих расходов и отражается по дебету счета 91.2 «Прочие расходы» в корреспонденции со счетом 01 «Основные средства». Превышение суммы уценки начисленной амортизации по этому объекту отражается по кредиту счета 91.1 «Прочие доходы» в корреспонденции со счетом 02 «Амортизация основных средств».

При передаче объектов основных средств другим структурным подразделениям Компании, сумма их дооценки, числящаяся в структурном подразделении по кредиту счета 83 «Добавочный капитал», также передается другому структурному подразделению с дебета счета 83 «Добавочный капитал» в кредит субсчета 79.2 «Внутрихозяйственные расчеты по текущим операциям» к счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты».

#### 4) Амортизация основных средств.

Стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации.

Амортизации по РСБУ подлежат все основные средства, кроме объектов основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются:

– земельные участки;

- объекты природопользования;
- объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям.

А также амортизации не подлежат следующие виды имущества:

- имущество бюджетных организаций, за исключением имущества, приобретенного для осуществления коммерческой деятельности;
- имущество коммерческих организаций, полученное в качестве целевых поступлений или приобретенное за счет целевых поступлений;
- имущество, приобретенное (созданное) за счет бюджетных средств целевого финансирования;
- приобретенные права на результаты интеллектуальной собственности, если по договору оплата должна производиться периодическими платежами;
- имущество, которое находится на консервации и не участвует в процессе производства продукции.

В соответствии с пунктом 17 ПБУ 6/01 амортизация определяется на основе первоначальной или остаточной стоимости основного средства, в зависимости от метода начисления амортизации.

В соответствии с МФСО 16 амортизация определяется исходя из справедливой стоимости основного средства. Понятие справедливой стоимости не предусмотрено в РСБУ. А также, в соответствии с пунктом 52 во время ремонта и текущего обслуживания актива начисление амортизации не прекращается. Данные условия противоречат российским стандартам, что делает их применение в системе российского учета невозможным.

#### 5) Срок полезного использования и способы начисления амортизации.

Срок полезного использования объектов основных средств устанавливается при принятии их к бухгалтерскому учету в подразделениях компании от управления материально-товарными запасами, управления капитального строительства или сторонних организаций.

Срок полезного использования основных средств (кроме специализированных), включая приобретенные по договорам лизинга и учитываемые в соответст-

вии с договорами лизинга на балансе «Арианта», определяется в соответствии с постановлением Правительства РФ № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» с учетом принятых изменений и дополнений к нему и приказом Компании «О принятии Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

Для основных средств, не перечисленных в указанном постановлении, срок полезного использования устанавливается в соответствии с техническими условиями или рекомендациями организаций – изготовителей.

Срок полезного использования капитальных вложений в арендованные основные средства устанавливается не более оставшегося срока их аренды.

Срок полезного использования основных средств «Рекультивация нарушенных земель месторождений полезных ископаемых» устанавливаются равным сроку действия лицензии по каждому месторождению, но не позднее даты окончания добычи полезного ископаемого на данном месторождении.

Срок полезного использования основных средств, бывших в эксплуатации, кроме полученных от других структурных подразделений Компании (приобретенных у сторонних организаций, полученных безвозмездно, выявленных при инвентаризации, выкупленных по окончании договора лизинга и ранее учитываемых на балансе лизингодателя), определяется в соответствии с постановлением Правительства РФ № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», с учетом изменений и дополнений к нему, за вычетом срока использования основных средств, предыдущим собственником.

В МСФО срок полезного использования актива определяется с точки зрения предполагаемой полезности актива для предприятия. Политика предприятия по управлению активами может предусматривать выбытие активов по истечении определенного времени или после потребления определенной доли будущих экономических выгод, заключенных в активе. То есть, срок полезного использования актива может оказаться короче, чем срок его экономической службы. Расчетная оценка срока полезного использования актива производится с применением про-



фессионального суждения, основанного на опыте работы предприятия с аналогичными активами.

Таким образом, определение срока полезного использования актива по МСФО имеет достаточно размытое описание, а профессиональное суждение может быть субъективным, в результате чего могут возникнуть двойственные ситуации в учете.

В данном пункте разрабатываемой учетной политики по определению срока полезного использования целесообразно придерживаться российских стандартов.

Методы начисления амортизации российских и международных стандартов тоже имеют отличия.

В ПБУ 6/01 представлено четыре способа начисления амортизации:

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

МСФО дает только три способа начисления амортизации:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ единиц производства продукции.

В целях сближения российских и международных стандартов использование способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования нецелесообразно.

Способ уменьшаемого остатка использует коэффициент ускорения, что позволяет наиболее быстро амортизировать основное средство. Но данный способ нельзя применять к ряду объектов основных средств, в связи с чем, он теряет свою универсальностью применения.

Самыми оптимальными способами начисления амортизации являются линейный и способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Первый способ является основным при начислении амортизации основных средств на предприятии. Второй целесообразно использовать для оборудования, которое не участвует постоянно в процессе производства.

Таким образом, выбранные методы начисления амортизации удовлетворяют российским и международным стандартам учета.

#### 6) Восстановление основных средств.

Восстановление основных средств предусмотрено по российским стандартам. В международных стандартах учета основных средств данный раздел отсутствует.

Восстановление основных средств осуществляется посредством их ремонта, реконструкции, модернизации.

Расходы на все виды ремонта основных средств (текущий и капитальный) учитываются на счетах учета затрат на производство, в том периоде, в котором они произведены. Резерв на ремонт основных средств не создается.

Расходы на модернизацию или реконструкцию объектов основных средств учитываются в составе капитальных вложений на счете 08.03 «Вложения во внеоборотные активы»/«Строительство объектов основных средств».

#### 7) Выбытие объектов основных средств.

Выбытие основных средств представлено в четвертой главе ПБУ 6/01, в соответствии с которым существуют следующие основания для выбытия:

- продажа основных средств;
- безвозмездная передача основных средств;
- передача основных средств, в качестве вклада в уставные капиталы дочерних и зависимых обществ, других сторонних организаций, паевые фонды;
- передача основных средств, другим структурным подразделениям компании, подразделениям, выделенным на отдельный баланс, в том числе при реорганизации структурных подразделений, подразделений, выделенных на отдельный баланс;
- списание недостающих основных средств по результатам инвентаризации;

- ликвидация основных средств, вследствие морального или физического износа, невозможности дальнейшей эксплуатации по иным причинам;
- ликвидация основных средств, в результате стихийных бедствий и других чрезвычайных обстоятельств;
- передаче по договору мены, дарения;
- внесения в счет вклада по договору о совместной деятельности;
- при выявлении недостачи или порчи активов при их инвентаризации;
- частичной ликвидации при выполнении работ по реконструкции и др.

В международных стандартах данный раздел носит название «Прекращение признания», в соответствии с которым признание балансовой стоимости основных средств прекращается в случае:

- его выбытия;
- когда от его использования или выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод.

Последнее не соответствует российским стандартам учета, в связи с чем, применение международных стандартов невозможно.

Документы, подтверждающие выбытие ОС по РСБУ и являющиеся основанием для их списания с бухгалтерского учета, приведены в таблице 3.12.

Таблица 3.12 – Документы, подтверждающие факт выбытия основных средств

Причина выбытия основных средств	Подтверждающие документы
Продажа	Договор купли-продажи, зарегистрированный в правовом управлении (юридическом отделе) компании. Приказ (распоряжение) уполномоченного руководителя компании Акт о приеме-передаче объекта основных средств.
Безвозмездная передача	Приказ (распоряжение) уполномоченного руководителя компании. Акт о приеме-передаче объекта основных средств.
Передача по договору мены, дарения	Приказ (распоряжение) уполномоченного руководителя компании. Акт о приеме-передаче объекта основных средств

Причина выбытия основных средств	Подтверждающие документы
Внесение в счет вклада по договору о совместной деятельности	Договор о совместной деятельности. Приказ (распоряжение) уполномоченного руководителя компании. Акт приема - передаче объекта основных средств.
Списание недостающих основных средств по результатам инвентаризации	Приказ уполномоченного руководителя компании. Акт о списании объекта основных средств.
Ликвидация вследствие морального или физического износа, невозможности дальнейшей эксплуатации по иным причинам:	
а) ликвидация основных средств (за исключением объектов недвижимого имущества) с износом 100 % по данным бухгалтерского учета	Приказ на ликвидацию объектов основных средств, подписанный уполномоченным руководителем компании или руководителем структурного подразделения компании. Акт о списании объекта (групп объектов) основных средств
б) ликвидация объектов недвижимого имущества с износом 100 % по данным бухгалтерского учета	Приказ компании на ликвидацию объектов недвижимого имущества. Акт о списании объекта (групп объектов) основных средств
в) ликвидация основных средств с износом менее 100 % по данным бухгалтерского учета	Приказ компании на ликвидацию объектов основных средств. Акт о списании объекта (групп объектов) основных средств

Детали, узлы и агрегаты выбывающего объекта основных средств, пригодные для ремонта других объектов основных средств, а также другие материалы переходят по текущей рыночной стоимости на дату списания объектов основных средств, в корреспонденции с кредитом счета 91.1 «Прочие доходы».

При выбытии объекта основных средств (реализация, безвозмездная передача, ликвидация, выбытие в связи с физическим или моральным износом и т.п.) сумма его дооценки списывается со счета 83 «Добавочный капитал» в кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль прошлых лет» как сальдо между суммой дооценки первоначальной (восстановительной) стоимости и суммой дооценки амортизации. Списание суммы дооценки объекта основных средств, производится на дату выбытия объекта.

Сумма дооценки объекта основных средств, предусмотренная к списанию, указывается в приказе на выбытие основного средства.

## Выводы по третьему разделу

По результатам, полученным в ходе характеристики деятельности предприятия, выявлены отрицательные динамики: снижение роста выручки (33 % – 2014 год, 22 % – 2015 год) при значительном росте себестоимости продукции (60 % – 2014 год, 35 % – 2015 год), что вызывает снижение прибыли. Для устранения выявленных тенденций и повышения рентабельности предприятия руководству компании необходимо провести комплекс мер по снижению затрат на производство, то есть снизить себестоимость производимой продукции или увеличить выручку путем проведения, например, рекламной компании.

Показатели доли и динамики основных средств говорят о значительном увеличении их доли в итоге баланса. Темп прироста основных средств по годам составляет: 63 %, 116 % и 2 %. Показатели движения основных средств являются положительными. Значения коэффициента обновления по годам составляют: 1,27, 0,77 и 0,31, что значительно выше коэффициента выбытия: 0,07, 0,01 и 0,01. Это говорит о расширении производства и оснащении новейшим оборудованием, что позволит обеспечить бесперебойную работу и повысить качество производимой продукции. Это способствует повышению конкурентоспособности организации.

Рекомендации по учету основных средств, разработанные на основе российских и международных стандартов в целях сближения РСБУ и МСФО. Принятие основного средства к учету будет проводиться с учетом условия – принесение экономических выгод от зависимых активов. Формирование первоначальной стоимости должно проводиться с учетом затрат на проверку функционирования объекта за вычетом чистой прибыли, полученной в ходе проверки. В качестве способов начисления амортизации взяты линейный и способом списания стоимости пропорционально объему продукции, они соответствуют РСБУ и МСФО. В остальном учет ведется в соответствии с ПБУ 6/01.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной выпускной квалификационной работе рассмотрен порядок учета основных средств, изучен анализ обеспеченности, технического состояния и эффективности использования основных средств, разработана учетная политика по ведению учета основных средств на предприятии ООО Агрофирма «Ариант», представленная в пункте 3 третьего раздела.

Рассматривая данную тему и исследуя особенности бухгалтерского учета основных средств в соответствии с российскими и международными стандартами можно сделать заключение о том, что российское ПБУ 6/01 «Учет основных средств» имеет много сходств и по содержанию приближено к международному стандарту МСФО 16 «Основные средства». Но, невзирая на попытки приблизить российские стандарты бухгалтерского учета к международным стандартам, между этими стандартами имеются значительные различия, влияющие на бухгалтерский учет основных средств:

- отсутствия в российском учете понятий: справедливая, дисконтированная, ликвидационная и амортизируемая стоимости, что создает расхождения в учете объектов основных средств;

- изменение первоначальной стоимости основных фондов. В российском учете первоначальная стоимость формируется на момент принятия к учету и может изменяться только в случае реконструкции или модернизации объекта, в то время как в международном учете ее изменение возможно в любой момент времени в случае дополнительных затрат понесенных на улучшение нормативных характеристик;

- отсутствие в российском учете изменения срока полезного использования основных средств, в то время как в международном учете это возможно в случае улучшения качественных характеристик;

– в российском учете уценка первоначальной стоимости основного средства непосредственно влияет на нераспределенную прибыль, а в международных стандартах – на текущие финансовые результаты.

Таким образом, международные стандарты не ограничивают предприятия и позволяют наиболее правильно отразить информацию.

Основные средства являются важнейшим фактором производственного процесса. Их состояние, структура и эффективность использования напрямую влияют на результаты деятельности предприятия.

Анализ обеспеченности организации основными средствами определяется показателями: фондовооруженность, энерговооруженность и механовооруженность. В ходе анализа показателей были выявлены внешние факторы, влияющие на них. Формула фондовооруженности была преобразована с учетом коэффициента эластичности труда. Была разработана формула оптимальной энерговооруженности с учетом зависимости от фондовооруженности. Расчет формул не был произведен из-за недостатка данных, необходимых для расчета.

Механовооруженность является еще одним смежным показателем с фондовооруженностью, для которой выделяют критерии уровня механизации и потребности в оборудовании на год. Для рассмотренных критериев существуют самостоятельные формулы. Уровень механизации можно определить как для конкретного вида оборудования, так и с учетом наращивания производительности. Потребность оборудования на год учитывает фактор конкурентоспособности предприятия.

Показатели доли и динамики основных средств говорят о значительном увеличении их доли в итоге баланса. Темп прироста основных средств в период с 2014 по 2016 год составляет: 63 %, 116 % и 2 %, соответственно. Показатели движения основных средств являются положительными. Значения коэффициента обновления по годам составляют: 1,27, 0,77 и 0,31, что значительно выше коэффициента выбытия: 0,07, 0,01 и 0,01. Это говорит о расширении производства и оснащении новейшим оборудованием, что позволит обеспечить бесперебойную

работу и повысить качество производимой продукции. Это способствует повышению конкурентоспособности организации.

В условиях быстроразвивающегося рынка возникает потребность в сближении российских и международных стандартов учета основных средств, так как обеспечить мгновенный переход ведения бухгалтерского учета на международные стандарты невозможно. По этой причине были разработаны рекомендации по учету основных средств.

С целью дальнейшего развития бухгалтерского учета основных средств в ООО Агрофирма «Ариант» в выпускной работе была разработана учетная политика по учету основных средств с учетом МСФО (IAS) 16 «Основные средства», которые не противоречат ПБУ 6/01 «Учет основных средств» для однообразности ведения учета на предприятии и его дочерних компаний, а также для исключения двойственных ситуаций в учете. Применение МСФО в учетной политике не является существенным, а лишь носит характер небольших дополнений, которые не противоречат РСБУ.

Разработанная методика по учету основных средств содержит следующие пункты:

- условия принятия основных средств к бухгалтерскому учету с учетом международных стандартов учета;
- поступление основных средств с учетом международных стандартов учета;
- переоценка основных средств по российским стандартам учета;
- амортизация основных средств по российским стандартам учета;
- срок полезного использования и способ начисления амортизации с учетом российских и международных стандартов учета основных средств;
- восстановление основных средств по российским стандартам учета основных средств;
- выбытие объектов основных средств по российским стандартам учета.

Таким образом, применение вышеуказанных рекомендаций позволит усовершенствовать учет основных средств на предприятии ООО Агрофирма «Ариант».



## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть первая: офиц. текст по сост. на 30.11.1994 г. № 51-ФЗ с изм. и доп. от 23.05.2018 г. № 32 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 25.05.2018 г.).

2 Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть вторая: офиц. текст по сост. на 26.01.1996 г. № 14-ФЗ с изм. и доп. от 23.05.2018 г. № 32 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 14.02.2018 г.).

3 Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть вторая: офиц. текст по сост. на 05.08.2000 г. с изм. и доп. согласно ФЗ от 29.12.2017 г. № 117-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 09.02.2018 г.).

4 Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть вторая: офиц. текст по сост. на 30.01.2001 г. с изм. и доп. согласно ФЗ от 29.12.2000 г. № 257-ФЗ // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 11.02.2018 г.).

5 Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: ФЗ от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ по сост. на 31.12.2017 г.: принят Гос. Думой 22.11.2011 г.: одобр. Советом Федерации 29.11.2011 г. – Статья 1 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 08.02.2018 г.).

6 Российская Федерация. Законы. О финансовой аренде (лизинге) [Электронный ресурс]: ФЗ от 29.10.1998 г. № 164-ФЗ по сост. на 29.01.2002 г.: принят Гос. Думой 29.10.1998 г.: одобр. Советом Федерации 14.10.1998 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 14.02.2018 г.).

7 Приказ Минфина России «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» [Электрон-

ный ресурс]: Приказ Минфина от 29.07.1998 г. № 34н по сост. на 29.03.2017 г., // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 14.02.2018 г.).

8 Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), [Электронный ресурс]: приложение № 1 к приказу М-ва финансов РФ от 06.10.2008 г. № 106н по сост. на 28.04.2017 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 09.02.2018 г.).

9 Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов РФ от 06.05.1999 г. № 33н по сост. на 06.04.2015 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 09.02.2018 г.).

10 Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» (ПБУ 18/02) [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов РФ от 19.11.2002 г. № 114н по сост. на 06.04.2015 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 09.02.2018 г.).

11 Приказ Минфина РФ «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов РФ № 26н по сост. на 16.05.2016 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 14.02.2018 г.).

12 Приказ Минфина РФ «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов РФ № 91н от 13.10.2003 г. по сост. на 24.12.2010 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 14.02.2018 г.).

13 Приказ Минфина РФ «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов РФ № 49 от 13.06.1995 г. по сост. на 08.11.2010 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 14.02.2018 г.).

14 Приказ Минфина РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов РФ №94н от 31.10.2000 г. по сост. на 08.11.2010 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 14.02.2018 г.).

15 Постановление Правительства «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» [Электронный ресурс]: утвержден постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 по сост. на 07.07.2016 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 11.02.2018 г.).

16 Общероссийский классификатор основных фондов. ОК 013-2014 (СНС 2008) [Электронный ресурс]: принят и введен в действие Приказом Росстандарта от 12.12.2014 г. № 2018-ст по сост. на 13.10.2017 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 11.02.2018 г.).

17 Постановление Правительства «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств» [Электронный ресурс]: Постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003 г. № 7 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 14.02.2018 г.).

18 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» [Электронный ресурс]: приложение № 8 к приказу М-ва финансов РФ от 28.12.2015 г. № 217н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 08.02.2018 г.).

19 Агеева, О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник для вузов / А.О. Агеева, А.Л. Ребизова. – Москва: Изд-во «Юрайт», 2017. – 268 с.

20 Андреев, В.Д. Введение в профессию бухгалтера: учебное пособие / Андреев В. Д., Лисихина И. В. – Москва: Изд-во «Магистр», 2016. – 345 с.

21 Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учебник для академического бакалавриата / В.П. Астахов. – Москва: Изд-во «Юрайт», 2015. – 460 с.

22 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник для студентов / Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин. – Москва: Изд-во «Юнити-Дана», 2013. – 329 с.

23 Бахолдина, И. В. Бухгалтерский (финансовый) учет. Практикум: учебное пособие / И.В. Бахолдина, Ю.В. Щербинина. – Москва: Изд-во «КНОРУС», 2016. – 191 с.

24 Бережной, В.И. Бухгалтерский учет: учет оборотных средств / В.И. Бережной, Г.Г. Суспицына, О.Б. Бигдай, Т.Н. Маслова. – Москва: Изд-во «ИНФРА-М», 2016. – 352 с.

25 Блэк, Дж. Экономика. Толковый словарь / Дж. Блэк. – Москва: Изд-во «Весь Мир», 2015. – С. 758.

26 Верещагин, С.А. Основные средства: новый порядок учета: Практическое руководство / С.А. Верещагин. – Москва: Изд-во «Эксмо», 2014. – 137 с.

27 Губайдуллина, А.Р. Принципы учета, определяющие применение профессионального суждения бухгалтера в условиях перехода к международным стандартам финансовой отчетности / Международный бухгалтерский учет. – 2017. – № 28. – С. 42. – 226.

28 Жуков, В.Н. Основы бухгалтерского дела: учебное пособие. Стандарт третьего поколения / В.Н. Жуков. – С-Петербург: Изд-во «Питер», 2013. – 244 с.

29 Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / В.Б. Ивашкевич. – Москва: Изд-во «Магистр», 2015. – 218 с.

30 Касьянова, Г.Ю. Бухгалтерский учет / Г.Ю. Касьянова. – Москва: Изд-во «Аргумент», 2016. – С. 704.

31 Керимов, В.Э. Реформирование российского бухгалтерского учёта в соответствии с требованиями МСФО / В.Э. Керимов // Вестник Московской гуманитарно-технической академии. – 2014. – № 4. – С. 3 – 16.

32 Кучеров, А.В. Современные особенности отличия учета основных средств в соответствии с РСБУ и МСФО / А.В. Кучеров, А.Р. Аширова // Молодой ученый. – 2015. – № 7. – С. 443 – 87.

33 Мялкина, А.Ф. Принципы учета и формирования информации об основных средствах в финансовой отчетности: международная и российская практика / А.Ф. Мялкина, Т.А. Оводкова, В.М. Трегубова // Социально-экономические явления и процессы. – 2014. – № 10. – С. 74–79 – 9.

34 Нечитайло, А.И. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие для вузов / А.И. Нечитайло, И.А. Нечитайло. – Ростов н/Д: Изд-во «Феникс», 2014. – 244 с.

35 Пелюшкевич, М.Л. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие для вузов / М.Л. Пелюшкевич. – С-Петербург: Изд-во «Санкт-Петербургского университета управления и экономики», 2014. – 120 с.

36 Приображенская, В.В. Теория и практика бухгалтерского учета производственных внеоборотных активов (основных средств и нематериальных активов): учебное пособие / В.В. Приображенская. Москва: Изд-во «Магистр», 2015. – 245 с.

37 Самохвалова, Ю.Н. Бухгалтерский учет. Практикум: учебное пособие / Ю.Н. Самохвалова. – Москва: Изд-во «Форум», 2015. – 268 с.

38 Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Г. Сапожникова. – Москва: Изд-во «КНОРУС», 2014. – 34-35, 244 с.

39 Селезнева, Н.Н. Анализ финансовой отчетности организации: учебное пособие / Н.Н. Селезнева, А.Ф. Ионова. – Москва: Изд-во «Юнити-Дана», 2012. – 169 с.

40 Сергеева, А.Э. Инвентаризация как элемент метода бухгалтерского учета и хозяйственного контроля / А.Э. Сергеева, Ю. А. Петровнина // Молодой ученый. – 2014. – № 21. – С. 76 – 80.

41 Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: учебник для вузов / Я.В. Соколов, Бочкарева И.И., Быков В.А., Левина Г.Г., Липатов В.А. Москва: Изд-во «Проспект», 2016. – 784 с.

42 Черненко, А.Ф. Особенности и проблемы учета затрат и калькуляции на предприятиях оборонного промышленного комплекса / А.Ф. Черненко, О.А. Афонина // Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент». – 2013. – № 1. – С. 77–78 – 7.

43 Черненко, А.Ф. Финансовое положение и эффективность использования ресурсов предприятия / А.Ф. Черненко, Н.Н. Илышева, А.В. Башарина. Москва: Изд-во «ЮНИТА-ДАНА», 2009. – 291 с.

44 Чернова, Е.В. К вопросу учета основных средств в соответствии с МСФО и РСБУ / Е.В. Чернова // Молодой ученый. – 2017. – № 14. – С. 334 – 148. 43

45 Шевелев, А.Е. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Е.А. Шевелева, Л.Л. Зайончик. Москва: Изд-во «КноРус», 2016. – 474 с.

46 Шинкареева, Д.В. Оценка как элемент метода бухгалтерского учета: теоретические подходы / Д.В. Шинкареева // Таврический научный обозреватель. – 2016. – № 12. – С. 103 – 17.

47 Шнайдер, О.В. Основные средства: проблемы и методы использования / О.В. Шнайдер, И.В. Усольцева // Вектор науки Тольяттинского Государственного университета. – 2013. – № 1. – С. 278 – 23.

48 Официальный сайт ООО Агрофирмы «Ариант». – URL: <https://ariant-agro.ru/> (дата обращения 10.03.2018).

49 Клерк. Первая отчетность по МСФО: проблемы и решения – URL: <http://www.klerk.ru/buh/articles/100261/> (дата обращения 19.03.2018).

50 Шпакова Л.В. Как пользоваться МСФО / Л.В. Шпакова, Е.В. Барулина – URL: <https://profilib.net/chtenie/97295/elena-barulina-mezhdunarodnye-standarty-finansovoy-otchetnosti.php> (дата обращения 15.04.2018).

51 Главбух. Стандарт «Основные средства»: какую из семи стоимостей выбрать – URL: <https://www.glavbukh.ru/art/94098-standart-osnovnye-sredstva> (дата обращения 21.04.2018).

52 МСФО на практике. Учет основных средств – URL: <https://msfo-practice.ru/article.aspx?aid=320869> (дата обращения 27.04.2018).

# ПРИЛОЖЕНИЯ

## ПРИЛОЖЕНИЕ А

### БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС ЗА 2014 ГОД

за \_\_\_\_\_ 2014 г.

Организация Общество с ограниченной ответственностью  
"АГРОФИРМА АРИАНТ"

Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_

Вид экономической деятельности \_\_\_\_\_

Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_

Единица измерения: (384 - тыс. руб., 385 - млн. руб.) \_\_\_\_\_

Местонахождение (адрес) \_\_\_\_\_

Форма по ОКУД

Дата (число, месяц, год)

по ОКПО

ИНН

по ОКВЭД

по ОКОПФ/ОКФС

по ОКЕИ

Коды	
0710001	
13411727	
7424030241	
01.23	
12165	16
384	

Наименование показателя	Код	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года
1	2	3	4
<b>АКТИВ</b>			
<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Нематериальные активы	1110	29	0
Результаты исследований и разработок	1120	0	0
Нематериальные поисковые активы	1130	0	0
Материальные поисковые активы	1140	0	0
Основные средства	1150	12678495	7757286
Доходные вложения в материальные ценности	1160	0	0
Финансовые вложения	1170	365817	465929
Отложенные налоговые активы	1180	0	0
Прочие внеоборотные активы	1190	12407723	6163531
Итого по разделу I	1100	25452064	14386746
<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Запасы	1210	4283610	3497077
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	0	0
Дебиторская задолженность	1230	1046174	2120724
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	19000	22944
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	186233	94561
Прочие оборотные активы	1260	1717	12723
Итого по разделу II	1200	5536734	5748029
<b>БАЛАНС</b>	1600	30988798	20134775
<b>ПАССИВ</b>			
<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>			
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	7350597	7350597
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	(0)	(0)
Переоценка внеоборотных активов	1340	0	0
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	0	0
Резервный капитал	1360	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	3185574	2988395
Итого по разделу III	1300	10536171	10338992

## Окончание приложения А

Наименование показателя	Код	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года
1	2	3	4
<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Заемные средства	1410	14275082	6380399
Отложенные налоговые обязательства	1420	0	0
Оценочные обязательства	1430	0	0
Прочие обязательства	1450	0	0
Итого по разделу IV	1400	14275082	6380399
<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Заемные средства	1510	2060345	1031955
Кредиторская задолженность	1520	3967187	2274655
Доходы будущих периодов	1530	0	0
Оценочные обязательства	1540	150013	108774
Прочие обязательства	1550	0	0
Итого по разделу V	1500	6177545	3415384
БАЛАНС	1700	30988798	20134775



## ПРИЛОЖЕНИЕ Б

### БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС ЗА 2015 ГОД

за \_\_\_\_\_ 2015 г.

Организация ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ  
ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "АГРОФИРМА АРИАНТ"

Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_

Вид экономической деятельности \_\_\_\_\_

Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_

Единица измерения: (384 - тыс. руб., 385 - млн. руб.) \_\_\_\_\_

Местонахождение (адрес) \_\_\_\_\_

Форма по ОКУД

Дата (число, месяц, год)

по ОКПО

ИНН

по ОКВЭД

по ОКОПФ/ОКФС

по ОКЕИ

Коды	
0710001	
13411727	
7424030241	
01.23	
12300	16
384	

Наименование показателя	Код	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года
1	2	3	4
<b>АКТИВ</b>			
<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Нематериальные активы	1110	25	29
Результаты исследований и разработок	1120	0	0
Нематериальные поисковые активы	1130	0	0
Материальные поисковые активы	1140	0	0
Основные средства	1150	27333252	12678495
Доходные вложения в материальные ценности	1160	0	0
Финансовые вложения	1170	8060	365817
Отложенные налоговые активы	1180	0	0
Прочие внеоборотные активы	1190	1771251	12407723
Итого по разделу I	1100	29112588	25452064
<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Запасы	1210	6541819	4283610
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	0	0
Дебиторская задолженность	1230	1053034	1046174
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	24000	19000
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	98549	186233
Прочие оборотные активы	1260	5874	1717
Итого по разделу II	1200	7723276	5536734
<b>БАЛАНС</b>	1600	36835864	30988798
<b>ПАССИВ</b>			
<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>			
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	7350597	7350597
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	(0)	(0)
Переоценка внеоборотных активов	1340	0	0
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	0	0
Резервный капитал	1360	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	3507632	3185574
Итого по разделу III	1300	10858229	10536171
<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Заемные средства	1410	16581974	14275082
Отложенные налоговые обязательства	1420	0	0
Оценочные обязательства	1430	0	0
Прочие обязательства	1450	0	0
Итого по разделу IV	1400	16581974	14275082

## Окончание приложения Б

Наименование показателя	Код	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года
1	2	3	4
<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Заемные средства	1510	5466547	2060345
Кредиторская задолженность	1520	3736277	3967187
Доходы будущих периодов	1530	0	0
Оценочные обязательства	1540	192837	150013
Прочие обязательства	1550	0	0
Итого по разделу V	1500	9395661	6177545
БАЛАНС	1700	36835864	30988798

## ПРИЛОЖЕНИЕ В

### БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС ЗА 2016 ГОД

за \_\_\_\_\_ 2016 г.

Организация ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ  
ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ "АГРОФИРМА АРИАНТ"

Идентификационный номер налогоплательщика \_\_\_\_\_

Вид экономической деятельности \_\_\_\_\_

Организационно-правовая форма/форма собственности \_\_\_\_\_

Единица измерения: (384 - тыс. руб., 385 - млн. руб.) \_\_\_\_\_

Местонахождение (адрес) \_\_\_\_\_

Форма по ОКУД

Дата (число, месяц, год)

по ОКПО

ИНН

по ОКВЭД

по ОКОПФ/ОКФС

по ОКЕИ

Коды	
0710001	
13411727	
7424030241	
01.46	
12300	16
384	

Наименование показателя	Код	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года
1	2	3	4
<b>АКТИВ</b>			
<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Нематериальные активы	1110	22	25
Результаты исследований и разработок	1120	0	0
Нематериальные поисковые активы	1130	0	0
Материальные поисковые активы	1140	0	0
Основные средства	1150	27908987	27333252
Доходные вложения в материальные ценности	1160	0	0
Финансовые вложения	1170	21056	8060
Отложенные налоговые активы	1180	0	0
Прочие внеоборотные активы	1190	1357233	1771251
Итого по разделу I	1100	29287298	29112588
<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>			
Запасы	1210	7058914	6541819
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	0	0
Дебиторская задолженность	1230	1018734	1053034
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	18515	24000
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	118895	98549
Прочие оборотные активы	1260	15337	5874
Итого по разделу II	1200	8230395	7723276
<b>БАЛАНС</b>	1600	37517693	36835864
<b>ПАССИВ</b>			
<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>			
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	14750597	7350597
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	(0)	(0)
Переоценка внеоборотных активов	1340	0	0
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	0	0
Резервный капитал	1360	0	0
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	3381574	3507632
Итого по разделу III	1300	18132171	10858229
<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Заемные средства	1410	9353722	16581974
Отложенные налоговые обязательства	1420	0	0
Оценочные обязательства	1430	0	0
Прочие обязательства	1450	0	0
Итого по разделу IV	1400	9353722	16581974

## Окончание приложения В

Наименование показателя	Код	На отчетную дату отчетного периода	На 31 декабря предыдущего года
1	2	3	4
<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>			
Заемные средства	1510	4911045	5466547
Кредиторская задолженность	1520	4927290	3736277
Доходы будущих периодов	1530	0	0
Оценочные обязательства	1540	193465	192837
Прочие обязательства	1550	0	0
Итого по разделу V	1500	10031800	9395661
БАЛАНС	1700	37517693	36835864

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

ПРИЛОЖЕНИЕ К БУХГАЛТЕРСКОМУ БАЛАНСУ ЗА 2015 ГОД

2. Основные средств

2.1 Наличие и движение основных средств

Наименование показателя	Код	Пе-риод	На начало года		поступило	Изменения за период					На конец периода	
			первоначальная стоимость	накопленная амортизация		выбыло объектов		начислено амортизации	переоценка		первоначальная стоимость	накопленная амортизация
						первоначальная стоимость	накопленная амортизация		первоначальная стоимость	накопленная амортизация		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Основные средства (без	5200	2015	25 544 005	(12 865 510)	21 009 054	(362 703)	272 162	(6 263 756)	0	0	46 190 356	(18 857 104)
	5210	2014	10 120 686	(2 363 400)	16 094 665	(671 346)	493 842	(10 995 951)	0	0	25 544 005	(12 865 510)
Здания	5201	2015	2 899 015	(483 762)	3 495 082	0	0	(703 351)	0	0	6 394 097	(1 187 113)
	5211	2014	1 659 197	(165 920)	1 241 361	(1 543)	1 049	(318 892)	0	0	2 899 015	(483 762)
Сооружения	5202	2015	1 125 386	(225 213)	1 270 148	(1 523)	990	(215 461)	0	0	2 394 011	(439 684)
	5212	2014	657 606	(78 913)	467 780	0	0	(146 300)	0	0	1 125 386	(225 213)
Машины и оборудование	5203	2015	3 254 958	(756 027)	4 095 533	(20 165)	13 712	(806 336)	0	0	7 330 326	(1 548 650)
	5213	2014	1 679 621	(134 370)	1 631 750	(56 413)	29 335	(650 992)	0	0	3 254 958	(756 027)
Транспортные средства	5204	2015	1 271 563	(575 514)	977 874	(1 132)	702	(224 831)	0	0	2 248 305	(799 642)
	5214	2014	699 387	(258 773)	574 230	(2 054)	1 150	(317 891)	0	0	1 271 563	(575 514)
Производственный инвентарь	5205	2015	2 382 549	(1 165 413)	2 578 318	(156 465)	117 349	(1 105 012)	0	0	4 804 402	(2 153 077)
	5215	2014	974 509	(194 902)	1 506 194	(98 154)	53 985	(1 024 496)	0	0	2 382 549	(1 165 413)
Хозяйственный инвентарь	5206	2015	2 561 515	(1 846 448)	1 912 813	(165 468)	129 065	(1 077 215)	0	0	4 308 860	(2 794 598)
	5216	2014	890 325	(498 582)	1 717 706	(46 516)	35 352	(1 383 218)	0	0	2 561 515	(1 846 448)
Продуктивный скот	5207	2015	11 104 277	(7 238 603)	6 368 165	(16 545)	9 431	(1 920 149)	0	0	17 455 897	(9 149 321)
	5217	2014	3 160 540	(948 162)	8 408 893	(465 156)	372 125	(6 662 566)	0	0	11 104 277	(7 238 603)
Многолетние насаждения	5208	2015	426 898	(312 792)	52 763	0	0	(52 763)	0	0	479 661	(365 555)
	5218	2014	93 087	(13 963)	333 811	0	0	(298 829)	0	0	426 898	(312 792)
Другие виды основных	5209	2015	350 487	(261 738)	179 715	(1 405)	913	(158 639)	0	0	528 797	(419 464)
	5219	2014	139 631	(69 816)	212 366	(1 510)	846	(192 768)	0	0	350 487	(261 738)
Земельные участки и	5210	2015	167 356	0	78 643	0	0	0	0	0	245 999	0
	5220	2014	166 782	0	574	0	0	0	0	0	167 356	0
Капитальные вложения на	5211	2015	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	5221	2014	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Учено в составе	5220	2015	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	5230	2014	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

ПРИЛОЖЕНИЕ К БУХГАЛТЕРСКОМУ БАЛАНСУ ЗА 2016 ГОД

2. Основные средств

2.1 Наличие и движение основных средств

Наименование показателя	Код	Пе-риод	На начало года		Изменения за период						На конец периода	
			первоначальная стоимость	накопленная амортизация	поступило	выбыло объектов		начислено амортизации	переоценка		первоначаль ная стоимость	накопленная амортизация
						первоначальн ая стоимость	накопленная амортизация		первоначальн ая стоимость	накопленная амортизация		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Основные средства (без	5200	2016	46 190 356	(18 857 104)	8 603 987	(1 330 765)	857 706	(7 554 134)	0	0	53 463 578	(25 553 531)
	5210	2015	25 544 005	(12 865 510)	21 009 054	(362 703)	272 162	(6 263 756)	0	0	46 190 356	(18 857 104)
Здания	5201	2016	6 394 097	(1 187 113)	913 515	0	0	(803 837)	0	0	7 307 612	(1 990 950)
	5211	2015	2 899 015	(483 762)	3 495 082	0	0	(703 351)	0	0	6 394 097	(1 187 113)
Сооружения	5202	2016	2 394 011	(439 684)	314 842	0	0	(270 885)	0	0	2 708 853	(710 569)
	5212	2015	1 125 386	(225 213)	1 270 148	(1 523)	990	(215 461)	0	0	2 394 011	(439 684)
Машины и оборудование	5203	2016	7 330 326	(1 548 650)	1 388 201	(48 246)	32 807	(1 040 434)	0	0	8 670 281	(2 556 277)
	5213	2015	3 254 958	(756 027)	4 095 533	(20 165)	13 712	(806 336)	0	0	7 330 326	(1 548 650)
Транспортные средства	5204	2016	2 248 305	(799 642)	298 680	(5 138)	2 620	(279 603)	0	0	2 541 847	(1 076 625)
	5214	2015	1 271 563	(575 514)	977 874	(1 132)	702	(224 831)	0	0	2 248 305	(799 642)
Производственн ый инвентарь	5205	2016	4 804 402	(2 153 077)	1 638 718	(246 579)	184 934	(1 549 135)	0	0	6 196 541	(3 517 278)
	5215	2015	2 382 549	(1 165 413)	2 578 318	(156 465)	117 349	(1 105 012)	0	0	4 804 402	(2 153 077)
Хозяйственный инвентарь	5206	2016	4 308 860	(2 794 598)	1 590 539	(268 465)	190 610	(1 464 043)	0	0	5 630 934	(4 068 030)
	5216	2015	2 561 515	(1 846 448)	1 912 813	(165 468)	129 065	(1 077 215)	0	0	4 308 860	(2 794 598)
Продуктивный скот	5207	2016	17 455 897	(9 149 321)	2 299 971	(716 548)	415 598	(1 903 932)	0	0	19 039 320	(10 637 656)
	5217	2015	11 104 277	(7 238 603)	6 368 165	(16 545)	9 431	(1 920 149)	0	0	17 455 897	(9 149 321)
Многолетние насаждения	5208	2016	479 661	(365 555)	0	0	0	(62 356)	0	0	479 661	(427 911)
	5218	2015	426 898	(312 792)	52 763	0	0	(52 763)	0	0	479 661	(365 555)
Другие виды основных	5209	2016	528 797	(419 464)	159 521	(45 789)	31 137	(179 908)	0	0	642 529	(568 235)
	5219	2015	350 487	(261 738)	179 715	(1 405)	913	(158 639)	0	0	528 797	(419 464)
Земельные участки и	5210	2016	245 999	0	0	0	0	0	0	0	245 999	0
	5220	2015	167 356	0	78 643	0	0	0	0	0	245 999	0
Капитальные вложения на	5211	2016	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	5221	2015	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Учтено в составе	5220	2016	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	5230	2015	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0