

Министерство науки и высшего образования 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, директор

ООО Компания «ВИТЭКС»

_____ А.А. Гусев

«__» _____ 2019 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

_____ И.И. Просвирина

«__» _____ 2019 г.

УЧЕТ И АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ
В ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИЦИРОВАННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ – 38.03.01.2019.1033.ВКР

Руководитель ВКР, доцент

_____ М.И. Бажанова

_____ 2019 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-516

_____ Т.В. Ерзянкина

_____ 2019 г.

Нормоконтролер, старший преподаватель

_____ М.И. Лаврова

_____ 2019 г.

Челябинск 2019

РЕФЕРАТ

Ерзянкина Т.В. Учет и аудит основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС» – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ-516, 2019. – 85 с., 31 табл., 1 ил., 7 прил., библиографический список – 45наим.

Объект исследования – финансово-хозяйственная деятельность ООО Компания «ВИТЭКС».

Предмет исследования – организационно-экономические отношения, возникающие в процессе учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС».

Цель исследования – разработать рекомендации по совершенствованию учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС» на основании выявленных в процессе аудита типовых ошибок.

В данной работе можно выделить два теоретических информационных блока – Методические аспекты учета и аудита основных средств, учет и аудит основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС», а также один блок, относящийся к практической деятельности предприятия и его усовершенствованию – рекомендации по совершенствованию учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС».

Анализ теоретических блоков данной работы направлен на углубленное изучение указанной тематики, и разработку рекомендаций по совершенствованию учета основных средств, создание графика документооборота, разработки Положения о порядке определения срока полезного использования основных средств и регламента расчета и учета их первоначальной стоимости.

Данные рекомендации будут использованы в Учетной политике компании, для повышения ее эффективности и могут быть применены не только в ООО Компания «ВИТЭКС», но и в других хозяйствующих субъектах.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	8
1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	10
1.1 Документационное обеспечение учета основных средств.....	10
1.2 Особенности учета основных средств.....	15
1.3 Особенности аудита учета основных средств.....	23
Выводы по разделу один.....	28
2 УЧЕТ И АУДИТ ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС».....	31
2.1 Организационно-экономические особенности деятельности в ООО Компания «ВИТЭКС».....	31
2.2 Особенности учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС»....	36
2.3 Аудит основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС».....	42
Выводы по разделу два.....	57
3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС».....	60
Выводы по разделу три.....	63
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	65
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	69
ПРИЛОЖЕНИЯ	
ПРИЛОЖЕНИЕ А ОРГАНИЗАЦИОННАЯ СТРУКТУРА ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС».....	73
ПРИЛОЖЕНИЕ Б КЛАССИФИКАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКИХ ДОКУМЕНТОВ ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС».....	74
ПРИЛОЖЕНИЕ В УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС» (ФРАГМЕНТ).....	75
ПРИЛОЖЕНИЕ Г РЕГЛАМЕНТ УЧЕТА ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС».....	80

ПРИЛОЖЕНИЕ Д ПОЛОЖЕНИЕ О ПОРЯДКЕ ОТНЕСЕНИЯ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ К АМОРТИЗАЦИОННОЙ ГРУППЕ В ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС».....	81
ПРИЛОЖЕНИЕ Е БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС».....	83
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж ГРАФИК ДОКУМЕНТООБОРОТА ПО УЧЕТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС».....	85

ВВЕДЕНИЕ

На сегодняшний день современная экономика характеризуется огромным усилением влияния процесса конкуренции на работу хозяйствующих субъектов разнообразных форм собственности. Довольно часто эффективность работы компании напрямую зависит от качественного, грамотного управления основными средствами.

Всё имущество хозяйствующего субъекта для его рационального использования нуждается в учете. Причем одним из основных источников информации бесспорно является бухгалтерский учет. Именно бухгалтерский учет, являясь составной частью системы управления организацией, представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций, определяя тем самым возможности для инвестирования временно свободных денежных средств.

На текущий момент неуклонно растут требования предприятий к организации учета в области поступления и выбытия основных средств.

Основные средства являются важной частью бухгалтерского учета, поэтому требования различных компаний к организации процесса учета в области основных средств тоже растут, с учетом быстро меняющейся обстановки на рынке.

Целесообразно отметить, что в условиях постоянно растущей конкуренции и быстро меняющихся факторов внешней, необходимо также оперативно оценивать возможность повышения уровня конкурентоспособности предприятия, осуществляя эффективный учёт основных средств в соответствии с действующим законодательством.

От того, как отражены объекты основных средств в бухгалтерском учете, зависит результат отражения данных бухгалтерской отчетности, на основании которой проводится оценка эффективности деятельности компаний.

Правильное использование основных средств гарантирует увеличение выпуска продукции, уменьшение ее себестоимости и экономию капитальных вложений. На основании изложенного выше можно сделать вывод о том, что обеспечение корректного учета объектов основных средств в любой коммерческой организации на сегодняшний день является очень актуальной проблемой.

Целью данной выпускной квалификационной работы является разработка рекомендаций по совершенствованию учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС» на основании выявленных в процессе аудита типичных ошибок.

В процессе достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- раскрыть методические аспекты учета и аудита основных средств;
- рассмотреть организационно-экономические особенности предприятия;
- исследовать специфику учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС»;
- провести аудит учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС», на основании которого разработать рекомендации по совершенствованию их учета.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность ООО Компания «ВИТЭКС».

Предметом будут являться организационно-экономические отношения, возникающие в процессе учета основных средств. В основу работы были положены труды отечественных и зарубежных авторов в области экономического анализа, экономической теории, теории бухгалтерского и финансового учета, а также статистики. Научный анализ и синтез, а также системный и структурный анализ явились методами исследования.

Нормативно-правовые акты, регламентирующие учет основных средств в Российской Федерации, а также материалы, опубликованные в специализированной научной литературе и периодической печати, данные, собранные в ходе прохождения производственной и преддипломной практиках в ООО Компания «ВИТЭКС», составили информационную базу проведенного исследования.

1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1 Документационное обеспечение учета основных средств

Согласно ПБУ 6/01 актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, должны одновременно выполнять следующие условия:

а) используется объект основных средств в процессе производства продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

б) объект предназначен для использования свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) объект основных средств приобретается не для продажи;

г) в будущем объект основных средств должен приносить экономические выгоды предприятию.

К основным средствам относятся такие объекты, как: здания, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, сооружения, транспортные средства, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты [11].

Согласно разработке Фонда «Национальный Негосударственный Регулятор Бухгалтерского Учета «Бухгалтерский методологический центр», проекта Федерального стандарта под основными средствами считаются активы, характеризующиеся совокупностью следующих признаков:

а) актив должен иметь материально-вещественную форму;

б) актив предназначен организацией для использования в ходе ее обычной деятельности при производстве и (или) продаже ею продукции (товаров), при вы-

полнении работ или оказании услуг, для предоставления за плату во временное владение и (или) пользование, для управленческих нужд, либо для использования в целях деятельности некоммерческой организации;

в) актив предназначен организацией для использования в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев;

г) актив представляет собой завершенный готовый к эксплуатации объект и находится в том месте и в том состоянии, в которых организация намерена его использовать [46].

Если изменяется способ получения экономических выгод от основного средства так, что оно больше не характеризуется совокупностью указанных в настоящем пункте признаков, организация может переклассифицировать данное основное средство в другой соответствующий актив.

При этом приближение предполагаемого момента окончания использования основного средства (когда до этого момента остается менее 12 месяцев) не является основанием для переклассификации основного средства в другой актив.

Нормативно-правовыми актами по бухгалтерскому учету аренды устанавливаются особенности бухгалтерского учета арендованных и переданных в аренду основных средств.

Но организации могут не применять данный Стандарт в отношении объектов основных средств, стоимостью в пределах установленного организацией лимита, при условии, что организация списывает балансовую стоимость соответствующих капитальных вложений по их завершению на расходы, и раскрывает данный факт с указанием установленного стоимостного лимита в своей бухгалтерской (финансовой) отчетности [46].

Все хозяйственные операции, проводимые предприятием, согласно статье 9 Федерального Закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», должны оформляться первичными документами, в соответствии с действующим законодательством, на основании которых и производится бухгалтерский учет [1].

Формы первичных документов может утверждать руководитель предприятия

по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, но при этом данные документы также должны соответствовать требованиям бюджетного законодательства Российской Федерации.

Федеральный закон о бухгалтерском учете № 402-ФЗ от 06.12.2011 не предусматривает обязательное использование каких-либо первичных документов для документального оформления движения основных средств и их наличия [1].

В то же время можно использовать формы, которые для учета объектов основных средств были утверждены Госкомстатом.

В любом случае какие бы документы не применяла организация по оформлению учета основных средств главное – необходимо зафиксировать данные основные средства в учетной политике организации.

При поступлении основных средств в организацию наиболее часто используются следующие унифицированные документы:

ТОРГ-12 – первичный бухгалтерский документ, применяемый для оформления перехода права собственности на товар или другие материальные ценности от продавца к покупателю.

В товарной накладной указывается наименование товара, его цена, количество и общая стоимость, а также сумма НДС.

Основные средства, которые поступают в организацию принимает комиссия, назначаемая руководителям организации.

Доказательством поступления и приемки основных средств является акт приема-передачи объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма № ОС-1) [42].

Акт необходим для включения объектов в состав основных средств и учета их ввода в эксплуатацию, а также для выбытия основных средств при их передаче другой организации (продаже, мене и прочее).

Поступавшее на склад оборудование для установки оформляется актом о приеме (поступлении) оборудования (форма № ОС-14), в последующем данный акт

применяется для оформления и учета поступившего на склад оборудования с целью последующего использования его в качестве объекта основных средств.

В случае невозможности проведения качественной приемки оборудования при его поступлении на склад акт о приеме оборудования (форма № ОС-14) является предварительным, составленным по наружному осмотру.

Документальный учет наличия и движения объектов основных средств оформляется может быть оформлен не только актом приёма-передачи, но инвентарной карточкой учета объекта основных средств (форма № ОС-6), которая применяется для учета наличия объекта основных средств, а также учета движения его внутри организации.

Постановлением Госкомстата от 21.01.2003 № 7 предусмотрены также иные первичные учетные документы, например, передача оборудования монтажным организациям оформляют актом о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма № ОС-15 «Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж») с указанием в нем монтажной организации, наименования и стоимости переданного оборудования, его комплектности и выявленных при наружном осмотре оборудования дефекта.

При учете перемещения объектов основных средств внутри организации из одного структурного подразделения (цеха, отдела, участка и др.) в другой оформляют накладной – (форма № ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств»), приемку законченных работ по ремонту, реконструкции и модернизации объекта оформляют актом прием-сдача объектов основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации (форма № ОС-3 «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств») [42].

При выбытии объектов основных средств могут использоваться следующие первичные документы:

– Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма № ОС-4);

– Акт о списании автотранспортных средств (форма № ОС-4а), при этом в случае утилизации транспортного средства в отдел бухгалтерии необходимо передать документ, который подтвердит снятие с учета в органах ГИБДД;

– Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма № ОС-4б).

Процедура инвентаризации основных средств начинается с издания руководителем приказа о проведении инвентаризации основных средств, при этом используют форму ИНВ-22, утвержденную постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 № 88, указанный приказ после подписания руководителем регистрируется в журнале учета приказов об инвентаризации ИНВ-23, в последующем его содержание доводится под подпись сотрудникам, на которых возложена обязанность по его выполнению [12].

В ходе проведения инвентаризации все выявленные расхождения заносятся членами комиссии в инвентаризационную ведомость ИНВ-1, утвержденную постановлением или самостоятельно разработанную форму.

После завершения обхода комиссия сверяет данные ведомости ИНВ-1 с показателями, отраженными в регистрах бухгалтерского учета.

Все выявленные расхождения между этими данными заносятся в сличительную ведомость результатов инвентаризации основных средств ИНВ-18, утвержденную постановлением или аналогичную ей форму, разработанную организацией.

С 1 января 2013 года формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению.

Вместе с тем обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (информация Минфина России № ПЗ – 10 / 2012).

1.2 Особенности учета основных средств

До 01.01.2016 г. критерий первоначальной стоимости основных средств в бухгалтерском учете совпадал с таковым в налоговом: основными средствами считалось оборудование, стоимостью более 40 000 руб.

С 01.01.2017 г. в п. 1 ст. 256 и п. 1 ст. 257 НК РФ были внесены поправки, в соответствии с которыми основные средства стали признаваться в целях налогообложения только имущество, превышающее по стоимости 100 000 руб. При этом данное увеличение лимита распространяется только на принятые с 01.01.2016 г. основные средства.

В бухгалтерском учете величина лимита не изменилась: амортизируемым имуществом признается актив стоимостью более 40 000 руб. В связи чем между налоговым и бухучетом образуются налогооблагаемые временные разницы. Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды предприятию [22].

Сроки полезного использования основных средств, которые введены в эксплуатацию с 2018 года, следует определять по новым правилам. Это связано с тем, что Правительство Российской Федерации постановлением от 28.04.2018 г. № 526 внесло изменения в действующий классификатор основных средств по амортизационным группам.

Основные средства принимаются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости, однако в зависимости от источников поступления объектов, первоначальная стоимость основных средств определяется по-разному.

Рассмотрим, как может влиять стоимость основных средств от источника поступления объекта на предприятие.

Если объекты изготовлены на самом предприятии, либо приобретенным за плату у других организаций и лиц, первоначальная стоимость будет состоять, ис-

ходя из фактических затрат по приобретению, включая расходы по доставке, монтажу, установке за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Если первоначальная стоимость определяется по договоренности сторон, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации, полученным от других организаций и лиц безвозмездно – по рыночной стоимости на дату оприходования значит, такие объекты основных средств внесены учредителями в счет их вклада в уставный капитал.

Если объекты получены по договору мены, то по стоимости переданных в обмен собственных ценностей организации, по которой они были отображены в ее бухгалтерском балансе.

Если объекты основных средств приобретены организацией за плату, бывшие в эксплуатации, принимаются к бухгалтерскому учету по сумме фактических затрат на покупку, доставку, монтаж и др. [15].

Первоначальная стоимость приобретенного объекта складывается из суммы фактических затрат по приобретению объекта без НДС, если он приобретен для производства продукции, не освобожденной от уплаты НДС, суммы НДС, если объект приобретен для производства продукции, освобожденной от уплаты НДС.

Не подлежит изменению первоначальная стоимость объектов основных средств, таких случаев, как: достройки, дооборудования, модернизации, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов [38].

Бухгалтерские записи по ведению объекта основного средства в эксплуатацию представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Журнал хозяйственных операций по учету введения объекта в эксплуатацию

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Объект основных средств оприходован	08,0	60,0

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
НДС по оприходованному основному средству учтен	19,0	60,0
Введен в эксплуатацию объект основных средств	01,1	08,4
НДС предъявлен к вычету	68,2	19,0
Списана первоначальная стоимость основных средств на расходы продажи	44,0	01,1
Амортизация по объекту основного средства начислена	44,0	02,0

Стоимость объектов основных средств погашается с помощью амортизации. Амортизация основных средств – это экономический инструмент переноса стоимости основного средства на готовую продукцию, работы или услуг.

Амортизацию начинают начислять по объектам основных средств с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к учету, и производится до полного погашения стоимости этого объекта, либо списание основного средства с учета.

Прекращают начислять амортизацию с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списание основного средства с учета.

Начисление амортизации объектов основных средств производится одним из следующих способов:

- линейный способ – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

- способ уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией;

- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и соотно-

шения, в числителе которого – число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, включая текущий год, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта.

– способ списания стоимости пропорционально объему продукции начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств [11].

С 01 января 2018 г. законодатель нам установил новые положения по начислению амортизации в зависимости от стоимости объекта основных средств.

На данный момент они наиболее приближены к налоговому учету и заключаются в следующем:

– на объекты стоимостью свыше 100 000 руб. амортизация начисляется в соответствии с рассчитанными нормами;

– на объекты стоимостью до 10 000 руб. включительно, за исключением библиотечного фонда, амортизация не начисляется. При вводе в эксплуатацию объектов движимого имущества стоимостью до 10 000 руб. их первоначальная стоимость списывается с балансового учета с одновременным отражением объекта на забалансовом счете;

– на объекты библиотечного фонда стоимостью до 100 000 руб. включительно амортизация начисляется в размере 100% первоначальной стоимости при выдаче их в эксплуатацию;

– на объекты основных средств стоимостью от 10 000 до 100 000 руб. амортизация начисляется в размере 100% первоначальной стоимости при вводе их в эксплуатацию.

В 2017 году произошло основное изменение в учете основных средств – изменение кодов Общероссийского классификатора основных фондов (ОКОФ), в связи с которым изменились сроки амортизации некоторых основных средств, а некоторые виды основных средств были перенесены в другую амортизационную

группу. В связи с чем новые нормы применяются в отношении объектов основных средств, введенных в эксплуатацию после 01.01.2017 года.

Однако, если объект был введен в эксплуатацию до 01.01.2017 года и после вступления в силу нового ОКОФ оказался в другой амортизационной группе или у него изменился срок полезного использования, норму амортизации пересчитывать не нужно.

В таблице 3 представлены бухгалтерские записи по начислению амортизации объектов основных средств.

Таблица 3 – Журнал хозяйственных операций по учету амортизационных начислений

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Амортизация начислена по объектам основных средств, используемых в основном производстве	20,0	02,0
Амортизация начислена по объектам основных средств, используемых во вспомогательном производстве	23,0	02,0
Начислена по объектам основных средств, общепроизводственного (общехозяйственного) назначения амортизация	25,26	02,0
Амортизация начислена по объектам основных средств, обслуживающих процесс реализации	44,0	02,0

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

Инвентаризация основных средств выполняется инвентаризационной комиссией, в которую входят руководитель, работники бухгалтерии и материально-ответственные лица.

Данная комиссия создается на один год и ее состав утверждается руководителем организации [19].

Необходимость проведения инвентаризации обусловлена следующими факторами:

– составлением годовой отчетности, при этом инвентаризации подлежат все активы и обязательства, причем в соответствии с п. 27 Положения по ведению бухгалтерского учета инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов – один раз в пять лет;

- сменой материально-ответственных лиц;
- выявлением фактов хищения, порчи или злоупотребления имуществом;
- пожара, стихийного бедствия или других чрезвычайных ситуаций;
- при ликвидации или реорганизации организации.

Неучтенные основные средства, выявленные в ходе инвентаризации, требуются приравнивать к внереализационному доходу (п. 20 ст. 250 НК РФ) и начислять по нему амортизацию в соответствии с рыночной стоимостью и фактическим износом, зафиксированным инвентаризационной комиссией.

Сведения о стоимости основных средств должны быть подтверждены документами или путем экспертизы (п. 10.3 ПБУ 9/99) [10].

Счет 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» используется для отражения результатов инвентаризации, а счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» используется для возмещения порчи или недостачи объектов основных средств при обнаружении виновных лиц.

Отражение в бухгалтерском учете результатов инвентаризации можно представить в виде таблицы 4.

Таблица 4 – Журнал хозяйственных операций результатов в инвентаризации

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Оприходованы неучтенные основные средства в результате инвентаризации	01,1	91,1
Первоначальная стоимость объектов основных средств списана	01,2	01,1
Списана начисленная амортизация	02,0	01,2

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Недостача отражена	94,0	01-2
По объектам основных средств списана недостача на виновное лицо	73,2	94,0
Отражена разница суммы к возмещению и остаточной стоимости недостающего объекта	94,0	98,4
Отражено поступление в кассу денежных средств, внесенных работником организации в погашение причиненного им морального ущерба	50,0	73,2
По возмещенной недостаче признан доход текущего периода	98,4	91,1
Списана недостача при отсутствии виновного лица	91,2	94,0

Инвентаризация основных средств – обязательная процедура, которая позволяет компании контролировать собственное имущество.

Еще одна причина, по которой фирма должна быть заинтересована в проведении проверок фактического наличия имущества – выросшие штрафы за ошибки в учете (ст. 15.11 КоАП в редакции закона от 30.03.2016 г. № 77-ФЗ).

Организации также могут проводить переоценку объектов основных средств один раз в год на дату 31 декабря.

Переоценка объектов основных средств может быть, как в сторону уменьшения, так и в сторону увеличения.

Первичная дооценка основных средств предусматривает увеличение стоимости, а также увеличение добавочного капитала на величину дооценки.

Также необходимо доначислить амортизацию по этому основному средству.

Бухгалтерские записи по дооценки основных средств отражены в таблице 5.

Таблица 5 – Первичная дооценка основных средств

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Дооценено основное средство	01,1	83,0
Доначислена амортизация по дооцененному основному средству	83,0	02,0

При первичной уценке основных средств, предусматривается уменьшение стоимости объекта основного средства, таким образом, происходит уменьшение прочих расходов на сумму уценки.

При этом сумма амортизации будет списана на величину уценки основного средства, что отражает представленная ниже таблица.

Таблица 6– Первичная уценка основных средств

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Основное средство уценено	91,2	01,1
Амортизация списана при уценке	02,0	91,1

В случае изменения переоценки (дооценки или уценки) текущего периода с предыдущем, порядок отражения бухгалтерский записей будет зависеть от соотношения вида переоценки в текущем и предыдущем периодах [23].

Объекты основных средств могут выбывать из организации в следующих случаях:

- продажи объектов основных средств другому физическому или юридическому лицу;
- передачи в виде вклада в уставный капитал других организаций;
- списания в случае морального и физического износа, ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;
- в случаях недостачи, обнаруженной при инвентаризации;
- безвозмездной передачи.

Накопленная амортизация по объекту списывается в уменьшение его первоначальной стоимости в том случае, если объекты основных средств выбывают [17].

Если основные средства выбывают вследствие продажи, по причине морального износа, безвозмездной передачи остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При продаже основных средств выручка от продажи принимается в бухгалтерском учете в сумме, согласованной сторонами в договоре.

От списания с бухгалтерского учета объектов основных средств расходы и доходы отражаются в бухгалтерском учете в отчетном периоде, в котором они относятся и подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов [17].

Бухгалтерские записи по учету операций по выбытию основных средств представлены в таблице 7.

Таблица 7 – Бухгалтерские записи по учету операций по выбытию основных средств

Содержания хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Списана первоначальная стоимость объекта основных средств при выбытии	01,2	01,1
Накопленная амортизация по объектам основных средств списана	02,0	01,2
Списана остаточная стоимость при выбытии основных средств по инициативе организации	91,2	01,2
Недостача основного средства отражена (без инициативы организации)	94,0	01,2

Финансовый результат, образующийся при выбытии объекта основных средств, отображается в составе финансового результата текущего периода. Он определяется как разница между поступлениями от выбытия, если таковые имеются, и остаточной стоимостью объекта основных средств.

1.3 Особенности аудита учета основных средств

Проверка законности операций по движению основных средств и подтверждение достоверности информации в бухгалтерской отчетности требованиям законодательства Российской Федерации является целью аудита основных средств.

Задачами аудита основных средств организации являются: проверка обеспече-

ния контроля за наличием и сохранностью объектов основных средств; проверки правильности оценки основных средств в учете; проверки оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств; правильно-стью отнесения активов к основным средствам; проверка расчетов сумм амортизационных отчислений [35].

Нормативную базу для проведения аудита учета основных средств можно разделить на две группы: внешние и внутренние источники.

Так, к внешней нормативной базе для проведения аудита учета основных средств относятся:

– Федеральный закон № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г.;

– Налоговый кодекс Российской Федерации часть вторая № 117-ФЗ от 5 августа 2000 г.;

– Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (Приказ от 29 июля 1998 г. № 34н);

– Федеральный закон Российской Федерации № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06 декабря 2011 г.;

– Постановление Госкомстата Российской Федерации от 21 января 2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»;

– Приказ Минфина Российской Федерации от 30 марта 2001 г. № 26н Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01;

– Постановление Правительства Российской Федерации от 01 января 2002 г. № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»;

– Постановление Правительства Российской Федерации от 14 августа 1992 г. № 595 «О переоценке основных фондов (средств) в Российской Федерации»;

– Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств утверждены приказом Минфина России от 13 октября 2003 г. № 91н;

- Международный стандарт аудита 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита»;
- Международный стандарт аудита 230 «Аудиторская документация»;
- Международный стандарт 300 «Планирование аудита финансовой отчетности»;
- Международный стандарт 450 «Оценка искажений, выявленных в ходе аудита».

А основными внутренними источниками информации по аудиту учета основных средств будут являться:

- главная книга;
- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах ;
- приложение к бухгалтерскому балансу;
- оборотно-сальдовые ведомости, регистры бухгалтерского учета;
- акт (накладная) приемки – передачи основных средств по форме ОС-1 для оформления поступления, выбытия и внутреннего перемещения основных средств;
- акт приемки – сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов по форме ОС-3 – для оформления операций по передаче в ремонт и приемке из ремонта основных средств;
- акт на списание основных средств по форме ОС-4 – для оформления операций по ликвидации основных средств (кроме автотранспорта);
- акт на списание автотранспортных средств по форме ОС-4а – для оформления операций по ликвидации автотранспорта;
- инвентарная карточка учета основных средств по форме ОС-6 – для оформления пообъектного учета основных средств.

Основные этапы аудиторской проверки основных средств, которые состоят из таких этапов, как: ознакомительный, основной и заключительный представлены в таблице 8.

Таблица 8 – Этапы аудиторской проверки основных средств

Этап аудита основных средств	Содержание этапа аудита
Ознакомительный	<ul style="list-style-type: none"> – аудитором должна быть обязательно проведена проверка соблюдения условий для отнесения к основным средствам, согласно ПБУ 6/01; – проверка сохранности основных средств, необходимо проверить условия их хранения и эксплуатации, установить список лиц, за которыми закреплены отдельные объекты, убедиться в том, что с ними заключены договора о полной материальной ответственности; – состав и структура основных средств по данным регистров аналитического учета должны быть изучены.
Основной	<ul style="list-style-type: none"> – проверить правильность оформления первичных документов, на основании которых отражались операции в бухгалтерском учете по приобретению, выбытию объектов основных средств; – проверить формирование первоначальной стоимости объектов основных средств; проверяется соответствии методологии, закрепленной учетной политикой для целей бухгалтерского учета, требования ПБУ 6/01 и выяснить, на каком счете отражаются фактические затраты, включаемые в первоначальную стоимость объектов; – на основании данных бухгалтерского учета и первичных учетных документов проверяют своевременность зачисления объектов основных средств; – проверить начисление амортизации по основным средствам для целей бухгалтерского учета; в случае ликвидации основных средств проверяют оформление первичных документов, устанавливая причин ликвидации, техническое состояние списанных объектов.
Заключительный	<ul style="list-style-type: none"> – проводится проверка соблюдения установленного порядка в учетной политике организации в части проведения инвентаризации, а именно, проводилась или проводится инвентаризация: <ul style="list-style-type: none"> – перед составлением годовой отчетности; – при смене материально ответственных лиц; – выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества; – в случае стихийного бедствия; – при реорганизации или ликвидации. <p>В заключение аудитор формирует пакет рабочих документов, составляет аудиторский отчет и представляет его совместно с рабочей документацией руководителю проверки.</p>

Планирование аудиторской проверки является необходимым процессом для ее успешного проведения [39].

Разработка общего плана заключается в планирование аудита, с указанием примерного объема, графика и сроков проведения аудита, составление аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществле-

ния аудиторских процедур, необходимых для формирования объективной информации о деятельности клиента.

Таблица 9 – Общий план аудита учета основных средств

Проверяемая организация	ООО Компания «ВИТЭКС»		
Период аудита			
Количество человеко-часов	280		
Руководитель аудиторской группы	Ракова У.Н.		
Состав аудиторской группы	Аксенова А.П.		
Планируемый аудиторский риск	4,01 %		
Планируемый уровень существенности	472,53 тыс. руб.		
Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечание
Аудит наличия и сохранности основных средств	В течение отчетного года	Аксенова А.П.	Оборотно-сальдовая ведомость, главная книга, регистры бухгалтерского учета по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», инвентаризационные документы и так далее.
Аудит движения основных средств	В течение отчетного года	Аксенова А.П.	
Аудит правильности начисления амортизации	В течение отчетного года	Аксенова А.П.	
Аудит правильности налогообложения по основным средствам	В течение отчетного года	Аксенова А.П.	

На основании общего плана аудита основных средств составляется программа аудиторской проверки, которая включает в себя совокупность аудиторских процедур, основанных на использовании информации, содержащейся во внешних и внутренних источниках, а также содержит совокупность приемов проведения проверки. Указанную программу можно представить в виде ниже оформленной таблицы.

Таблица 10 – Программа аудита учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС»

№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Рабочие документы аудитора	Рабочие методы
1	Аудит наличия и сохранности основных средств		
1.1	Проверка первоначальной стоимости объектов основных средств	Инвентарные карточки, журналы регистрации, акты приемки-передачи.	Инспектирование, запрос, наблюдение, пересчет

№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Рабочие документы аудитора	Рабочие методы
1.2	Проверка инвентаризации основных средств	Первичные документы, инвентаризационные документы, учетные регистры.	Инспектирование, аналитика
1.3	Проверка отнесения объектов к основным средствам	Акты по форме ОС-1.	Инспектирование, наблюдение
2	Аудит движения основных средств		
2.1	Проверка отражения в отчетности движения основных средств	Формы отчетности.	Аналитика, пересчет
2.2	Проверка оформления и отражения в учете операций по выбытию основных средств	Акты о списании объекта основных средств, договор купли-продажи, инвентарная карточка, главная книга.	Инспектирование
2.3	Проверка корректности учета движения основных средств в организации	Унифицированные формы ОС-2, инвентарные карточки, приказы руководителя.	Инспектирование
3	Аудит правильности начисления амортизации		
3.1	Проверка определения срока полезного использования основных средств	Приказы руководителя.	Инспектирование
3.2	Проверка способа начисления амортизации	Бухгалтерская отчетность, карточки учета по счетам 01 и 02.	Инспектирование, аналитика.
3.3	Проверка отражения в отчетности начисленной амортизации основных средств	Бухгалтерская отчетность	Инспектирование, аналитика, пересчет
4	Аудит правильности налогообложения по основным средствам		
4.1	Проверка правильности расчетов по НДС по основным средствам	Бухгалтерская отчетность, справки - расчет, налоговая декларация, книга покупок	Инспектирование, запрос, пересчет

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, применяемых в данной аудиторской проверке, а также их характер, сроки, объем и конкретных исполнитель [36].

Выводы по разделу один

В качестве основного средства следует принимать актив, для которого одновременно выполняются следующие условия: не предполагает дальнейшую пере-

продажу; и способен приносить предприятию экономические выгоды в будущем; объект используется при производстве продукции, для управленческих нужд компании или предназначен для предоставления организацией за определенную плату во временное пользование; срок полезного использования более 12 месяцев.

Особую роль в учете основных средств играет документооборот. Все хозяйственные операции, осуществляемые любым хозяйствующим субъектом с основными средствами, должны оформляться первичными документами, их формы утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств».

Если компании будет недостаточно унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств, то их можно будет дополнять с учетом норм и требований, установленных в Постановлении Госкомстата РФ от 24.03.1999 № 20 «Об утверждении порядка применения унифицированных форм первичной учетной документации».

Учет основных средств регламентируется ПБУ 6/01 [10].

На текущий момент разработан проект ФСБУ «Основные средства», но он пока не вступил в силу [46].

Объекты основных средств принимаются к учету по первоначальной стоимости. Под первоначальной стоимостью следует принимать величину всех затрат, связанных с приобретением (поступлением) объектов основных средств.

Для учета объектов основных средств используются счета: 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 01 «Основные средства в организации» с открытием субсчетов 1 «Основные средства в организации (приятие к учету)» и 2 «Выбытие основных средств», 02 «Амортизация основных средств».

Выбытие основных средств возможно в следующих случаях: инициатива компании в случае морального или физического износа объекта основного средства; продажа части неиспользуемых основных средств; безвозмездная передача другой

компании; утрата в результате стихийного бедствия; недостача в результате инвентаризации; передача по договору мены; вклад в уставный капитал другой организации; другие факты выбытия.

Аудит основных средств позволяет сделать выводы о достоверности отчетности, отражающей состояние основных средств.

Основная цель аудита основных средств – проверка правильности формирования состава, достоверности амортизации их стоимости, полноты и реальности учета основных средств.

Задачами аудита основных средств являются:

- проверка обеспечения контроля за наличием и сохранностью объектов основных средств;
- проверка правильности оценки основных средств в учете;
- проверка оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств;
- правильность отнесения активов к основным средствам;
- проверка расчетов сумм амортизационных отчислений.

Аудит основных средств, как правило, проводится по следующим направлениям: аудит наличия и сохранности основных средств; аудит движения основных средств; аудит правильности начисления амортизации; аудит правильности налогообложения по основным средствам.

2 УЧЕТ И АУДИТ ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС»

2.1 Организационно-экономические особенности деятельности

в ООО Компания «ВИТЭКС»

ООО Компания «ВИТЭКС» – предприятие по производству приправ и специй, учрежденное в 1996 году. Юридическим и фактическим адресом компании является 454053, г. Челябинск, ул. Физкультурная д. 34, состоит на учете в ИФНС по Советскому району г. Челябинска.

Перечень основных видов деятельности определен уставом компании, это производство приправ; производство кондитерских изделий всех видов; оптовая торговля; розничная торговля; перевозка грузов; рекламная деятельность.

В настоящее время ООО Компания «ВИТЭКС» – это:

- огромный ассортиментный ряд, насчитывающий более 700 наименований;
- весь ассортимент всегда в наличие;
- присутствие акций на сезонный товар;
- качество продукции проверяют специалисты на всех цепи производства;
- продажи продукции не только по России, но и зарубежье.

Продукция завоевала доверие и любовь потребителей от таких городов, как от Санкт-Петербурга до Владивостока, а также в таких странах, как Китай, Казахстан, Армения, Израиль, Канада, Германия, США).

Предприятие ООО Компания «ВИТЭКС» является оптовой торговой организацией, целью, которой является удовлетворение общественных потребностей и извлечение прибыли.

На сегодняшний день направление компания осваивает для себя основные направления, такие как выпуск мельниц, кексов быстрого приготовления.

Особенный вкус, качество продукции, натуральные продукты в составе, выпускают все это под такими торговыми марками, как «Русский Аппетит» и «Витэкс».

ООО Компания «ВИТЭКС» находится на лидирующей позиции на российском рынке.

Активное сотрудничество Компании с поставщиками приводит к росту сбыта соответствующих товаров на рынке. Увеличение мощностей изготовления сопровождается одновременным увеличением экспорта специй и приправ.

ООО Компания «ВИТЭКС» – это коллектив профессионалов, каждого из которых объединяет общая система ценностей: качество продукции, клиентоориентированность, конкурентоспособность, профессионализм.

Используя только тщательно отобранное сырье, а также современные технологии в сочетании со знаниями и опытом, компания производит лучшие продукты питания.

Ассортимент ООО Компания «ВИТЭКС» включает в себя основные групп производимых товаров: соусы, пряности, кондитерские добавки, приправы, специи, супы, мельницы, сухофрукты, кисели, растворимые напитки, попкорн, желе, супы, бульоны.

Лидирующими объемами продаж и удельным весом в ассортименте продукции выступает линейка специй и приправ.

Реализация готовой продукции происходит через поставщиков-оптовиков, через розничные сети, в супермаркетах, в простых магазинах.

Главный сбыт реализации продукции происходит через крупнейшие торговые сети, такие как: ООО «Ашан», ООО «МОЛЛ», ООО «Лента», ООО «Пятерочка» и многие другие.

Преимущества производства товаров под СТМ (Privatelabel):

- высокая рентабельность продаж;
- рост статуса компании в глазах клиентов;
- развитие и узнаваемость своей торговой марки;
- товар по привлекательной розничной цене;
- сохранение своей целевой аудитории и привлечение новой;
- гарантированное качество;

– затраты на рекламу и маркетинг минимальные, за счет максимальной реализации продукции на рынке.

Также ООО Компания «ВИТЭКС» может оказывать услуги по производству специй, приправ, а также соусов под любой другой торговой маркой, при этом качество продукции не пострадает. Вся продукция компании производится из качественного сырья с соблюдением всех санитарных норм ГОСТ. Продукция поставляется в различной упаковке, что делает ее доступной для любого покупателя.

Основными конкурентами на рынке продукции являются торговые марки «Приправыч», «Knorr», «Kamis». Проанализируем основные сильные и слабые стороны конкурентов, чтобы определить позицию нашей компании на рынке.

Таблица 11 – Основные конкуренты ООО Компания «ВИТЭКС»

Конкуренты (торговые марки)	Описание
«Приправыч»	Сильные стороны: доступные цены, весьма широкий ассортимент. Слабые стороны: находится в г. Челябинске.
«Knorr»	Сильные стороны: немецкая форма по производству приправ. Слабые стороны: высокие цены, не принимают индивидуальные заказы.
«Kamis»	Сильные стороны: более яркая упаковка, разнообразный ассортимент. Слабые стороны: высокие цены на продукцию, не принимают индивидуальные заказы.

Из вышеизложенного видно, что основным конкурентом по Челябинску и Челябинской области является торговая марка «Приправыч». Они являются «соседями» по производству, обладают широким ассортиментом и более «близкими» ценами на продукцию.

ООО Компания «ВИТЭКС» выигрывает по сравнению с торговыми марками «Knorr» «Kamis» тем, что эти предприятия не принимают индивидуальные заказы, а работают только под своим брендом, и еще более высокой ценой на продукцию.

Директором предприятия является Гусев Андрей Анатольевич.

В подчинение у директора находятся такие отделы, как: отдел поставок, отдел по подбору персонала, отдел бухгалтерии, отдел главного технолога.

Подробная организационная структура предприятия представлена в приложении А.

Отдел региональных продаж нацелен на аудиторию, которая находится за тысячи километров от г. Челябинска.

Главная работа отдела региональных продаж заключается в поиске клиентов за пределами области и во время доставить продукцию.

Отдел главного технолога, основной целью отдела является изготовление качественной продукции, которая будет соответствовать вкусу потребителя.

Отдел логистики отвечает за обеспечение потребителя продукцией в нужное время и в определенное место при минимальных затратах.

Главной целью отдела производства является контроль производства в соответствии с заказами, организация подготовки производственного процесса.

Эффективность деятельности компании – это способность компании финансировать свою деятельность.

Для деятельности организации ООО Компания «ВИТЭКС» существует уставный капитал, размер которого составляет десять тысяч рублей.

ООО Компания «ВИТЭКС» в месяц заключает более 15 договоров с покупателями, тем самым увеличиваются отгрузки продукции.

За последние два года основные финансово-экономические показатели деятельности предприятия изменились в сторону увеличения.

Таблица 12 – Динамика изменения активов и пассивов ООО Компания «ВИТЭКС»

Показатель	Период сравнения			
	2018 г. по отношению к 2017 г.		2017 г. по отношению к 2016 г.	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
Актив:	470	5,44	– 2682	– 23,69
Внеоборотные	– 1061	– 20,89	– 1107	– 32,98
Оборотные	1531	16,60	– 1575	– 13,91

Показатель	Период сравнения			
	2018 г. по отношению к 2017 г.		2017 г. по отношению к 2016 г.	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
Пассив:	470	5,44	– 2682	– 23,69
Капитал и резервы	97	15,88	176	40,46
Долгосрочные обязательства	– 1304	– 49,58	– 588	– 18,27
Краткосрочные обязательства	1066	17,73	– 2094	– 25,84

На основании данной таблицы можно сделать следующие выводы:

1 Валюта баланса в 2018г. увеличилась по сравнению с 2017 г. на 470 тыс. руб., по причине увеличения оборотных активов предприятия, что составило 5,44 %.

2 По сравнению с 2017 г. с 2016 г. валюта баланса уменьшилась, в связи с тем, что активы предприятия снизились: оборотные средства на 13,91 %, внеоборотные активы на 32,98 %.

3 Долгосрочные обязательства уменьшились по сравнению с 2017 г. на 1066 тыс. руб, что составило 17,73 %.

Таблица 13 – Анализ доходности деятельности ООО Компания «ВИТЭКС»

Показатель	Период сравнения			
	2018 г. по отношению к 2017 г.		2017 г. по отношению к 2016 г.	
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%
Выручка	4000	9,8	4000	10,8
Себестоимость продукции	2000	5,4	6000	19,3
Валовая прибыль	2000	50	– 2000	– 33,3
Прибыль (убыток) от продаж	1997	50,3	– 2005	33,58
Чистая прибыль	2718	45,7	– 408	6,4

Ассортимент ООО Компания «ВИТЭКС» постоянно расширяется, отгрузки

увеличиваются, по данным проведенного анализа видно, что с 2016 г. выручка предприятия увеличивается из года в год.

В 2018 г. увеличивается рост чистой прибыли на 50 %.

Динамика финансового положения ООО Компания «ВИТЭКС» имеет положительный экономический рост.

2.2 Особенности учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС»

В ООО Компания «ВИТЭКС» в качестве способа поступления основных средств является приобретение за плату у поставщиков. В первоначальную стоимость входят все затраты, относящиеся к приобретению объектов основных средств.

Сумма фактических затрат, связанных с приобретением, строительством основных средств, включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств, собирается по дебету 08 счета.

Исключение составляет если приобретаемому объекту требуется установка и монтаж, тогда оно приходится сначала на 07 счете «Оборудование к установке».

Собранные затраты по приобретению, монтажу на 08 счете и образуют первоначальную стоимость основных средств.

Сформированная первоначальная стоимость списывается на 01 счет «Основные средства».

ООО Компания «ВИТЭКС» применяет общую систему налогообложения.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.

Если организация приобрела объекты основных средств, то в первоначальную стоимость будут включаться следующие затраты:

- регистрационный сбор, государственная пошлина;
- суммы, которые уплачивались в соответствии с договором поставщика;
- суммы транспортных услуг.

Расходы собираются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», на субсчете 08 / 4 «Приобретение объектов основных средств». При документальном подтверждении совершенных операций в бухгалтерском учете делаются следующие записи.

В таблице 15 представлены бухгалтерские записи ООО Компания «ВИТЭКС» по основным средствам предприятия.

Таблица 15 – Бухгалтерские записи по приобретенным основным средств
в ООО Компания «ВИТЭКС»

Содержания хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб
	Дебет	Кредит	
Оприходована машина упаковочная Makita-450H	08,4	60,0	125400
Учен НДС по приобретенной Машине упаковочной Makita-450H	19,1	60,0	25080
Оплачен счет поставщику за машину упаковочную Makita-450H	60,0	51,0	150480
Приняты к учету транспортные расходы	08,4	60,0	12000
Учен НДС по транспортным расходам	19,1	60,0	2400
Оплачен счет поставщику за транспортные услуги	60,0	51,0	14400
Машина упаковочная Makita-450H введена в эксплуатацию и принята на учет	01,1	08,4	137400
Оприходована машина этикетировочная Вега-02	08,04	60,0	985210
Учен НДС по приобретенной машина этикетировочная Вега-02	19,1	60,0	197042
Оплачен счет поставщику за машина этикетировочная Вега-02	60,0	51,0	1 182252
Транспортные расходы приняты к учету	08,4	60,0	8500
По транспортным расходам учтен НДС	19,1	60,0	1700
Оплачен счет поставщику за транспортные расходы	60,0	51,0	10200
Машина этикетировочная Вега-02 введена в эксплуатацию и принята на учет	01,1	08,4	993710

Таким образом ведется учет вновь принятых основных средств в Компания ООО «ВИТЭКС».

В ООО Компания «ВИТЭКС» бывают такие ситуации, когда из-за задержки первичных документов в первоначальную стоимость не могли включить все суммы, произведенных затрат на приобретение объектов основных средств.

Приведем пример: год назад ООО Компания «ВИТЭКС» приобретала электропогрузчик у поставщика из города Санкт-Петербург.

Для доставки указанного электропогрузчика была задействована сторонняя транспортная компания, доставка было осуществлена в предусмотренные договором сроки, однако документы, которые подтверждали перевозку были оформлены неверно, бухгалтерия отправила первичные документы на исправление, после чего оригиналы документов в срок не вернулись.

Таким образом, в первоначальную стоимость электропогрузчика не вошли транспортные расходы, которые бы повлияли на основную сумму основного средства.

В связи с этим были сделаны следующие бухгалтерские записи, представленные в таблице 16.

Таблица 16 – Бухгалтерские записи по приобретению электропогрузчика

Содержания хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб
	Дебет	Кредит	
Оприходован электропогрузчик	08,04	60,0	259 000
Учтен НДС по приобретенному электропогрузчику	19,1	60,0	51 800
Произведена оплата поставщику за электропогрузчик	60,0	51,0	310 800
Электропогрузчик введен в эксплуатацию	01,1	08,4	259 000

Из всех способов амортизации по основным средствам ООО Компания «ВИТЭКС» использует только линейный способ начисления амортизации.

Расчет амортизации линейным способом производится по формуле (1):

$$A = \text{ПС} \times \frac{1}{\text{СПИ}}, \quad (1)$$

где ПС – первоначальная стоимость объектов основных средств;

СПИ – срок полезного использования объекта основного средства.

Рассмотрим, как начисляется амортизация на примере.

Дата ввода в эксплуатацию машины упаковочной Makita-450H – 31.03.2018 г. Амортизация по машине упаковочной Makita-450H начисляется 01.04.2018 г. в 2018 г. амортизация начисляется в течение 9 месяцев.

Срок службы был определен 5 лет.

Норма амортизации составляет $(1 / 5 \text{ лет}) \times 100 = 20 \%$.

Годовая сумма амортизации составляет: $137\,400 \text{ руб.} \times 20 \% = 27\,480 \text{ рублей}$.

Сумма ежемесячной амортизации будет равен: $27\,480 / 12 = 2290 \text{ рублей}$.

Таким образом, амортизация за 9 месяцев 2018 г. составит:

$2\,290 \times 9 = 20\,610 \text{ рублей}$.

Бухгалтерские записи по начислению амортизации основных средств линейным способом, будут выглядеть следующим образом, представлены в таблице 17.

Таблица 17 – Бухгалтерские записи по начислению амортизации основных средств линейным способом

Содержание хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Оценка, руб
	Дебет	Кредит	
Начислена амортизация по машине упаковочной Makita-450H за 2018 г.	44,0	02,0	20 610

Особенностью ООО Компания «ВИТЭКС» является то, что на балансе предприятия числятся другие группы объектов основных средств в виде станков для предприятия, первоначальная стоимость которых менее 40 000 рублей.

В соответствии с действующим законодательством подобные основные средства не амортизируются и списываются единой суммой на соответствующую группу затрат [16].

В ведении бухгалтерского учета по основным средствам в ООО Компания «ВИТЭКС» присутствует минус, нет аналитического учета различных групп объектов основных средств.

Инвентаризация основных средств на предприятие производит ежегодно.

ООО Компания «ВИТЭКС» инвентаризация проходит сплошным методом, то есть проверяются все основные средства, числящие на балансе предприятия.

По итогам инвентаризации была составлена инвентаризационная опись, которая подписывается всем членами комиссии и передаются непосредственно в бухгалтерию для отражения результатов.

В результате последней инвентаризации, которая проходила 31.03.2019 г. было выявлено отсутствие планшета компьютерного Apple-U450.

Первоначальная стоимость данного планшета компьютерного была 45 500 рублей, накопленная амортизация по состоянию на 31.03.2019 г. составила 32736 рублей.

Было выявлено, что данный планшет был вынесен с территории предприятия программистом Бобровым А.Г. 25.02.2019 г., в этом он признался сам.

Виновное лицо сам добровольно согласился компенсировать данный ущерб, сумма ущерба была оценена по рыночной цене.

Таблица 18 – Бухгалтерские записи по результатам проведения инвентаризации основных средств

Содержания хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб
	Дебет	Кредит	
Списана остаточная стоимость	94,0	01,0	12 764
Списана сумма накопленной амортизации	02,0	01,0	32 736
Списание суммы ущерба на счет выявленного виновного лица по рыночной стоимости	73,0	94,0	30 000
Разница отражена между рыночной ценой и остаточной стоимостью основного средства	94,0	98,0	17 236

В бухгалтерском учете были отражены бухгалтерские записи на основании акта об инвентаризации и приказа руководителя о взыскании материального ущерба с виновного лица.

Также в ходе инвентаризационной проверки выяснилось, что на балансе организации ООО Компания «ВИТЭКС» числится автомашина, которая долгое время

не эксплуатируется по причине полного физического износа и невозможности восстановления.

Стоимость автомашины, по которой она числится в учете по счету 01 «Основные средства» – 50 000 рублей, сумма начисленной амортизации – 36 000 рублей.

Директором ООО Компания «ВИТЭКС» принято решение о ликвидации данной автомашины.

Стоимость запасных частей и металлолома, полученного от ликвидации – 5000 рублей.

Расходы по ликвидации составили 1 000 рублей, в том числе:

заработная плата (с отчислениями на социальное страхование) работников, занимавшихся разборкой автомашины – 650 рублей, общепроизводственные расходы – 350 рублей.

В бухгалтерском учете организации будут сделаны следующие бухгалтерские записи, зафиксированные в таблице 19.

Таблица 19 – Бухгалтерские записи по результатам проведения инвентаризации основных средств

Содержания хозяйственной операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб
	Дебет	Кредит	
Отражено списание первоначальной стоимости ликвидируемой автомашины	01,2	01,0	50 000
Сумма начисленной амортизации по вышедшему автомобилю отражена	02,0	01,2	36 000
Отражена ликвидационная стоимость автомобиля на сумму остаточной стоимости	91,2	01,2	14 000
Отражены затраты, связанные с ликвидацией автомобиля	91,2	44,0	1 000
Приняты к учету запасные части и металлолом, полученные в результате разборки автомобиля	10,0	91,1	5 000
Отражены убытки от ликвидации автомашины	99,0	91,9	18 000

Основные средства выбывают с предприятия ООО Компания «ВИТЭКС» используется счет 01 субсчет – 02 «Выбытие основного средства».

По выбытию основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС» типовые бухгалтерские записи представлены в таблице 20.

Таблица 20 – Типовые записи по учету выбытия основных средств

Содержания хозяйственной операции	Корреспонденция счетов	
	Дебет	Кредит
Первоначальная стоимость основного средства списана	01,2	01,1
Накопленная амортизация списана	02,0	01,2
По причине выбытия – физический износ списана остаточная стоимость	91,2	01,2
Остаточная стоимость списана (в результате инвентаризации обнаружена недостача)	94,0	01,2

В ООО Компания «ВИТЭКС» учтено выбытие основных средств в следующих случаях: полный износ; стихийное бедствие; в ходе инвентаризация выявлена недостача; продажа неиспользуемых основных средств. В целом учет основных средств ведется без грубого нарушения действующего законодательства. Однако представленная выше информация свидетельствует о наличии таких ошибок в учете, как:

- нарушения в начислении первоначальной стоимости объектов основных средств;
- не ведется отдельный аналитический учет основных средств;
- применение линейного способа начисления амортизации является не совсем корректным по отношению к быстро устаревающим объектам основных средств;
- проблемы с предоставлением некоторых первичных документов.

2.3 Аудит основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС»

Составление обоснованного мнения о достоверности и полноте информации об основных средствах, отраженной в бухгалтерской и финансовой отчетности

проверяемой организации и пояснениях к ней, а также установление соответствия применяемой в организации методики учета и налогообложения операций с основными средствами, действующим в Российской Федерации нормативным документам все выше перечисленное является целью аудита учета основных средств.

Аудит операций с основными средствами – важная часть аудиторской проверки финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта [33].

В процессе подготовке к аудиторской проверке был рассчитан аудиторский риск и определен уровень существенности.

Расчет уровня существенности в аудите – это сопоставление суммы погрешности с базовым показателем и выявление процентной доли погрешности.

Используя специально установленный порог существенности, можно определить, какие погрешности являются относительно безопасными для компании, а какие могут привести к крупному искажению финансовой информации, которая в будущем будет влиять на решения руководителя предприятия [37].

Аудитор представляет свои выводы руководителю организации в конце аудиторской проверки.

Аудиторский риск включает в себя: риск средств контроля, риск необнаружения, неотъемлемый риск.

Может выражен следующей арифметической моделью (2):

$$AP = NP \times PCK \times PNO, \quad (2)$$

где AP – аудиторский риск;

NP – неотъемлемый риск;

PCK – риск средств контроля;

PNO – риск необнаружения.

Под неотъемлемым аудиторским риском понимается субъективно определенная аудитором вероятность появления существенных искажений по статье, счету,

балансу в целом, до того момента, как эти искажения будут выявлены средствами контроля.

Для того чтобы оценить неотъемлемый риск проведем в виде теста эффективности бухгалтерского учета.

Результаты отражены в таблице 21.

Величина неотъемлемого риска равна: $7 / 19 \times 100 \% = 36,84 \%$.

Значение неотъемлемого риска 36,84 % говорит о том, что риск имеет среднее значение, потому что находится в интервале от 30 до 60 процентов.

Риск средств контроля это субъективно определенная аудитором вероятность возможности своевременного обнаружения и поправки существенных нарушений имеющимися в компании средствами контроля.

Таблица 21 – Эффективности бухгалтерского учета ООО Компания «ВИТЭКС»

Вопросы	Ответ	
	Да	Нет
Есть ли на предприятии Приказ об учетной политике?	+	
Утвержден ли график документооборота согласно учету основных средств?		+
Ведется расчет показателей эффективности применения основных средств и факторный анализ показателей?		+
Определен ли перечень лиц, которые имеют право подписи первичных документов?	+	
Применяет предприятие унифицированные формы первичных документов для учета основных средств?	+	
Проходит ли главный бухгалтер курсы повышения?		+
Документы систематизированные для облегчения поиска		+
Производится ли документальное оформление амортизации?		+
Ведется ли аналитический учет основных средств		+
Проведена ли инвентаризация основных средств в установленные сроки?	+	
Отражены ли в учетной политике варианты начисления амортизации основных средств?	+	
Произведена ли классификация основных средств предприятия?		+
Имеются ли на балансе предприятия основные средства, стоимость которых на момент приобретения была выражена в иностранной валюте?		+
Соблюдается график подготовки отчетности?	+	
Автоматизирован ли учет?	+	
Хозяйственные операции осуществляются на основании первичных документов?		+

Во всех первичных документах заполнены реквизиты и есть подписи ответственных лиц?		+
Ранее проводились аудиторские проверки?		+
Ранее проводились проверки налоговых органов?		+
Итого:	7	12

Целесообразно представить данный вид риска в виде сложения контрольной среды и средств контроля.

Контрольная среда в общем виде это совокупность действий руководства аудируемого лица, которые направлены на понимание ее важности, а также установление и поддержание системы внутреннего контроля.

Следующей моделью можно оценить риск средств (4):

$$PCK = KC \times CK, \quad (4)$$

где KC – показатели риска контрольной среды;

СК – показатели риска средств контроля.

Проведем методом комплексного тестирования оценку составляющего риска средств контроля, представлен в таблице 22.

Таблица 22 – Тестирование контрольной среды ООО Компания «ВИТЭКС»

Вопросы	Оценка	
	Да	Нет
Отношение руководства к системе внутреннего контроля	+	
Существует ли процедуры внутреннего контроля		+
Подписываются ли договора руководителем	+	
Закключаются ли договора с участием юристов	+	
Используются ли в организации лицензионные программы	+	
Разработаны ли тесты по подбору кадровых сотрудников		+
Проводятся ли курсы по повышению квалификации сотрудников		+
Итого	4	3

Далее рассчитываем надежность контрольной среды предприятия, которая равна: $4 / 7 \times 100 \% = 57,14 \%$.

Таблица 23 – Тестирование средств контроля ООО Компания «ВИТЭКС»

Вопросы	Ответы	
	Да	Нет
Существуют ли договора с материально-ответственными лицами		+
Ведутся ли наблюдения за изменением законодательства	+	
Имеются ли должностные инструкции на предприятие		+
Имеются ли трудовые договора на предприятие	+	
Автоматизация электронного учета дублируется на случай утери	+	
У предприятия ограниченный доступ к файлам бухгалтерского учета		+
Соблюдаются ли меры безопасности при принятии на работу новых сотрудников	+	
Итого	4	3

Надежность средств контроля составит: $4 / 7 \times 100 \% = 57,14 \%$.

Риск средств контроля составит: $0,5714 \times 0,5714 = 32,65 \%$.

Значение, которое получили, свидетельствует о среднем уровне риска контроля.

Риск необнаружения это субъективно определенную аудитором вероятность возможности применения в ходе проверки аудитором процедуры, которые не позволят своевременно и в полном объеме обнаружить реально существующие нарушения.

Риск необнаружения зависит от факторов, на которые аудитор может оказывать влияние. Для этого риска воспользуемся данными таблицы 24.

Таблица 24– Определение риска необнаружения

Факторы, от которых зависит значение риска необнаружения	Значение фактора	Влияние на риск необнаружения	Оценка риска Снижение (0)/ Увеличение (1)
1. Объем выборки	Увеличен	Уменьшен	0
2. Аудиторские процедуры	Проверка по существу	Проверка по существу	0
3. Временные рамки проведения аудиторских процедур	Ограничены	Увеличение	1
4. Уровень квалификации аудитора	Средний	Увеличение	1
5. Уровень существенности	Высокий	Уменьшен	0

Факторы, от которых зависит значение риска необнаружения	Значение фактора	Влияние на риск необнаружения	Оценка риска Снижение (0)/ Увеличение (1)
6. Степень надежности оценки деятельности аудируемого лица	Высокая	Уменьшен	0
Итого			2

Величину риска необнаружения составит: $2 / 6 \times 100 \% = 33,33 \%$.

Расчитанное значение говорит о среднем значении данного риска.

Далее подсчитанные расчетные значения подставим в формулу (1) и получим величину аудиторского риска: $0,3684 \times 0,3265 \times 0,3333 = 4,01 \%$.

Найденное значение говорит о приемлемости уровня аудиторского риска.

Следующим этапом планирования аудита основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС» является нахождение уровня существенности.

Под существенностью понимают свойство информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности, влияющее на решение экономического характера квалифицированного пользователя данной информации.

С определения базовых показателей финансовой отчетности предприятия следует рассчитывать уровень существенности.

Учитывая специфику аудита в качестве таких будут выступать: валюта баланса; выручка; собственный капитал.

Определим значение уровня существенности для каждого показателя, данные приведем в таблице 25.

Таблица 25 – Определение единого уровня существенности

Показатель	Значение базового показателя, тыс. руб.	Доля, %	Значение для уровня существенности, тыс. руб.
Прибыль	5 962	4	238,48
Выручка	45 000	3	1 350,00
Валюта баланса	9 111	3	273,33
Собственный капитал	708	4	28,32

Формула расчета уровня существенности равна:

$$(238,48 + 1350,00 + 273,33 + 28,32) / 4 = 472,53 \text{ тыс. руб.}$$

Значение уровня существенности составил: 472,53 тыс. руб.

Уровень существенности распределяется между статьями бухгалтерского баланса пропорционально доли в общем итоге.

Как распределяется уровень существенности по статьям баланса показано в таблице 26.

Таблица 26 – Распределение уровня существенности по статьям баланса

Статья баланса	Значение, тыс. руб.	Удельный вес, %	Значение распределяемого уровня существенности, тыс. руб.
Основные средства	1 189	13,05	62,82
Запасы	6 698	73,52	353,91
НДС	328	3,6	17,32
Дебиторская задолженность	781	8,56	41,21
Денежные средства и денежные эквиваленты	17	0,19	0,92
Прочие оборотные активы	98	1,08	5,20
Итого Актив	9 111	100	472,53
Капитал и резервы	708	7,78	37,45
Долгосрочные обязательства	1 326	14,55	70,04
Краткосрочные заемные средства	4 245	46,59	224,27
Кредиторская задолженность	2 832	31,08	149,62
Итого Пассив	9 111	100	472,53

Как только оценили уровень существенности и риска при проведении процедуры аудита составляем общий план, на основании которого разработаем программу аудиторской проверки.

В своей работе аудиторы используют аудиторские процедуры.

Аудиторские процедуры – это порядок и последовательность действий аудитора для получения необходимых аудиторских доказательств на конкретном участке аудита [37].

Чтобы применить указанный метод рекомендуется использовать рабочий документ аудитора, который представлен в таблице 27.

Таблица 27– Проверка фрагмента реестра правильности отнесения объектов предприятия к основным средствам

Наименование основного средства	Дата принятия к учету	Критерии принятия к учету	Примечание
Станок токарно-винторезный -1К62	20.01.2017	Не для перепродажи, срок полезного использования более 12 месяцев, участвующие в процессе производства, приносит доходы в будущем.	Соответствует всем критериям
Машина упаковочная Makita-450H	31.03.2018	Не для перепродажи, срок полезного использования более 12 месяцев, участвующие в процессе производства, приносит доходы в будущем.	Соответствует всем критериям

Аудиторский запрос – это процесс поиска информации у компетентных в данном вопросе людей в рамках или за пределами аудируемого лица [37].

Двух видов может быть запрос:

- официальный, в письменной форме;
- неформальный, в устной форме.

Как образец рабочего документа аудитора представлен на рисунке 1.

Исх. № от « » 20... г.	Начальнику ИФНС России по г. Челябинску ФИО
<p>ЗАПРОС</p> <p>на получение официального письма о сроках и размерах возмещения НДС ООО Компания «ВИТЭКС» за 2018 г. приобрела объекты основных средств на общую сумму 1 395 000 рублей (в т.ч. НДС). Для помощи в проведении аудиторской проверки и точность осуществления учета расчетов с бюджетом, как налогового органа просим предоставить Вас достоверную информацию о размерах и сроках возмещенного НДС, а также размещенных документах.</p> <p>Просим Вас направить представителю аудиторской фирмы письмо с конкретной информацией о сумме и сроках платежа.</p> <p>Должность _____ /Ф.И.О./</p>	

Рисунок 1 – Запрос в ИФНС России о размерах и сроках возмещения НДС

Для реализации аудиторской процедуры можно применять следующий прием, такой как пересчет.

Пересчет – это процедура, которая представляет проверку точности и корректности расчетов в первичных документах и бухгалтерский записях.

Данные таблицы 28 свидетельствуют о наличии ошибок при исчислении первоначальной стоимости таких объектов, как автопогрузчик и автомат фасовочно-упаковочный DXDK-60С.

Таблица 28 – Выборочный реестр исчисления первоначальной стоимости объектов основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС»

Наименование документа	Наименование приобретенного объекта	Дата принятия к учету	Сумма по первичному документу	Сумма пересчитанная аудитором
Расчетно-платежная ведомость форма №ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»	Машина упаковочная Makita-450H	31.03.2018	150 480	150 480
	Машина этикетировочная Vega-02	12.02.2015	1 182 252	1 182 252
	Автопогрузчик	20.08.2016	108 300	111 300
	Автомат фасовочно-упаковочный DXDK-60С	05.05.2017	923 000	926 000

Это говорит о том, что первичные бухгалтерские документы в срок не были предоставлены, таким образом первоначальная стоимость объектов основных средств представлена некорректно.

Аналитические процедуры – это оценка и анализ полученной информации аудитором, и проверка важных финансово-экономических показателей аудируемого лица для выяснения некорректных и нестандартных хозяйственных операций отраженных в бухгалтерском учете [34].

При аналитическом процессе рекомендовано использовать рабочий документ, применяемый для начисления амортизации по отдельным группам основных средств, пример представлен в таблице 29.

Таблица 29 – Реестр выборочной проверки корректности применяемого способа начисления амортизации

Основные средства	Наименование объекта	Способ начисления	Примечание
Объекты основных средств со сроком полезного использования от 2 до 3 лет	Ноутбук АОС 604КР	Линейный	Быстрое моральное изнашивание, замена до прекращения срока полезного использования, способ не является корректным
	Принтер EPSON Stylus Photo L300	Линейный	Быстрое моральное изнашивание, замена до прекращения срока полезного использования, способ не является корректным
	Многофункциональное устройство Lenovo B371	Линейный	Быстрое моральное изнашивание, замена до прекращения срока полезного использования, способ не является корректным
Объекты основных средств со сроком полезного использования от 3 до 5 лет	Электропогрузчик	Линейный	С учетом специфики эксплуатации основного средства способ начисления амортизации корректный
	Машина этикетировочная Вега-02	Линейный	С учетом специфики эксплуатации основного средства способ начисления амортизации корректный
	Машина упаковочная Makita-450H	Линейный	С учетом специфики эксплуатации основного средства способ начисления амортизации корректный

Аналитическая процедура на корректность использования счетов бухгалтерского учета для учета объектов основных средств представлена в таблице 30.

Таблица 30 – Рабочий документ по анализу бухгалтерских счетов по объектам основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС»

Осуществляемая операция	Бухгалтерские счета	Наличие субсчета	Наличие аналитики	Достаточность для ведения учета	Примечания
Поступление в организацию	08 «Вложение во внеоборотные активы»	Да	Нет	Нет	Следует вести аналитический учет по разным

Осуществляемая операция	Бухгалтерские счета	Наличие субсчета	Наличие аналитики	Достаточность для ведения учета	Примечания
Поступление в организацию	01 «Основные средства»	Да	Нет	Нет	группам объектов в связи с различным назначением и сферой использования объектов основных средств, числящихся в организации
	60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»	Да	Да	Да	
	19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»	Да	Нет	Да	
	68 «Расчеты по налогам и сборам»	Да	Да	Да	
Амортизация	44 «Расходы на продажу»	Да	Нет	Нет	По разным группам объектов основных средств нужно вести учет амортизационных отчислений
	02 «Амортизация основных средств»	Нет	Нет	Нет	
Инвентаризация основных средств	01 «Основные средства»	Да	Нет	Нет	Вести аналитический учет по разным группам объектов, с различным назначением и сферой использования объектов основных средств, числящихся в организации
	02 «Амортизация основных средств»	Нет	Да	Нет	
	94 «Недостачи и потери от порчи ценностей»	Нет	Нет	Да	
	91 «Прочие доходы и расходы»	Да	Нет	Да	

Перечень выявленных минусов в ходе проведения аудита основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС» представлен в отчете аудитора.

Заключительным этапом аудитора является составление отчета по учету основных средств.

Отчет аудитора прежде всего письменный документ, адресованный собственнику или руководству предприятия, пользователям отчетности, содержащий све-

дения о достоверности информации по хозяйственному объекту.

В отчете аудитора есть следующие пункты, прежде всего: введение, сведения об лице аудируемом, сведения об самом аудиторе, подход к проведению аудита, описание аудиторских результатов и процедур, вывод об аудиторской проверке.

Рассмотрим отчет о проведении аудита учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС» более подробно.

Сведения об аудиторах предоставлены в таблице 31.

Таблица 31 – Сведения об аудиторах

Должность	Ф.И.О.	Данные квалификационного аттестата	Обязанности в процессе проведения аудита
Начальник отдела аудита	Ракова У.Н.		Руководитель группы, наблюдение за процессом выполнения задания, исполнение заданий по аудиту, подготовка аудиторского заключения.
Ведущий аудитор	Аксенова А.П.		Выполнение заданий по аудиту

Общие сведения об аудируемом лице:

Полное наименование организации – ООО Компания «ВИТЭКС».

Сокращенное наименование организации – ООО Компания «ВИТЭКС».

Юридический адрес – 454053, Россия, г. Челябинск, ул. Физкультурная, д.34.

Директор – Гусев Андрей Анатольевич.

ИНН – 7448070291, КПП – 745100021, ОГРН – 1057421048471, ОКПО – 75456985, Телефон/факс – 8 - (351) - 202 - 11 - 23,

Электронный адрес – viteks.34/5@mail.ru.

Система налогообложения – общая.

Ответственный за подготовку и сдачу бухгалтерскую отчетность главный бухгалтер – Яцына Д.Ю.

Среднесписочная численность работников ООО Компания «ВИТЭКС» – 297 человек.

Цель аудита – это выражение мнения о достоверности во всех существенных отношениях учета основных средств за определенный период и соблюдение порядка ведения бухгалтерского учета [39].

Аудит проводился в соответствии с:

- Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, утвержденными Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. № 696, Приказом Минфина РФ от 20.05.2010 г. № 46н, Приказом Минфина РФ от 17.08.2010 г. № 90н;

- Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ;

- Федеральными стандартами аудиторской деятельности, утвержденными приказами Министерства финансов Российской Федерации от 24.02.2010 г. № 16н; от 20.05.2010 г. № 46н; 17.08.2010 г. № 90н; 16.08.2011 г. № 399н;

- внутрифирменными правилами (стандартами) и методиками аудитора;

- стандартами СРО «Аудиторская палата России».

Планируя аудитор определили важные моменты аудита, выявил проблемы с тем, чтобы работа выполнялась с минимальными затратами, в срок и качественно. Планирование состояло из разработки плана и программы аудита с указанием объема, сроков проведения аудита.

Аудитор посмотрел деятельность и особенности ООО Компания «ВИТЭКС», общие экономические факторы и условия в отрасли, влияющие на его работу, цели и стратегические планы ООО Компания «ВИТЭКС», связанные с ними риски хозяйственной деятельности, указывающие на возможное существенное искажение учета расчетов с персоналом по оплате труда, финансовой и бухгалтерской отчетности.

Аудитор использовал профессиональное суждение, чтобы оценить аудиторский риск и составить план аудиторских процедур, тем самым снизить

риск средств контроля, риск не обнаружения и неотъемлемый риск до надежного уровня.

На основании проведенных процедур составили аудиторскую программу, которая определила характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является средством контроля и проверки надлежащего выполнения работ, является набором инструкций для аудитора, выполняющего аудиторскую проверку.

При аудите использовался метод выборочной проверки. При определении видов и параметров выборок аудитор руководствовался правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 16 «Аудиторская выборка», утвержденным Постановлением Правительства РФ от 07 октября 2004 г. № 532, а также внутренние стандарты предприятия.

При аудиторской проверки были приняты во внимание стороны существенности, такие как: количественные и качественные [34].

Аудитор использовал профессиональное суждение, чтобы определить существенность выявленных недочетов используемых нормативных актов и раскрытие информации в учетной политике и бухгалтерской отчетности.

С количественной точки зрения аудитор оценил, превосходят ли в сумме или по отдельности выявленные искажения бухгалтерской отчетности принятый уровень существенности.

Уровень существенности аудитор определял по базовым показателям бухгалтерской отчетности предприятия на основе критериев, установленных внутренним стандартом аудитора «Существенность».

Для ООО Компания «ВИТЭКС» уровень существенности равен 472,53 тыс. руб.

Проверка корректности учета основных средств была проведена по направлениям:

- аудит наличия и сохранности основных средств;
- аудит движения основных средств;

- аудит правильности начисления амортизации;
- аудит правильности налогообложения по основным средствам.

В результате проведения аудита основных средств были получены следующие результаты.

Направление аудита: наличие и сохранность основных средств.

Замечание: выявлены нарушения в начислении первоначальной стоимости объектов основных средств (такие объекты основных средств как, автопогрузчик, автомат фасовочно-упаковочного DXDK – 60С).

Последствия: согласно статьи 120 НК РФ нарушение является серьезным в организации при формировании расходов, в последствии предполагает штраф от десяти до тридцати тысяч рублей.

Рекомендации: разработать Положение по учету и расчету первоначальной стоимости объектов основных средств при разных вариантах поступления их в организацию, данные результаты закрепить в учетной политике.

Направление: аудит движения основных средств.

Замечаний по аудиту движению объектов основных средств нет.

Аудитор обратил внимание на то, что в ООО Компания «ВИТЭКС» раздельный аналитический учет объектов основных средств не ведется.

Последствия: некорректно сформирован инвентарный номер, как учетная единица объектов основных средств.

Рекомендации: необходимо ввести раздельный учет объектов основных средств с использованием аналитических счетов, результаты закрепить в Учетной политике.

Направление: аудит корректности начисления амортизации.

По начислению амортизационных отчислений замечаний не обнаружено.

Также аудитор обратил внимание на то, что к оргтехнике и офисной мебели применяется линейный способ начисления амортизации и это является не совсем корректным, так как моральный износ наступает раньше, чем заканчивается срок полезного использования.

Последствия: оказывает влияние на налогооблагаемую прибыль, может привести к искажению информации, это может повлечь за собой штраф от десяти до тридцати тысяч рублей (статья 120 НК РФ).

Рекомендации: разработать Положение о порядке отнесения объектов основных средств к амортизационной группе, а также о способах и правилах начисления амортизации. Результаты закрепить в учетной политике.

Направление: аудит корректности налогообложения основных средств.

Замечаний не обнаружено.

Аудитор обратил внимание на то, что в ходе проверки возникали проблемы со сроком предоставления некоторых необходимых первичных документов из-за отсутствия налаженного процесса делопроизводства.

Последствия: утрата первичных документов, невозможность обоснования некоторых фактов хозяйственной жизни и, следовательно, возможность нарушения налогового законодательства в разрезе исчисления налога на прибыль и возмещения НДС по приобретенным объектам основных средств.

Рекомендация: разработать график документооборота.

Выводы по разделу два

ООО Компания «ВИТЭКС» – предприятие по производству приправ и специй.

На сегодняшний день направление компания осваивает для себя новые направления, такие как выпуск мельниц, кексов быстрого приготовления. Особенный вкус, качество продукции, натуральные продукты в составе, выпускают все это под такими торговыми марками, как «Русский Аппетит» и «Витэкс».

В ООО Компания «ВИТЭКС» основные средства поступают по первоначальной стоимости от поставщиков путем приобретения за плату.

В первоначальную стоимость входят все затраты, относящиеся к основным средствам.

Сумма фактических затрат, связанных с приобретением, строительством основных средств, включаемые в первоначальную стоимость объектов основных средств, собирается по дебету 08 счета.

Исключение составляет если приобретаемому объекту требуется установка и монтаж, тогда оно приходится сначала на 07 счете «Оборудование к установке».

Собранные затраты по приобретению, монтажу на 08 счете и образуют первоначальную стоимость основных средств. Сформированная первоначальная стоимость списывается на 01 счет «Основные средства».

Исключение составляет если приобретаемому объекту требуется установка и монтаж, тогда оно приходится сначала на 07 счете «Оборудование к установке».

Собранные затраты по приобретению, монтажу на 08 счете и образуют первоначальную стоимость основных средств.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на их приобретение за исключением НДС и иных возмещаемых налогов.

Если организация приобрела объекты основных средств, то в первоначальную стоимость будут включаться следующие затраты:

- регистрационный сбор, государственная пошлина;
- суммы, которые уплачивались в соответствии с договором поставщика;
- суммы транспортных услуг.

Расходы собираются на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», на субсчете 08/4 «Приобретение объектов основных средств».

При документальном подтверждении совершенных операций в бухгалтерском учете делаются следующие записи:

Особенностью ООО Компания «ВИТЭКС» является то, что на балансе предприятия числятся другие группы объектов основных средств в виде станков для предприятия, первоначальная стоимость которых менее 40 000 рублей.

В соответствии с действующим законодательством подобные основные средства не амортизируются и списываются единовременно на соответствующую группу затрат.

ООО Компания «ВИТЭКС» инвентаризация проходит сплошным методом, то есть проверяются все основные средства, числящие на балансе предприятия.

Проверка корректности учета основных средств была проведена по направлениям:

- аудит наличия и сохранности основных средств;
- аудит движения основных средств;
- аудит правильности начисления амортизации;
- аудит правильности налогообложения по основным средствам.

В результате проведения аудита основных средств были получены следующие результаты:

- нарушения в начислении первоначальной стоимости объектов основных средств;
- не ведется отдельный аналитический учет основных средств;
- применение линейного способа начисления амортизации является не совсем корректным по отношению к быстро устаревающим объектам основных средств;
- проблемы с предоставлением некоторых первичных документов.

3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС»

В процессе аудиторской проверки были выявлены следующие ошибки учета объектов основных средств:

- нарушения в начислении первоначальной стоимости объектов основных средств;
- не ведется отдельный аналитический учет объектов основных средств;
- применение линейного способа начисления амортизации является не совсем корректным по отношению к быстро устаревающим объектам основных средств;
- проблемы с предоставлением некоторых первичных документов.

Для решения данных проблем были даны следующие рекомендации:

- разработать Положение по учету и расчету первоначальной стоимости объектов основных средств при разных вариантах поступления их в организацию, данные результаты закрепить в Учетной политике;
- ввести отдельный учет объектов основных средств с использованием аналитических счетов, результаты закрепить в Учетной политике
- разработать Положение о порядке отнесения объектов основных средств к амортизационной группе, а также способах и правилах начисления амортизации, результаты закрепить в Учетной политике
- разработать график документооборота

Рассмотрим более подробно указанные замечания, по учету основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС».

Рекомендуется разработать Положение по учету первоначальной стоимости объектов основных средств, а также расчета первоначальной стоимости, с учетом различных вариантов поступления их в организацию, для того чтобы исчисление первоначальной стоимости объектов основных средств было корректным.

Также на практике кроме купли-продаж возможны и другие виды поступления объектов основных средств в организацию.

Таким образом, в качестве определения первоначальной стоимости объектов основных средств при разных способах их поступления использовать следующее:

- принять по рыночной стоимости на дату принятия к учету безвозмездное поступление объектов основных средств;
- по балансовой стоимости принять к учету такое основное средства, которое использовалось при внутреннем перемещении;
- принять к учету объект основных средств по денежной оценке, согласованной с учредителями в качестве вклада в уставный капитал;
- по сумме фактических затрат принять к учету основное средство, которое принято в организацию за плату.

Рекомендуется использовать счета: 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы» для правильности ведения учета движения и наличия основных средств, находящиеся в праве собственности предприятия.

Для ведения отдельного аналитического учета основных средств, касаясь специфики ООО Компания «ВИТЭКС» следует использовать следующую аналитику:

- 1 «Оргтехника»;
- 2 «Автопогрузчики и электропогрузчики»;
- 3 «Автоматы фасовочные»;
- 4 «Машины шлифовочные».

В случае появления других объектов основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС», рекомендуется расширить данный список.

К счету 01 «Основные средства» рекомендуется открыть субсчета: – 01 «Основные средства в организации», – 02 «Выбытие основных средств из организации».

Счет 02 «Амортизация основных средств» также рекомендуется применять с открытием субсчетов, касаемо специфики ООО Компания «ВИТЭКС».

Счет 07 «Оборудование к установке» применять с открытием субсчетов, касаемо их технологического назначения.

Рекомендуется открыть к счету 08 «Вложение во внеоборотные активы» субсчет – 04 «Приобретение объектов основных средств», что подтверждает закреплением в Учетной политике.

Такой экономический инструмент, как амортизация, следует использовать для погашения стоимости основных средств.

Амортизация это перенесение по частям стоимости основных средств по мере их физического или морального износа на готовую продукцию, работы или услуги.

Следует использовать следующие методы начисления амортизации для формирования расходов организации:

- способ уменьшаемого остатка для таких основных средств, которые подвергаются быстрому моральному изнашиванию;
- линейный способ применять к таким основным средствам, как автоматы фасовочные, машины этикетировочные и к подобным группам.

Расчет годовых амортизационных отчислений при линейном способе начисления амортизации выглядит так (5):

$$A = \frac{ПС}{СПИ}, \quad (5)$$

где ПС – первоначальная стоимость объекта основного средства;

СПИ – срок полезного использования.

При способе уменьшаемого остатка расчет годовых амортизационных отчислений рассчитывается по формуле (6):

$$A = O_{cCт} \times \frac{K_{уск}}{СПИ}, \quad (6)$$

где $O_{cCт}$ – остаточная стоимость объектов основных средств;

$K_{уск}$ – коэффициент ускорения.

Не начисляется амортизация по таким объектам основных средств, у которых первоначальная стоимость не превышает сорока тысяч рублей. Закреплено в Положении и в фрагменте учетной политики.

Документооборот – это создание первичных учетных документов или получение их от других организаций, их принятие к учету, обработка, передача в архив. Движение первичных документов в бухгалтерском учете регламентируется графиком документооборота.

График документооборота – это график или схема, которые описывают движение первичных документов на предприятии от момента их создания до момента передачи на хранение. Фрагмент разработанного графика документооборота представлен в приложении Ж.

Выводы по разделу три

В процессе аудиторской проверки были выявлены следующие ошибки учета объектов основных средств:

– нарушения в и счислении первоначальной стоимости объектов основных средств (такие объекты основных средств, как автопогрузчик, автомат фасовочно-упаковочный DXDK – 60С);

– не ведется отдельный аналитический учет объектов основных средств, вследствие чего некорректно формируется инвентарный номер, как учетная единица объектов основных средств

– к оргтехнике и офисной мебели применяется линейный способ начисления амортизации, что является не совсем корректным, так как моральный износ наступает раньше, чем заканчивается срок полезного использования объекта;

– проблемы со сроком предоставления некоторых необходимых первичных документов из-за отсутствия налаженного процесса делопроизводства.

Для решения данных проблем были даны следующие рекомендации:

– разработано Положение по учету и расчету первоначальной стоимости объектов основных средств при разных вариантах поступления их в организацию, данные результаты закреплены в Учетной политике;

– предложено ввести отдельный учет объектов основных средств с использованием аналитических счетов, результаты закреплены в Учетной политике;

– разработано Положение о порядке отнесения объектов основных средств к амортизационной группе, а также способах и правилах начисления амортизации, результаты закреплены в Учетной политике

– разработан график документооборота.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В настоящее время растут требования различных компаний к организации процесса учета в области движения основных средств.

Данная проблема обретает особенную актуальность, если оценивается вероятность повышения уровня конкурентоспособности за счет переоснащения компании наиболее новым и высококачественным оборудованием.

От того, как работает бухгалтерский отдел зависит результат учета основных средств, качество и эффективность формирования данных финансовой отчетности, на основании которой ведется оценка эффективности деятельности хозяйствующего субъекта в целом путем расчета таких различных видов показателей.

Также, понимание взаимозависимости и взаимосвязи прошлого, настоящего и будущего состояний экономической системы организации и действующей нормативно-законодательной базы в областях бухгалтерского и налогового учета основных средств позволяет прогнозировать показатели эффективности деятельности предприятия на будущие периоды.

Целью данной выпускной квалификационной работы явилась разработка рекомендаций по совершенствованию учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС» на основании выявленных в процессе аудита типичных ошибок.

Поставленная цель была достигнута путем решения следующих задач:

- раскрыты методические аспекты учета и аудита основных средств;
- рассмотрены организационно-экономические особенности предприятия;
- исследована специфика учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС»;
- проведен аудит учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС», на основании которого разработаны рекомендации по совершенствованию их учета.

В ходе исследования были получены следующие основные результаты:

1) ООО Компания «ВИТЭКС» создано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» в 1996 году.

Для обеспечения работы ООО Компания «ВИТЭКС» имеется уставный капитал в размере десять тысяч рублей.

Целью работы ООО Компания «ВИТЭКС» является получение прибыли.

Основным видом деятельности ООО Компания «ВИТЭКС» является производства приправ и специй.

2) Бухгалтерский учет в ООО Компания «ВИТЭКС» занимается главный бухгалтер. Он гарантирует корректное ведение бухгалтерского учета, контролирует учет денежных средств и материальных ценностей.

Отсутствие учетной политики – это недостаток ведения бухгалтерского и налогового учетов.

3) ООО Компания «ВИТЭКС» для автоматизации учетов использует новейшую технику и оргтехнику, а также компьютерные программы, как Клиент-Банк, «1С: Бухгалтерия», «1С: Предприятие», «1С: ЗУП», «1С: Производство», «СКБ-Контур».

4) Для первичного учета объектов основных средств используются форма № ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)»; форма № ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств»; форма № ОС-3 «Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств»; форма № ОС-4 «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)»; форма № ОС-6 «Инвентарная карточка учета основных средств», все эти формы используются для ведения учета объектов основных средств.

Важную роль в учете объектов основных средств занимают первичные документы, подтверждающие правильное формирование первоначальной стоимости объекта основного средства. К первичным документам по движению основных средств являются: в письменной и электронной форме договор

купли-продажи; товарная накладная по форме № ТОРГ-12; счет-фактура; универсальный передаточный документ.

5) Для учета основных средств в ООО Компания «ВИТЭКС» используются следующие счета: 08 «Вложения во внеоборотные активы» с открытием субсчета – 04 «Приобретение объектов основных средств», 01 «Основные средства в организации» с открытием субсчетов – 01 «Основные средства в организации», – 02 «Выбытие основных средств», 02 «Амортизация основных средств», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», 68 «Расчеты по налогам и сборам».

б) Основные средства, находящиеся на балансе ООО Компания «ВИТЭКС», в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», можно классифицировать следующим образом: объекты основных средств со сроком полезного использования от 2 до 3 лет включительно («вторая группа») представлены оргтехникой; объекты основных средств со сроком полезного использования от 3 до 5 лет включительно («третья группа») представлены автоматом фасовочно-упаковочным, машиной этикетировочной Вега-02, машиной упаковочной Makita-450H.

В ООО Компания «ВИТЭКС» используется только линейный способ начисления амортизации объектов основных средств.

Особенностью ООО Компания «ВИТЭКС» является то, что на балансе предприятия помимо других групп объектов основных средств числятся основные средства в виде оргтехники и мелкой офисной мебели, первоначальная стоимость которых менее 40 000 рублей.

В соответствии с действующим законодательством на такие объекты основных средств не начисляется амортизация и списываются разово на соответствующую группу затрат.

7) Инвентаризация основных средств проводится по решению руководства ООО Компания «ВИТЭКС» проводится один раз в год. Для отражения результатов инвентаризации используются такие счета, как 94 «Недостачи и

потери от порчи ценностей», 91 счет с субсчетами 1 «Прочие доходы» и 2 «Прочие расходы», 73 счет с открытием субсчета 2 «Расчеты по возмещению материального ущерба», 98 «Доходы будущих периодов».

8) В ходе аудиторской проверки были выявлены следующие ошибки учета основных средств:

- нарушения в исчислении первоначальной стоимости объектов основных средств (такие объекты основных средств, как автопогрузчик, автомат фасовочно-упаковочный DXDK-60С);

- не ведется отдельный аналитический учет объектов основных средств, вследствие чего некорректно формируется инвентарный номер, как учетная единица объектов основных средств

- к оргтехнике и офисной мебели применяется линейный способ начисления амортизации, что является не совсем корректным, так как моральный износ наступает раньше, чем заканчивается срок полезного использования объекта;

- проблемы со сроком предоставления некоторых необходимых первичных документов из-за отсутствия налаженного процесса делопроизводства.

Для устранения выявленных в ходе аудита ошибок учета основных средств были даны следующие рекомендации:

- разработано положение по учету и расчету первоначальной стоимости объектов основных средств при разных вариантах поступления их в организацию, данные результаты закреплены в Учетной политике;

- предложено ввести отдельный учет объектов основных средств с использованием аналитических счетов, результаты закреплены в Учетной политике;

- разработано Положение о порядке отнесения объектов основных средств к амортизационной группе, а также способах и правилах начисления амортизации, результаты закреплены в Учетной политике

- разработан график документооборота.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 О бухгалтерской учете [Электронный ресурс]: федер. закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ по сост. на 28.11.2018 г.: принят Гос. Думой 22.11.2011 г.: одобр. Советом Федерации 29.11.2011 г. // СПС «Консультант-Плюс» (дата обращения 15.03.2019 г).

2 Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: федер. закон от 30.12.2008 г. № 307-ФЗ по сост. на 23.04.2018 г.: принят Гос. Думой 24.12.2008 г.: одобр. Советом Федерации 29.12.2008 г. // СПС «Консультант-Плюс» (дата обращения 20.04.2019).

3 Об обществах с ограниченной ответственностью [Электронный ресурс]: федер. закон от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ по сост. на 23.04.2018 г.: принят Гос. Думой 14.01.1998 г.: одобр. Советом Федерации 28.01.1998 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.04.2019).

4 Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть вторая по сост. на 06.06.2019 г.: принят Гос. Думой 19.07.2000 г.: одобр. Советом Федерации 26.07.2000 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 06.05.2019 г).

5 Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: часть вторая по сост. на 30.12.2018 г.: принят Гос. Думой 22.12.1995 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.02.2019).

6 Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации Приказ от 29 июля 1998 г. № 34н [Электронный ресурс]: по сост. на 11.04.2018 г.: зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 г. № 1598 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.03.2019).

7 Постановление Правительства РФ от 01 января 2002 г. № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» [Электронный ресурс]: по сост. на 28.04.2018 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 20.03.2019).

8 Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 [Электронный ресурс]: по сост. на 16.05.2016 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.02.2019).

9 Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 г. № 1791) [Электронный ресурс]: по сост. на 06.04.2015 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 01.02.2019).

10 Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. № 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018 г.) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» [Электронный ресурс]: по сост. на 29.01.2018 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 15.01.2019).

11 Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 509 с.

12 Алексеева, Г.И. Бухгалтерский финансовый учет / Г.И. Алексеева: Юрайт, 2018. – 215 с.

13 Андреева, Т.В. Основы бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности: учебное пособие / Т.В. Андреева. – Москва: ФЛИНТА, 2019. – 176 с.

14 Астахов, В.П. Бухгалтерский учет от А до Я: учебное пособие / В.П. Астахов – Рн / Д: Феникс, 2016. – 479 с.

15 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.А. Мельникова; под ред. Ю.А. Бабаева. – М.: Проспект, 2018. – 424 с.

16 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: ИНФРА – М, 2016. – 352 с.

17 Васильчук, О.И. Бухгалтерский учет и анализ / О.И. Васильчук и др.; под ред. Л.И. Ерохиной. – М.: ИНФРА – М, 2014. – 495 с.

- 18 Варданын, С.А. Основы бухгалтерского учета: учебное пособие / С.А. Варданын, Е.В. Токарева. – Волгоград: Волгоградский ГАУ, 2018. –176 с.
- 19 Воронина, Л.И. Аудит: теория и практика / Л.И. Воронина. – Инфра – М, 2018. – 344 с.
- 20 Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит / И.М. Дмитриева. – М.: Юрайт, 2014. – 305 с.
- 21 Дятлова, А.Ф. Бухгалтерский учет: учебное пособие / А.Ф. Дятлова. – Москва: Научный консультант, 2017. – 192 с.
- 22 Касьянова Г.Ю. Основные средства: бухгалтерский и налоговый учет основных средств / Г.Ю. Касьянов. – АБАК – 2019.–304 с.
- 23 Касьянова Г.Ю. Амортизация основных средств: бухгалтерская и налоговая / Г.Ю. Касьянов. – АБАК – 2017. – 208 с.
- 24 Казакова, Н.А. Аудит учебник для бакалавриата и специалитета / Н.А. Казаков. – 2019. – 406 с.
- 25 Керимов, В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / В.Э. Керимов. – М: Дашков и К, 2016. – 688 с.
- 26 Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: Практикум для бакалавров / В.Э. Керимов. – Москва: Дашков и К, 2016. – 96 с.
- 27 Киселева, О.В. Аудит: учебно-методическое пособие / О.В. Киселева. – Москва: ФЛИНТА, 2017. – 173 с.
- 28 Кондарков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебник для вузов по экономическим специальностям / Н.П. Кондраков. – М: Инфра – М, 2014. – 679 с.
- 29 Кувшинов, М.С. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / М.С. Кувшинов. – ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА – М, 2016. – 248 с.
- 30 Межуева, Т.Н. Основные средства: справочник / Т.Н. Межуева. – Москва: ГроссМедиа, 2018. – 350 с.
- 31 Полковский, А.Л. Теория бухгалтерского учета / А.Л. Полковский. – Москва: Дашков и К, 2018. – 272 с.
- 32 Савин, А.А. Аудит для магистров. Практический аудит / А.А. Савин, И.А. Савин, Д.А. Савин. – М: ИНФРА – М, 2014. – 186 с.

- 33 Савин, А.А. Аудит для магистров. Теория аудита: учебник для вузов / А.А. Савин, И.А. Савин, Д.А. Савин. – М: ИНФРА – М, 2014. – 271 с.
- 34 Смелик, Р.Г. Бухгалтерский учет: учебник / Р.Г. Смелик, Л.А. Лаврова. –Омск: ОмГУ, 2015. – 348 с.
- 35 Суглобов, А.Е. Аудит: учебник / А.Е. Суглобов, Б.Т. Жарылгасова, В.Ю. Савин; под ред. А.Е. Суглобова. – Москва: Дашков и К, 2017. – 368 с.
- 36 Федоренко, И.В. Аудит / И.В. Федоренко, Г.И. Золотарева. – М: ИНФРА – М, 2014. – 272 с.
- 37 Фельдман, И.А. Бухгалтерский учет / И.А. Фельдман. – М: Юрайт, 2014. – 286 с.
- 38 Чернова, М.В. Аудит и анализ при банкротстве: теория и практика / М. В. Чернова. – М.: ИНФРА – М, 2014. – 206 с.
- 39 Чечевицына, Л.Н. Экономика организации: практикум: учебное пособие / Л.Н. Чечевицына, О.Н. Терещенко. – Ростов: Феникс, 2014. – 254 с.
- 40 Чувицова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / В.В. Чувицова, Т.Б. Иззука. – Москва: Дашков и К, 2018. – 248 с.
- 41 Шевелев, А.Е. Бухгалтерский учет и анализ / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Л.Л. Зайончик – М: КНОРУС, 2016. – 474 с.
- 42 Сайт ООО Компания «ВИТЭКС» [Электронный ресурс]: – URL: <http://viteks.info/> (дата обращения 01.02.2019).
- 43 СПС КонсультантПлюс – законодательство Российской Федерации, кодексы и законы в последней редакции [Электронный ресурс]: – URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 31.03.2019).
- 44 Сайт Журнал «ГлавБух» [Электронный ресурс]: – URL: <https://www.glavbukh.ru/> (дата обращения 05.04.2019).
- 45 Проект ФСБУ «Основные средства» [Электронный ресурс]: – URL: <http://bmcenter.ru/> (дата обращения 10.01.2019).

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

ОРГАНИЗАЦИОННАЯ СТРУКТУРА ООО КОМПАНИИ «ВИТЭКС»

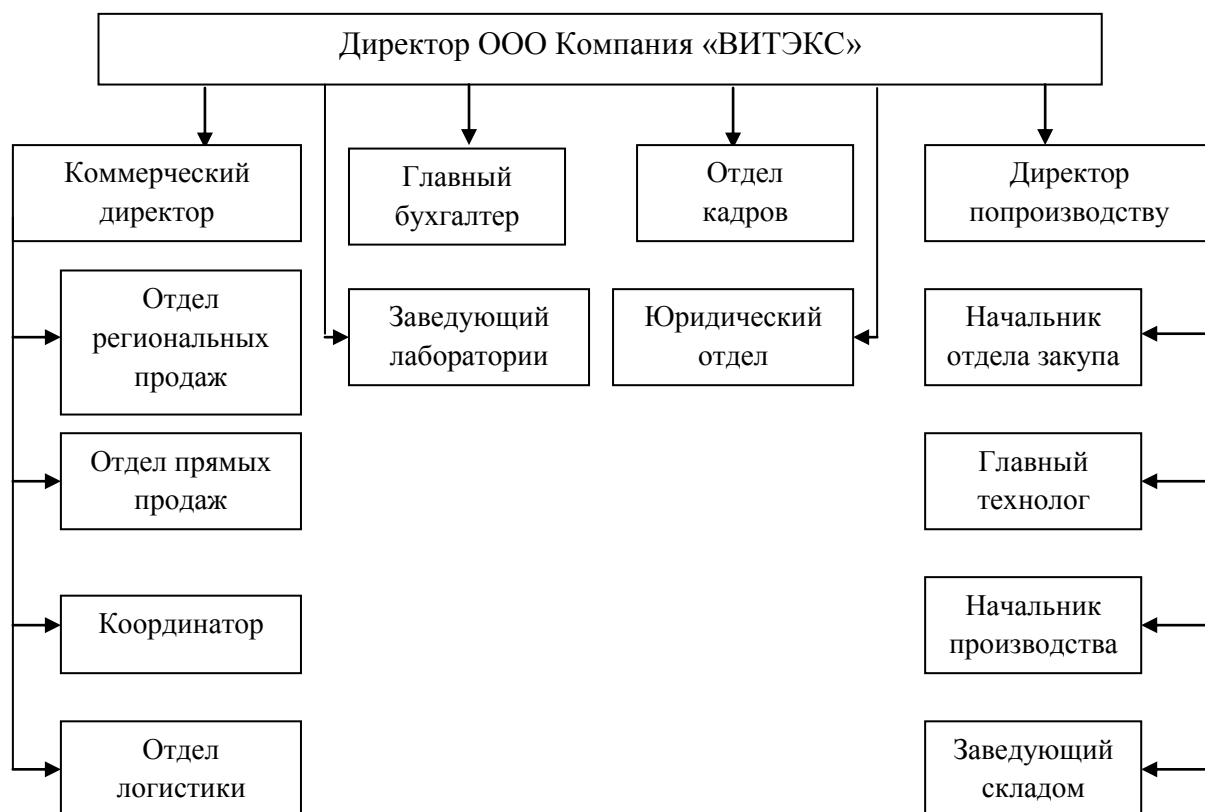


Рисунок П.А.1 – ОРГАНИЗАЦИОННАЯ СТРУКТУРА
ООО КОМПАНИИ «ВИТЭКС»

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

КЛАССИФИКАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКИХ ДОКУМЕНТОВ

ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС»



Рисунок П.Б.1 – КЛАССИФИКАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКИХ ДОКУМЕНТОВ ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС»

ПРИЛОЖЕНИЕ В

УЧЕТНАЯ ПОЛИТИКА ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС» (ФРАГМЕНТ)

1) Общее положение

Установить: бухгалтерский учет в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06 декабря 2011 г.в ООО Компании «Витэкс» ведется главным бухгалтером.

Порядок отражения информации в бухгалтерской отчетности и в бухгалтерском учете осуществлять по рабочему плану счетов ООО Компании «Витэкс» с обработкой информации вычислительной техникой в программе «1С Бухгалтерия».

Последний календарный день отчетного периода является днем составления бухгалтерской отчетности.

Отчетным периодом составления бухгалтерской отчетности является календарный год с 01 января по 31 декабря.

Бухгалтерская промежуточная отчетность составляется за квартал, нарастающим итогом с начала года отчетного. Основанием для этого является ст. 15 ФЗ «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06 декабря 2011 г., также п. 48 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», утвержденная Приказом Минфина № 43Н от 06 июля 1999 г.

Годовая бухгалтерская отчетность состоит из следующего:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- приложения к ним.

Бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах является промежуточной бухгалтерской отчетностью. Установить, что бухгалтерская отчетность формируется в соответствии с формами, утвержденными приказом Минфина РФ № 66Н от 02 июля 2010 г. «О формах бухгалтерской отчетности организации».

В текстовой и табличной формах оформляются пояснения к бухгалтер-

скому балансу и отчету о финансовых результатах.

2) Учет и расчет первоначальной стоимости объектов основных средств.

Первоначальная стоимость объектов основных средств это совокупность всех затрат, связанных с приобретением данного объекта за плату.

Помимо купли-продажи объектов основных средств есть другие механизмы поступления их в организацию.

Величина первоначальной стоимости зависит от способов поступления основного средства в организацию, способы следующие:

– безвозмездное поступление – принимается на дату принятия к учету по рыночной стоимости;

– внутренне перемещение – балансовая стоимость;

– приобретение за плату – сумма фактических затрат на приобретение.

– приобретение за плату – по сумме всех затрат на приобретение.

3) Определение срока полезного использования

Если объекты основных средств не находились в эксплуатации, то срок полезного использования можно определить исходя их правил, указанными в п.1, п.3 ст. 258 Налогового кодекса РФ.

Все объекты основных средств относятся к определенной амортизационной группе, которая указана в Классификаторе основных средств.

Если объект основных средств, который приобрело предприятие отсутствует в данном классификаторе, то срок полезного использования можно определить исходя из технических рекомендаций изготовителей (п.6 ст.258 НК РФ).

Если по приобретенным объектам основных средств информация о сроке полезного использования отсутствует во всех справочниках и документации, то нужно направить в Минэкономразвития России запрос с просьбой указать срок полезного использования по данному объекту основных средств.

Те объекты основных средств, которые ранее находились в эксплуатации, то срок полезного использования определяется по ст. 258 п. 7, п. 12 Налогового кодекса РФ:

- если объект от предыдущего собственника, то он может быть включен в ту амортизационную группу, которая была;

- предыдущим собственником может быть уменьшен срок полезного использования на период использования основного средства и определен с учетом оставшегося срока;

- если предыдущим собственником срок фактического использования основного средства равен сроку полезного использования или превышает срок, то предприятие может самостоятельно определить срок полезного использования с учетом технических требований.

Также предприятие может самостоятельно определить срок полезного использования, если предыдущий собственник не правильно его определил.

Можно не уменьшать срок полезного использования для определения амортизационной группы, если объект основных средств находился в эксплуатации у физического лица.

4) План счетов по учету основных средств

Рекомендуется использовать:

- счет 01 «Основные средства» для ведения учета наличия и движения объектов основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности;

- счет 02 «Амортизация основных средств»;

- счет 07 «Оборудование к установке»;

- 08 «Вложение во внеоборотные активы».

Основной счет 01 «Основные средства» рекомендуется использовать с открытием субсчетов:

- 01 «Основные средства в организации»,

– 02 «Выбытие основных средств». Рекомендуется использовать следующую аналитику по группам основных средств, относящихся к специфике организации:

- 1 «Оргтехника»;
- 2 «Автопогрузчики и электропогрузчики»;
- 3 «Автоматы фасовочные»;
- 4 «Машины шлифовочные».

Допускается увеличение указанного перечня, в случае появления других объектов основных средств о организации.

Рекомендуется открыть к счету 08 «Вложение во внеоборотные активы» субсчет – 04 «Приобретение объектов основных средств», что подтверждает закреплением в Учетной политике.

5) Амортизация объектов основных средств

Амортизация основных средств это такой экономический инструмент переноса стоимости основного средства на готовую продукцию, работы или услуги.

Для точности формирования расходов организации рекомендуется применять следующие методы начисления амортизации объектов основных средств:

– способ уменьшаемого остатка следует использовать для таких объектов основных средств, которые подвергаются быстрому моральному изнашиванию;

– линейный метод начисления амортизации использовать для остальных объектов основных средств.

При способе уменьшаемого остатка годовой расчет амортизационных отчислений выглядит следующим образом (1):

$$A = \text{ОсСт} \times \frac{\text{Куск}}{\text{СПИ}}, \quad (1)$$

где ОсСт – остаточная стоимость объектов основных средств;

Куск – коэффициент ускорения.

Постановлением Правительства РФ № 1 от 01 января 2002 г. « О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» следует руководствоваться для корректного определения срока полезного использования объекта основных средств. Амортизация не начисляется по таким объектам основных средств, по которым первоначальная стоимость меньше сорока тысяч рублей.

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

РЕГЛАМЕНТ УЧЕТА ПЕРВОНАЧАЛЬНОЙ СТОИМОСТИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС»

Основные средства принимаются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости, однако в зависимости от источников поступления объектов, первоначальная стоимость основных средств определяется по-разному.

Если объекты изготовлены на самом предприятии, либо приобретенным за плату у других организаций и лиц, первоначальная стоимость будет состоять, исходя из фактических затрат по приобретению, включая расходы по доставке, монтажу, установке за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов.

Если первоначальная стоимость определяется по договоренности сторон, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации, полученным от других организаций и лиц безвозмездно – по рыночной стоимости на дату оприходования значит, такие объекты основных средств внесены учредителями в счет их вклада в уставный капитал.

Если объекты получены по договору мены, то по стоимости переданных в обмен собственных ценностей организации, по которой они были отображены в ее бухгалтерском балансе.

Если объекты основных средств приобретены организацией за плату, бывшие в эксплуатации, принимаются к бухгалтерскому учету по сумме фактических затрат на покупку, доставку, монтаж и др. Первоначальная стоимость приобретенного объекта складывается из суммы фактических затрат по приобретению объекта без НДС, если он приобретен для производства продукции, не освобожденной от уплаты НДС, суммы НДС, если объект приобретен для производства продукции, освобожденной от уплаты НДС. Не подлежит изменению первоначальная стоимость объектов основных средств, таких случаев, как: достройки, дооборудования, модернизации, реконструкции и частичной ликвидации соответствующих объектов.

ПРИЛОЖЕНИЕ Д

ПОЛОЖЕНИЕ О ПОРЯДКЕ ОТНЕСЕНИЯ ОБЪЕКТОВ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ К АМОРТИЗАЦИОННОЙ ГРУППЕ В ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС»

Разработано Положение в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации от 28.04.2018 г. № 526 «О внесении изменений в Классификацию основных средств, включаемых в амортизационные группы», главой 25 Налогового кодекса Российской Федерации, ПБУ «Учет основных средств» 6/01 (Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» и прочими положениями законодательства.

Основной смысл отнесения объекта основных средств к амортизационной групп заключается в том, чтобы определить срок полезного использования объекта для того, чтобы определить норму амортизации и рассчитать сумму амортизации.

Если объекты основных средств не находились в эксплуатации, то срок полезного использования можно определить исходя их правил, указанными в п.1, п.3 ст. 258 Налогового кодекса РФ. Все объекты основных средств относятся к определенной амортизационной группе, которая указана в Классификаторе основных средств.

Если объект основных средств, который приобрело предприятие отсутствует в данном классификаторе, то срок полезного использования можно определить исходя из технической рекомендаций изготовителей (п.6 ст.258 НК РФ).

Если по приобретенным объектам основных средств информация о сроке полезного использования отсутствует во всех справочниках и документации, то нужно направить в Минэкономразвития России запрос с просьбой указать срок полезного использования по данному объекту основных средств.

Те объекты основных средств, которые ранее находились в эксплуатации, то срок полезного использования определяется по ст. 258 п. 7, п. 12 Налогового кодекса РФ:

– если объект от предыдущего собственника, то он может быть включен в ту амортизационную группу, которая была;

– предыдущим собственником может быть уменьшен срок полезного использования на период использования основного средства и определен с учетом оставшегося срока;

– если предыдущим собственником срок фактического использования основного средства равен сроку полезного использования или превышает срок, то предприятие может самостоятельно определить срок полезного использования с учетом технических требований.

Также предприятие может самостоятельно определить срок полезного использования, если предыдущий собственник не правильно его определил.

Можно не уменьшать срок полезного использования для определения амортизационной группы, если объект основных средств находился в эксплуатации у физического лица.

В 2019 году действует Классификация, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (в ред. от 28.04.2018). В соответствии с этой Классификацией все основные средства делятся на 10 амортизационных групп.

Срок полезного использования, который установила организация регламентирует, в какую амортизационную группу попал объект основных средств.

ПРИЛОЖЕНИЕ Е

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС»

Таблица П.Е.1 – Бухгалтерский баланс ООО Компания «ВИТЭКС»

Пояснения	Наименование показателя	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
	Основные средства	1 189,00	2 250,00	3 357,00
	Доходные вложения в материальные ценности			
	Финансовые вложения			
	Отложенные налоговые активы			
	Прочие внеоборотные активы			
	Итого по разделу I	1 189,00	2 250,00	3 357,00
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	6 698,00	5 946,00	5 016,00
	Запасы			
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	328,00	189,00	187,00
	Дебиторская задолженность	781,00	205,00	2 589,00
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	17,00	6,00	150,00
	Прочие оборотные активы	98,00	45,00	24,00
	Итого по разделу II	7 922,00	6 391,00	7 966,00
	БАЛАНС	9 111,00	8 641,00	11 323,00

Окончание приложение Е
Окончание таблицы П.Е.1

Пояснения	Наименование показателя	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.	На 31 декабря 2016 г.
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	10,00	10,00	10,00
	Собственные акции, выкупленные у акционеров			
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	698,00	601,00	425,00
	Итого по разделу III	708,00	611,00	435,00
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	1 326,00	2 630,00	3 218,00
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV	1 326,00	2 630,00	3 218,00
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	4 245,00	3 280,00	4 980,00
	Кредиторская задолженность	2 832,00	2 731,00	3 125,00
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V			
	БАЛАНС	9 111,00	8 641,00	11 323,00

ПРИЛОЖЕНИЕ Ж

ГРАФИК ДОКУМЕНТООБОРОТА ПО УЧЕТУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ООО КОМПАНИЯ «ВИТЭКС»

Формы	Наименование документа	Экземпляры (количество)	Лицо ответственное за оформление	Основание	Срок составления	Результат обработки документа (отражение)
форма №ОС-1	Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)	2 экземпляра в случае передачи другой организации	Материально ответственное лицо, главный бухгалтер	Включение объекта в состав основных средств, ввод их в эксплуатацию	В день получения основного средства	Журнал хозяйственных операций расчетов с поставщиками и подрядчиками
форма №ОС-2	Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств	2 экземпляра	Материально ответственные лица (сдатчик и приемщик), главный бухгалтер	Перемещение из одного структурного подразделения в другое внутри организации	В течение 5 рабочих дней со дня принятия решения о перемещении основного средства	Журнал хозяйственных операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов
форма №ОС-4	Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств);	2 экземпляра	Материально ответственное лицо, главный бухгалтер	Выбытие объекта основного средства по причине износа, продажи, порчи, утраты и т.д.	В течение 5 рабочих дней	Журнал хозяйственных операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов
форма №ОС-4а	Акт о списании автотранспортных средств	2 экземпляра	Материально ответственное лицо, главный бухгалтер	Выбытие объекта основного средства по причине износа, продажи, порчи, утраты и т.д.	В течение 5 рабочих дней	Журнал хозяйственных операций по выбытию и перемещению нефинансовых активов