

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное
учреждение высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(Национальный исследовательский университет)»
Институт открытого и дистанционного образования
Кафедра «Современные образовательные технологии»

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой

_____ А.В. Прохоров

_____ 20__ г.

Бухгалтерский учет и аудит основных средств

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
ЮУрГУ – 38.03.01.2019.48525. ВКР

Руководитель проекта

д.э.н. профессор кафедры СОТ

_____ Е.А. Попова

_____ 2019 г.

Автор проекта

студент группы ДО-446

_____ И.А. Шутов

_____ 2019 г.

Нормоконтролер

ст. преподаватель кафедры СОТ

_____ Е.Н. Бородина

_____ 2019 г.

Челябинск 2019

АННОТАЦИЯ

Шутов И.А. Бухгалтерский учет и аудит основных средств. – Челябинск: ЮУрГУ, 2019, ДО-446, 87 с., 29 табл., библиогр. список – 49 наим., 3 прил. 12 л. плакатов ф. А4.

Объектом выпускной квалификационной работы является рассмотрение бухгалтерского учета и аудита ООО «Стройремторг».

Цель выпускной квалификационной работы – разработка рекомендаций по совершенствованию организации учёта и основных средств

В первом разделе квалификационной работы рассмотрены теоретические и методические аспекты учёта и анализа основных средств.

Во втором разделе рассмотрена организация бухгалтерского учёта основных средств на предприятии, на основе бухгалтерской финансовой отчётности ООО «Стройремторг» дана краткая организационно-экономическая характеристика предприятия», проведён анализ поступления и выбытия основных средств, проведён анализ учета амортизации основных средств.

В третьем разделе предложены рекомендации по совершенствованию учёта основных средств, планирование аудиторской проверки.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ТОРГОВОГО ПРЕДПРИЯТИЯ	5
1.1 Основные средства как объект учета, их классификация.....	5
1.2 Теоретические основы бухгалтерского учета основных средств.	7
1.3 Методика аудиторской проверки основных средств.....	9
2 ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИИ ООО «СТРОЙРЕМТОРГ».....	10
2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Стройремторг»	10
2.2 Организация бухгалтерского учета основных средств на предприятии ООО «Стройремторг».....	13
2.3 Особенности организации и проведения аудита основных средств на предприятии ООО «Стройремторг».....	19
3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПОВЫШЕНИЮ ЭФФЕКТИВНОСТИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	26
3.1 Методы оптимизации учетной политики	26
3.2 Мероприятия, направленные на устранение ошибок по итогам аудиторской проверки	32
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	38
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	40
ПРИЛОЖЕНИЕ А Отчет о финансовых результатах	Ошибка! Закладка не определена.
ПРИЛОЖЕНИЕ Б Бухгалтерский баланс	43

ВВЕДЕНИЕ

В современных рыночных условиях складывается новый подход к финансово-хозяйственной деятельности предприятия, включая учет и аудит основных средств.

Этот термин используется для обозначения материалов, используемых в лаборатории, и финансовых ресурсов.

Средства лабораторных машин, рабочие машины, передаточные устройства, инструменты и т. д., а также материальные условия лабораторного процесса, промышленные здания, транспортные средства и др.

Одним из показателей эффективного использования основных фондов является увеличение: их рабочего времени (за счет сокращения времени простоя), коэффициента смены, производительности труда (на основе внедрения нового оборудования и технологий), капиталоемкости (то есть увеличение выпуска, объема выполненных работ и услуг на каждый рубль основных средств).

Основные средства играют огромную роль в трудовом процессе, так как они формируют производственно-техническую базу и определяют производственные мощности предприятия.

Предприятия имеют право владеть, использовать и распоряжаться основными средствами: бесплатно передавать или передавать другим предприятиям, обменивать, сдавать в аренду, владеть зданиями, сооружениями, оборудованием, транспортными средствами, товарно-материальными запасами, списывать с баланса, если они изношены или устарели, независимо от того, полностью ли они амортизированы или нет.

Особенности учета основных средств, всего три этапа: поступления на предприятие, амортизация и выбытие. Отличительной особенностью основных фондов является их многократное использование в производственном процессе, сохранение первоначального вида (формы) в течение длительного периода.

Под влиянием производственного процесса и внешней среды они вносят свой вклад в себестоимость продукции в течение своего стандартного срока службы.

Учет активов компании в условиях бизнеса, тем не менее, учет основных средств является одной из самых сложных областей бухгалтерского учета, которая содержит много подводных камней. Необходимо понимать трудности в учете поступления и выбытия основных средств.

Цель исследования – разработать рекомендация по совершенствованию учета основных средств на основе оценки организации учета и проведения аудиторской проверки.

Поставленная цель потребовала решения ряда задач:

- 1) раскрыть теоретические аспекты бухгалтерского учета и аудита основных средств.
- 2) дать общую характеристику предприятия.
- 3) исследовать практику учета основных средств в ООО «Стройремторг».
- 4) разработать план и программу аудиторской проверки в исследуемом предприятии.
- 5) провести аудиторскую проверку учета основных средств

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ТОРГОВОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

1.1 Основные средства как объект учета, их классификация.

Основные средства – это совокупность необоротных материальных активов предприятия, которые имеют срок службы более 1 года. Срок может эксплуатации быть больше 1 года, если это предусмотрено спецификой производства, например, если технологически цикл производства продолжительнее этого периода. К основным средствам относят здания, сооружения, оборудование, мебель, земельные участки, многолетние насаждения, транспортные средства, вычислительная техника, орудия труда (машины, инструменты) и прочее. Предусмотрено, что эти активы должны приносить экономическую выгоду предприятию [18].

Не относятся к основным средствам малоценные и быстроизнашивающиеся предметы. Это ценности, которые имеют стоимость менее ста минимальных заработных плат, используются менее 1 года независимо от их стоимости и спецодежда, обувь, инструменты, взятые напрокат.

Некоторые объекты основных средств не относятся к производству. Это те, которые обслуживают процесс производства, например, жилые помещения, здания культуры и науки и др. [23].

Оценку основных фондов в денежной форме дают основные средства. Основные производственные фонды предприятия являются той частью основных фондов, которая представлена средствами производства. Они участвуют в ряде производственных циклов, поэтому переносят свою стоимость на произведенные предприятием продукты постепенно, по мере физического и морального износа. Определение величины износа средств труда производится с помощью разработанных и утвержденных законодательными актами норм амортизации.

Амортизационные отчисления определяют размер затрат средств труда, который относится на себестоимость продукции. Их аккумуляция дает возможность восстановить изношенные средства труда, т. е. осуществить простое воспроизводство основных фондов. Для развития предприятия простого воспроизводства недостаточно, необходимо привлекать дополнительный капитал для расширенного воспроизводства основных фондов. Крупные компании за счет аккумуляции амортизационных отчислений многих подведомственных им предприятий имеют возможность временно неиспользуемые амортизационные отчисления использовать для расширенного воспроизводства.

Единицей учета основных средств является инвентарный объект, которому в бухгалтерском учете присваивается инвентарный номер. Инвентарный объект представляет собой полностью законченное устройство со всеми приспособлениями и, который может самостоятельно выполнять свои функции. А также комплекс сочлененных частей, которые представляют собой единое целое и предназначено для выполнения определенной работы. Составляющие такого комплекса не могут быть использованы самостоятельно, т. к. должны быть

смонтированы на одном фундаменте и имеют общее управление. Наличие у объекта частей с различными сроками эксплуатации, подразумевает учет каждой отдельной детали как самостоятельного инвентарного объекта.

Инвентарный номер присваивается основным средствам не зависимо от того, используется объект или находится в запасе. Инвентарный номер – это восьмизначное число, в котором первые три цифры означают субсчет, четвертый номер группы и остальные – порядковый номер в определенной группе.

Например, расшифруем инвентарный номер 01011021: субсчет 010 «Здания»; группа 1 – здания производственного назначения; порядковый номер объекта 1021 [33].

В обязательном порядке инвентарный номер должен быть указан на самом объекте основных средств. Его можно нанести краской или прикрепить металлический номер. Присвоенный инвентарный номер не меняется и остается у объекта на протяжении всего срока его использования. И по завершению срока службы объекта инвентарный номер в течение пяти лет нельзя присваивать другим единицам основным средствам.

К категории основных средств еще относят капитальные вложения в арендованные объекты и улучшение земельных участков.

От основных средств зависит эффективность производственной деятельности, уровень качества работ и результаты всей финансово-хозяйственной деятельности предприятий [25].

Эффективность использования основных производственных фондов характеризуется повышением фондоотдачи, а эффективность использования оборотных средств – количеством оборотов, оборачиваемостью в днях и уровнем их затрат.

Эффективность капитальных вложений обеспечивается путем снижения сметной стоимости продукции, концентрации капитальных вложений, совершенствования технической базы производства, изменения структуры капитальных вложений, технического перевооружения и реконструкции действующих предприятий.

Эффективность использования основных производственных фондов характеризуют также фондоемкостью продукции, исчисляемой как отношение среднегодовой стоимости ОПФ к годовому объему произведенной продукции.

Фондоемкость во многом зависит от структуры, производимой на предприятии или в отрасли продукции и по экономической сущности ничем не отличается от фондоотдачи.

При проектировании новых производств и в ценообразовании используют фондоемкость натуральной единицы продукции фондоемкость, которая характеризует потребность основных фондов, необходимых для производства определенного вида продукта.

Эффективность использования основных производственных фондов характеризует одну из сторон категории эффективности производства, часть общего результата потребления производственных ресурсов в процессе труда [9, с. 10].

Эффективность использования основных производственных фондов тесно связана с рациональным использованием природных ресурсов, охраной и защитой окружающей среды. Фондоотдача характеризует эффективность использования основных производственных фондов и выражается количеством продукции в натуральном или стоимостном выражении на единицу основных производственных фондов.

Обобщающим показателем эффективности использования основных производственных фондов служит фондоотдача, которая характеризуется выпуском товарной продукции на единицу среднегодовой стоимости основных производственных фондов. Стоимость продукции исчисляют в текущих ценах, основных фондов – по полной первоначальной или восстановительной стоимости.

Оба эти показателя определяют размеры и эффективность использования основных производственных фондов предприятия и отрасли промышленности в целом [20, с. 117].

1.2 Теоретические основы бухгалтерского учета основных средств.

Основными задачами учета основных средств является законодательно правильное оформление документов и начисления амортизации, своевременное отражение в бухгалтерском учете предприятия и контроль за сохранностью основных средств.

Для того чтоб поставить на учет основное средство, должны обязательно выполняться следующие условия:

- объекты основных средств используются для производственных работ и для организации управленческих работ;
- полезный срок использования не менее 1 календарного года;
- исключена последующая перепродажа актива;
- актив способен приносить экономическую выгоду предприятию [21].

Отличительной чертой основных средств является возможность их многократного использования в процессе производства. Основные средства сохраняют свой внешний вид в течение срока полезной службы инвентарной ценности.

На течение длительного срока использования основные средства поступают на предприятие и передаются в эксплуатацию; изнашиваются в результате эксплуатации; подвергаются ремонту и восстанавливают благодаря ремонту физические качества активов; перемещаются внутри предприятия; выбывают с предприятия из-за ветхости или нецелесообразности дальнейшего использования.

На предприятиях используют единую типовую классификацию для группировки основных фондов по следующим признакам.

1. По отраслевому (торговля, промышленность, образование и др.) данная группировка основных средств позволяет получить данные об их стоимости в каждой отрасли.

2. По назначению использования (производственные активы или непроизводственные).

3. В зависимости от принадлежности права собственности основные средства делятся на: принадлежащие организации на праве собственности; находящиеся у предприятия в управлении; находящиеся у предприятия в аренде, безвозмездном пользовании или доверительном управлении.

4. По степени использования основные средства подразделяются на используемые, находящиеся в запасе или резерве, в процессе строительства, дооборудования, реконструкции, консервации и частичной ликвидации [30].

Основные фонды предприятия подразделяют на две основные группы: активные и пассивные средства.

К активной части основных средств относятся инструменты, оборудование, транспортные средства и прочие объекты, которые принимают непосредственное эффективное участие в производственном процессе и влияют на него. В пассивную часть основных средств входят здания, сооружения и др.

Для правильной постановки на учет поступившего основного средства необходимо верно их оценить. Различают первоначальную, остаточную и восстановительную стоимость активов. В бухгалтерском учете и отчетности основные средства необходимо оценивать по первоначальной стоимости, в которую входят все фактические расходы по строительству или приобретению основного средства, включая расходы по доставке и установке [39].

Восстановительная стоимость определяется по рыночной цене аналогичных фондов на определенный момент времени. В бухгалтерском учете после переоценки основные средства числятся по восстановительной стоимости.

Остаточная стоимость основных средств - это разница между первоначальной или восстановительной стоимостью и суммы начисленной амортизации [41].

Основные проводки, связанные с приобретением объектов основных средств:

- 1) дебет 08 – кредит 60 – поступление объекта основных средств от поставщика;
- 2) дебет 08 – кредит 68 – отражены госпошлины, регистрационные сборы по объекту;
- 3) дебет 08 – кредит 60(76) – отражаются услуги сторонних организаций по монтажу и доставке;
- 4) дебет 19 – кредит 60 – отражается НДС;
- 5) дебет 68.2 – кредит 19 – НДС к вычету;
- 6) дебет 01 – кредит 08 – объект основных средств принят к учету;
- 7) дебет 60(76) – кредит 51 – отражена оплата поставщику.

Амортизация основных средств отражается следующим образом: дебет 20(23,25,25,29,44) – кредит 02.

Проводки, связанные с выбытием основных средств:

- 1) дебет 01выб – кредит 01 – списание первоначальной стоимости;
- 2) дебет 02 – кредит 01выб – списание амортизации;
- 3) дебет 91.2 – кредит 01выб – отражение остаточной стоимости.

Проводки, связанные с продажей объектов основных средств:

- 1) дебет 01выб – кредит 01 – списание первоначальной стоимости;

- 2) дебет 02 – кредит 01выб – списание амортизации;
- 3) дебет 91.2 0 кредит 01выб – списание остаточной стоимости;
- 4) дебет 62 – кредит 92.1 – отражена выручка от продажи;
- 5) дебет 91.2 – кредит 68.2 – отражен НДС.

1.3 Методика аудиторской проверки основных средств.

Аудиторская проверка основных средств – это тип деятельности, который основывается на сборе и проверке информации о приобретении, сбережении, учете, движении и выбытии основных фондов предприятия. Целью данной деятельности является контроль над правильным документальным оформлением бухгалтерского учета по данному типу активов.

Аудит необходим руководству предприятия для принятия правильных управленческих решений на основании его результатов и советов аудиторов.

Аудиторская проверка решает целый ряд задач.

1. Определение совокупности основных средств, их условий хранения и эксплуатации.
2. Удостоверяют правильность первичной оценки внутреннего контроля и аудита.
3. Анализ правильности ведения бухгалтерского учета по основным средствам.
4. Мониторинг начисляемой амортизации и ее отражения в учете.
5. Определение числа ремонтных работ на основных средствах и правильности их оценки в бухгалтерском учете.
6. Проверка качества проведенных инвентаризаций [10].

По результатам аудиторских проверок самыми частыми видами нарушений в области учета основных средств являются: несвоевременная постановка на учет; неправильный подсчет первоначальной стоимости объекта; ошибки в корреспондирующих счетах; неоприходование после ликвидации основных средств материальных ресурсов; неведение забалансовых счетов; списание амортизации на себестоимость изготавливаемой продукции по объектам основных средств, которые были сданы в аренду; при безвозмездной передаче основных средств не начисляется НДС и многое другое.

По окончании проверки аудиторская организация оформляет аудиторское заключение и отчет, которые составляются соответственно существующим законодательным стандартам и требованиям [12].

Выводы по разделу 1

При планировании аудита необходимо учитывать предварительные оценки теста внутреннего контроля и бухгалтерского учета. Это позволит не только оценить его возможность, но и скорректировать программу проведения проверки и аудиторские процедуры. На основе составленной программы аудита проводятся аудиторские процедуры, результаты, проведения которых фиксируются в рабочих документах

2 ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИИ ООО «СТРОЙРЕМТОРГ»

2.1 Организационно-экономическая характеристика ООО «Стройремторг»

Общество с ограниченной ответственностью ООО «Стройремторг» (далее «Общество») создано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Общество имеет в собственности обособленное имущество, учитываемое на его самостоятельном балансе, может от своего имени приобретать и осуществлять имущественные и личные неимущественные права, исполнять обязанности, быть истцом и ответчиком в суде.

Основной целью создания Общества является осуществление коммерческой деятельности для извлечения прибыли.

Основными видами деятельности Общества являются:

- розничная торговля лесоматериалами;
- оптовая торговля лесоматериалами;
- торгово-экономическая и посредническая деятельность.

ООО «Стройремторг» предлагает полный ассортимент пиломатериала в наличии на базе в городе Челябинск. Продажа пиломатериалов – ответственная работа и компания очень внимательно следит за качеством поступающего материала, соответствию его всем требованиям ГОСТа, за условиями хранения и транспортировки.

Продавая пиломатериалы оптом и в розницу, предприятие уделяет большое значение сервису и ценам: «Обратившись к нам, Вы в одном месте приобретаете все необходимые качественные пиломатериалы за хорошие деньги в короткий срок», – заявляют специалисты ООО «Стройремторг».

Общая площадь торгового помещения предприятия ООО «Стройремторг» составляет 78,1 м², фундамент представлен сборными железобетонными блоками, стены – кирпичные с облицовкой, полы – деревянные с линолеумным покрытием, окна – пластиковые с двойным остеклением, дверь – пластиковая со стекольными вставками внутренняя, металлическая – наружная, коммуникации – электроснабжение, отопление, водоснабжение и водоотведение – от сетей жилого дома.

Торговый зал имеет достаточную площадь для покупателей и необходимый набор оборудования для представленного ассортимента товаров.

Организационная структура управления ООО «Стройремторг» представлена на рисунке 1.

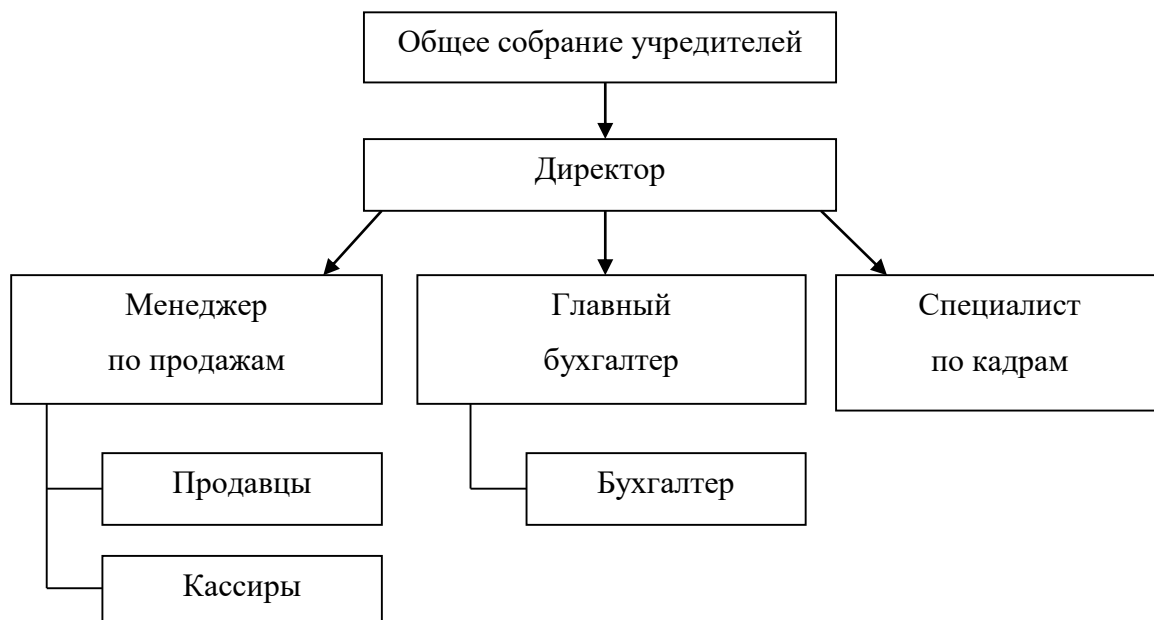


Рисунок 1 – Организационная структура управления ООО «Стройремторг»

Общее собрание участников ООО «Стройремторг» координирует работу всей фирмы, определяя стратегию и тактику организации на перспективу, и ближайшее время, стратегией развития всей торговой фирмы.

Директор находится в подчинении общего собрания учредителей. В его обязанности входит: заключение договоров по поставке товаров, работа с поставщиками, отслеживание наличия товаров на складе, а также работа с торговым и другим персоналом организации.

Предприятие относится к категории малых, так как штат предприятия насчитывает 28 человек, а объемы выручки от продаж гораздо меньше установленного предела. Структура предприятия состоит из четырех подразделений: администрация, бухгалтерия, хозяйственная служба и отдел продаж.

Основные экономические показатели деятельности предприятия представлены в таблице 11.

Таблица 11 – Основные экономические показатели деятельности ООО «Стройремторг» за 2017–2018 гг.

Показатели	2017 год	2018 год	Изменение	Темп роста, %
Выручка от продажи, тыс. руб.	161 134	179 113	17 979	111,2
Себестоимость продаж, тыс. руб.	150 256	163 338	13 082	108,7
Прибыль от продаж, тыс. руб.	540	723	183	133,9
Рентабельность продаж, %	0,3	0,4	0,1	120,4
Среднесписочная численность работников, чел.	28	28	0	100,0
Фонд оплаты труда, тыс. руб.	5822	6142	320	105,5
Среднемесячная зарплата, руб.	17 327	18 280	952	105,5

Окончание таблицы 11

Показатели	2017 год	2018 год	Изменение	Темп роста, %
Производительность труда, тыс. руб./чел	5755	6397	642	111,2
Собственный капитал, тыс. руб.	24 569	24 635	66	100,3
Заемный капитал, тыс. руб.	5919	4000	-1919	67,6

За исследуемый период продажи у предприятия выросли на 11,2 %. При этом прирост себестоимости товаров составил 8,7 %, что говорит об эффективности управления затратами. Сравнительная динамика выручки и себестоимости продаж приведена на рисунке 2.

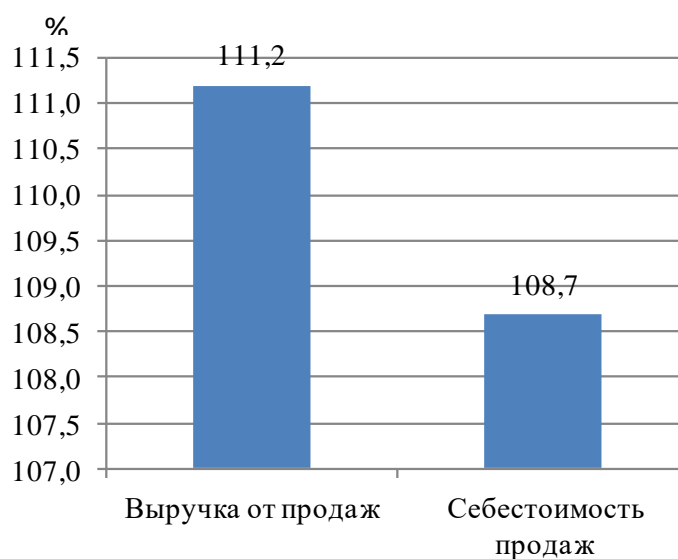


Рисунок 2 – Динамика выручки и себестоимости продаж за 2018 год

За счет сокращения величины коммерческих расходов, прибыль от продаж выросла на треть или на 183 тыс. руб. Рост рентабельности продаж говорит о том, что за отчетный год предприятие стало получать прибыли от продажи с 1 руб. выручки больше на 1 коп. Однако это довольно низкий показатель – 0,4 % за 2018 год.

Численность персонала осталась прежней. При этом материальное поощрение работников увеличилось, так как фонд оплаты труда вырос на 5,5 % или на 320 тыс. руб. В результате среднемесячная заработная плата увеличилась на 952 руб. При этом темп роста производительности труда выше (111,2 %), чем темп роста среднемесячной зарплаты (105,5 %), то есть предприятие рационально использует трудовые ресурсы.

Положительным моментом является превышение темпа роста собственного капитала (100,3 %) над темпом роста заемного капитала (67,6 %). Это свидетельствует о повышении финансовой устойчивости.

2.2 Организация бухгалтерского учета основных средств на предприятии ООО «Стройремторг»

Бухгалтерский учет ООО «Стройремторг» ведется в соответствии с «Положением о бухгалтерском учете и отчетности Российской Федерации» утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации № 100 от 28.07.94 г. и положением «Об организации бухгалтерского учета деятельности ООО «Стройремторг» на 2019 год», утвержденным директором общества. Данное положение включает в себя учетную политику для целей бухгалтерского и налогового учета (Приложение А).

Рассмотрим преимущества и недостатки разработанной на предприятии учетной политики в части учета основных средств (таблица 12).

Таблица 12 – Преимущества и недостатки учетной политики

ООО «Стройремторг» в части учета основных средств

Способ, указанный в учетной политике предприятия	Преимущества	Недостатки
Способ начисления амортизационных начислений – линейный	Отсутствие трудоемких расчетов – амортизацию начисляют равномерно на протяжении срока службы имущества. Позволяет сблизить бухгалтерский и налоговый учет в результате отсутствия разниц при начислении амортизации в бухгалтерском и налоговом учете	Отсутствие возможности списания большей суммы на расходы в первые месяцы эксплуатации амортизируемого имущества
Переоценка первоначальной стоимости основных средств не производится	Возможность отразить в отчетности реальную стоимость имущества предприятия, что позволяет сформировать более привлекательный статус предприятия, например, перед кредитными организациями, инвесторами	Необходимость проведения переоценки объектов ежегодно. Возникновение разниц в стоимости оцениваемых объектов, так как суммы уценок и дооценок не признаются в составе доходов или расходов, учитываемых в целях налогообложения. Отсутствие возможности увеличения балансовой стоимости основных средств

Исходя из проведенной оценки, можно отметить, что амортизация объектов основных средств производится линейным способом начисления амортизационных начислений. Выбор данного способа основан на том, чтобы при расчете налога на прибыль не возникало разниц. При нелинейном методе (способе)

норма амортизации применяется к остаточной, а не первоначальной (восстановительной) стоимости. За счет этого, стоимость имущества списывается неравномерно – с уменьшением суммы амортизации с каждым последующим месяцем. Именно данные правила расчета и повлияли на выбор линейного способа начисления амортизации.

В собственности предприятия имеются основные средства (таблица 13).

Таблица 13 – Состав основных средств ООО «Стройремторг»

Наименование объекта	Технические характеристики	Амортизационная группа	Срок полезного использования	Первоначальная стоимость, руб.
ISUZU ELF 7.5 NORMAL (NPR 75 LK)	Фургон протоварный, длиной 5,2 м	4	7 лет	1 700 000
Гидроманипулятор ЛВ 220-01	Многофункциональное устройство, которое дает возможность осуществлять погрузку-выгрузку грузов разного вида, а также их транспортировку	5	10 лет	854 000
Система резервного электроснабжения MUST 6048, 6 кВт	Предназначена для кратковременного питания тяжелых в качестве системы резервного электроснабжения на случаи отключения электроэнергии продолжительностью до нескольких часов	5	10 лет	164 000
Итого				2 718 000

Таким образом, предприятие имеет в собственности.

1. Грузовой автомобиль, относящийся к 4 амортизационной группе «Автомобили грузовые, дорожные тягачи для полуприцепов (автомобили общего назначения: бортовые, фургоны, автомобили-тягачи; автомобили-самосвалы)». Данный автомобиль был приобретен в сентябре 2015 года и введен в эксплуатацию в сентябре 2015 года, то есть срок эксплуатации на 01.01.2019 г. составил 3 года и 3 мес. По данным на 01.01.2019 г. остаточная стоимость объекта 910 714 руб.

2. Гидроманипулятор, относящийся к 5 амортизационной группе «Оборудование подъемно-транспортное подвижное». Данное оборудование было приобретено в апреле 2016 года и введено в эксплуатацию в мае 2016 года, то есть срок эксплуатации на 01.01.2019 г. составил 2 года и 8 мес. По данным на 01.01.2019 г. остаточная стоимость объекта 626 267 руб.

3. Система резервного электроснабжения MUST 6048, относящаяся к 5 амортизационной группе «Источники автономного электропитания силовые». Данная система была приобретена в феврале 2017 года и введена в эксплуатацию в марте 2017 года, то есть срок эксплуатации на 01.01.2019 г. составил 1 год и 10 мес.

По данным на 01.01.2019 г. остаточная стоимость объекта 133 933 руб.

Представленные данные свидетельствуют, что в составе основных средств предприятия имеется лишь 3 объекта основных средств 4 и 5 амортизационных групп. Предприятию нет необходимости приобретения дополнительных объектов, имеющиеся объекты полностью удовлетворяют нужды предприятия в гарантийном ремонте. В большинстве случаев, ремонтные работы проводятся заводом-изготовителем, с которым заключен соответствующий договор. Это позволяет сделать вывод о целесообразности применения нелинейного метода, так как предприятие не планирует увеличивать количество основных средств.

Исследуемое предприятие не создает резерв на ремонт основных средств, так как не возникает необходимости в постоянных ремонтных работах имеющихся объектов. Необходимые текущие расходы по ремонту возникают в основном по грузовому автомобилю, сумма которых не столь велика.

Переоценка основных средств не производится. Данный способ был выбран в связи с тем, что проведя переоценку один раз, возникает обязанность проводить переоценку ежегодно. Кроме того, стоимость основных средств в бухгалтерском и налоговом учете будет различаться, и необходимо вести по ним дополнительные регистры налогового учета.

В целом, можно отметить, что в учетной политике ООО «Стройремторг» затронуты все основные положения, касающиеся его деятельности. Она в достаточной степени соответствует требованиям ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

Однако, изучая рабочий план счетов ООО «Стройремторг» можно отметить следующий недостаток: отсутствие открытых субсчетов к счету 01 «Основные средства».

Другим недостатком организации учета на предприятии является отсутствие разработанного и утвержденного графика документооборота.

К основным средствам ООО «Стройремторг» относятся: автомобили, оргтехника, оборудование для ремонта различного оборудования и автомобилей. Первичный учет операций по движению основных средств ведется с применением унифицированных форм первичной учетной документации.

Комиссия определяет срок полезного использования активов в соответствии с техническими условиями и рекомендациями организаций-изготовителей и определяет соответствующую амортизационную группу в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».

В последний день месяца комиссия по определению срока полезного использования оформляет акт, заверяет руководителем и передает их в бухгалтерию не позднее второго числа месяца, следующего за отчетным.

Прием к бухгалтерскому учету приобретенных объектов основных средств, Обществом осуществляется на основании документов поставщиков (товарных накладных, счетов-фактур).

При приобретении объекта основного средства по договору купли-продажи и передаче его на склад предприятием оформляется «Акт о приеме (поступлении)

оборудования формы № ОС–14. Далее, внутреннее перемещение оборудования в другое структурное подразделение (отдел, участок и др.) осуществляется на основании накладной формы № ОС–2.

Приобретая объект основных средств, комиссия предприятия, принимает данный объект, после чего оформляется форма № ОС–1 «Акт приема-передачи основных средств», что позволяет ввести данный объект в эксплуатацию. Затем в учете заводится инвентарная карточка формы № ОС–6 на данный объект. Если предприятие осуществляет ремонт основных средств, то после проведенных мероприятий в учете оформляется акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов по форме №ОС–3.

Согласно учетной политике предприятия амортизация на предприятии по основным средствам в бухгалтерском учете начисляется линейным способом. Достоинством данного способа начисления амортизации является понятная методика начисления, не вызывающая ошибок в расчетах.

Согласно учетной политике на предприятии ведется отдельный учет по операциям с амортизируемым имуществом (начисление амортизации, реализация имущества, реализация имущественных прав).

Для облегчения аналитического учета основных фондов полные инвентарные номера в организации ООО «Стройремторг» девятизначные. Первые две цифры полного инвентарного номера обозначают номер участка, где находится объект основных фондов; последующие две цифры – номер подотчетного лица, за которым закреплен объект основных фондов; следующие две цифры указывают на классификационную группу и последние три цифры собственно инвентарный номер объекта. В своей классификационной группе собственно инвентарные номера повторяться не могут. В разных классификационных группах собственно инвентарные номера могут быть одинаковые. Так, например, автомобилю ISUZU ELF 7.5 NORMAL, приобретенному 07.10.2015 (счет-фактура № 241/1 от 07.10.2015) присвоен инвентарный номер 01 03 04 058.

Данный номер обозначает:

- 01 – данный автомобиль находится в распоряжении гаража №1;
- 03 – номер подотчетного лица, под данным номером значится начальник автотранспортной службы Крылов А.В.;
- 04 – номер классификационной группы, к данной классификационной группе относится автотранспорт;
- 058 – инвентарный номер автомобиля в своей классификационной группе.

Таким образом, информация о каждом объекте основных фондов, находящемся в собственности ООО «Стройремторг» отражается в инвентарной карточке. Однако информация об арендованных основных фондах предприятие не отражает в таких карточках. Хотя для учета арендованных основных фондов также рекомендуется открывать инвентарную карточку, причем учет таких объектов может вестись ООО«Стройремторг» по инвентарному номеру, присвоенному арендодателем.

Синтетический учет наличия и движения основных фондов, принадлежащих ООО «Стройремторг» на правах собственности, осуществляется согласно рабочему плану счетов.

Хозяйственные операции по учету поступления основных фондов отражаются бухгалтерскими записями (таблица 14).

Таблица 14 – Учет приобретения основных фондов

Наименование операции	Дебет	Кредит	Первичные документы
Оприходован объект основных фондов согласно накладной	08/4	60/1	Договор, накладная
Учтен НДС, уплаченный поставщику объекта	19/1	60/1	Счет-фактура
Объект принят к учету	01	08/4	Акт приемки-передачи
Произведен налоговый вычет по НДС на основании счета-фактуры	68/2	19/1	Бухгалтерская справка
Произведена оплата поставщику	60/1	51	Платежное поручение

Объекты недвижимости переводятся в состав основных фондов по моменту подачи документов на регистрацию объектов недвижимости. При этом к недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) относятся объекты, прочно связанные с землей (здания, сооружения), то есть объекты, перемещение которых приводит к освобождению земельных участков.

Одной из статей расходов по эксплуатации основных фондов в предприятии являются расходы, связанные с выбытием основных фондов, например, по разбору машин (на запчасти) или оборудования, подлежащих реализации или ликвидации. Применяемая стандартная методика учета расходов по демонтажу, вывозу прочих расходов, связанных с выбытием основных фондов, состоит в использовании счета 91 «Прочие доходы и расходы». В результате прочие расходы оказывают прямое влияние на прибыль предприятия. В данной ситуации стоит задуматься о рассмотрении расширения перечня счетов в рабочем плане счетов.

В соответствии с учетной политикой затраты на капитальный и текущий ремонты основных фондов, произведенный как собственными силами Общества, так и с привлечением сторонних организаций, включаются в расходы организации того отчетного периода, в котором (согласно актам выполненных работ) они произведены. Ремонт объектов основных фондов осуществляется на основании утвержденных графиков ремонта. В пределах утвержденных директором средств, ремонтной службой составлены титулы капитальных ремонтов на 2019 год. Акт на ремонт составляется в бухгалтерии предприятия.

Хозяйственные операции по учету ремонта основных фондов отражаются бухгалтерскими записями (таблица 15).

Таблица 15 – Учет ремонта основных фондов

Наименование операции	Дебет	Кредит	Первичные документы
Отражены затраты на ремонт основных фондов, выполненных подрядным способом (форма № ОС-3)	44	60/1	Договор, накладная, акт ремонта

Окончание таблицы 15

Наименование операции	Дебет	Кредит	Первичные документы
Отражен налог на добавленную стоимость на основании счета-фактуры	19/3	60/1	Счет-фактура
Произведен налоговый вычет по НДС на основании счета-фактуры	68/2	19/3	Бухгалтерская справка
Начислена заработная плата работникам, занятым ремонтом объектов основных фондов	44	70	Расчетная ведомость
Начислены страховые взносы на заработную плату работников	44	69	Ведомость начисления страховых взносов
Отпущены материалы для ремонта объектов основных фондов	44	10/1	Карточка учета материалов, накладная на отпуск материалов
Произведена оплата ремонта основных фондов	60/1	51	Платежное поручение

В ООО «Стройремторг» приказом директора назначена постоянно действующая комиссия, которая определяет нецелесообразность и непригодность объектов основных фондов к их дальнейшему использованию.

Результаты принятого комиссией решения о списании оформляются актами формы № ОС-4. Акты на списание утверждают главные специалисты предприятия по принадлежности. Только после утверждения актов начинаются работы по демонтажу объектов.

Изучив порядок учета основных фондов в ООО «Стройремторг» можно сделать основные выводы.

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» ведется по отдельным инвентарным объектам основных фондов. Однако в плане счетов предприятия отсутствуют субсчета к счету 01, что затрудняет получить подробные данные о наличии и движении основных фондов, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения).

В практике ООО «Стройремторг» постоянными случаями являются списание основных фондов. Для учета выбытия объектов основных фондов, в том числе и при продаже, Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации предлагается к счету 01 «Основные средства» открывать специальный субсчет «Выбытие основных фондов» [15]. В дебет этого субсчета переносится первоначальная стоимость выбывающего объекта, а в кредит – сумма накопленной амортизации. По окончании процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 на счет 91 «Прочие доходы и расходы» субсчет «Прочие расходы».

Счет 02 «Амортизация основных фондов» используется для учета амортизации по объектам. Однако, рассматривая рабочий план счетов ООО «Стройремторг», можно отметить недостаток: к счету 02 открыт лишь один субсчет 4 «Амортизация

основных фондов переданных в аренду». А для учета амортизации по выбывшим объектам субсчета не определены.

Счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» используется в учете для отражения данных о произведенных затратах, связанных с введением в эксплуатацию основных фондов. В плане счетов ООО «Стройремторг» для учета основных фондов используется три субсчета, которые отражают информацию о строящихся объектах, приобретенных, а также приобретенных объектах, находящихся еще в пути.

Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» используется для учета расчетов за поставленные поставщиками основные средства. Счет имеет 2 субсчета, которые довольно подробно отражают информацию о поступивших объектах.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода.

Учет малоценных объектов основных фондов стоимостью до 40 тыс. руб. согласно законодательству ведется на счете 10 «Материалы», однако стандартное ведение учета материально-производственных запасов не позволяет контролировать в ООО «Стройремторг» порядок использования данных объектов.

Затраты на капитальный и текущий ремонты основных фондов, произведенный как собственными силами Общества, так и с привлечением сторонних организаций, включаются в расходы организации того отчетного периода, в котором они произведены. Это влияет на рост производимой продукции.

На фоне недостатков можно выделить преимущество – для начисления амортизации по основным средствам используется линейный способ, что позволяет бухгалтерии избежать расхождений с данными налогового учета и учет постоянных разниц.

2.3 Особенности организации и проведения аудита основных средств на предприятии ООО «Стройремторг»

Общество с ограниченной ответственностью «Стройремторг» не подлежит обязательной аудиторской проверке по выручке от реализации продукции и валюте баланса. Поэтому проведем инициативную проверку в разрезе учета основных средств на данном предприятии.

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

Риск существенных ошибок увеличивается в связи с тем, что в данной организации отсутствует внутренний контроль за операциями по учету основных средств.

Составим план проверки (таблица 17).

Таблица 17 – Общий план аудита основных средств в ООО «Стройремторг»

Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель
Аудит наличия и сохранности основных средств	27.02-28.02.2019	Шутов И.А.

Окончание таблицы 17

Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель
Аудит движения основных средств	01.03-02.03.2019	Шутов И.А.
Аудит правильности начисления амортизации	04.03-05.03.2019	Шутов И.А.
Проверка правильности налогообложения по основным средствам	06.03-08.03.2019	Шутов И.А.

Определим основные вопросы, подлежащие проверке в ходе аудита основных средств, включения их в общую программу аудиторской проверки (таблица 18).

Таблица 18 – Программа аудиторской проверки основных средств в ООО «Стройремторг»

Перечень аудиторских процедур	Период проведения	Используемые документы	Исполнитель
Оценка сохранности и проверка наличия основных средств	27.02.2019	Приказ о назначении материально ответственных лиц за сохранность основных средств, договоры о полной индивидуальной материальной ответственности, приказ о назначении постоянно действующей инвентаризационной комиссии, учетная политика, инвентаризационная опись, бухгалтерская отчетность, договоры подряда	Шутов И.А.
Проверка соблюдения условий для отнесения имущества к основным средствам	28.02.2019	Регистры бухгалтерского и налогового учета	Шутов И.А.
Проверка документального оформления и учета основных средств	01.03.2019	Договор купли-продажи (в том числе договор поставки), договор мены, договор подряда, акты приема-передачи основных средств, договоры на ремонт.	Шутов И.А.
Проверка правильности формирования первоначальной стоимости основных средств	02.03.2019	Экспертные заключения, справки организаций-изготовителей, паспорт	Шутов И.А.
Проверка начисления амортизации в бухгалтерском налоговом учете	04.03.2019-05.03.2019	Учетная политика, разработочные таблицы начисления амортизации, учетные регистры бухгалтерского учета, регистры налогового учета	Шутов И.А.

Исходя из этого можно сделать вывод, что результатом составления плана аудиторской проверки основных фондов в ООО «Стройремторг» является выявление правдивости ведения объектов учета основных средств в соответствии с действующей учетной политикой и действующим законодательством. После составления стратегии и плана проверки необходимо приступить к самой проверке основных средств.

На следующем этапе проводится проверка основных средств, закрепленных за материально-ответственными лицами по первоначальной стоимости. Результаты проверки приведены в рабочем документе (таблица 19).

Таблица 19 – Рабочий документ №1 «Проверка сохранности основных средств, закрепленных за материально-ответственными лицами»

Ф.И.О. материально-ответственного лица	Стоимость основных средств по данным проверки, руб.	Стоимость основных средств по данным ООО «Стройремторг», руб.	Отклонения, руб.
Халиков А.Л.	1 700 000	1 700 000	–
Носов М.С.	854 000	854 000	–
Сидоренко П.Т.	164 000	164 000	–
Итого	2 718 000	2 718 000	

Таким образом, проверка сохранности основных средств у материально-ответственных лиц показала отсутствие расхождений. За каждым объектом основных средств закреплено конкретное материально-ответственное лицо.

В ходе проверки оформления первичных документов сначала было установлено соответствие применяемых первичных учетных документов типовым формам, утвержденным Постановлением Госкомстата. Этот аспект проверки отражается в рабочем документе аудитора (таблица 20).

Таблица 20 – Рабочий документ № 2 «Проверка документального оформления операций по движению основных средств»

Код	Применение в организации типовых (унифицированных) форм учета	Наличие (+), отсутствие (-), или применение нетиповых форм
Т-1	Приказ (распоряжении) о приеме материально-ответственных лиц на работу	+
Т-1а	Договор о материальной ответственности с подотчетными лицами	+
ТД-1	Трудовой договор (контракт)	+
ОС-1	Акт приемки-передачи	+
ОС-6	Инвентарная карточка	+
ОС-3	Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов	+
ОС-4	Акт о списании основных средств	+

Можно сделать вывод, что основные бумаги по учету основных средств, которыми необходимо оформлять движение основных средств, существуют у компании. Приобретение объектов подкрепляется договором купли-продажи, актами приема-передачи основных средств, оформляются договора на ремонт, реконструкцию и модернизацию основных средств при выбытии объектов создаются акты о ликвидации основных средств. Источники поступления соответствуют источникам в счетах-фактурах.

Остатки по синтетическим счетам 01, 02, 07, 08, отраженные в главной книге соответствуют данным аналитического учета и бухгалтерского баланса. Отчеты по движению основных средств сдаются несвоевременно. Данные аналитического и синтетического учета сверяются только при составлении годовой отчетности.

Результаты проверки правильности оформления первичных документов представлены в таблице 21.

Таблица 21 – Рабочий документ № 3 «Проверка правильности оформления»

Дата	Объект проверки	Проверяемый документ	Заключение аудитора
29.09.2015	Документы по учету основных средств	ОС-1 ОС-6	В форме ОС-1 отсутствует подпись главного бухгалтера, нет характеристики объекта, даты выпуска
29.09.2015	Документы по инвентаризации основных средств	ИНВ-1	Нарушений рассмотренной совокупности не выявлено
29.09.2015	Документы по списанию, перемещению основных средств	ОС-3 ОС-4	В форме ОС-3 обнаружено исправление (15.06.2014) завизированное главным бухгалтером

Из чего можно заключить, что при проверке на правильность оформления первичных бухгалтерских документов, были выявлены некоторые нарушения: обязательные реквизиты на некоторых отсутствуют, других нарушений, выявлено не было. Остальные документы оформлены соответствующим образом, нареканий нет. У оставшихся документов, арифметические нарушения не обнаружены.

Если обратиться к 2 статье 9 закона о бухгалтерском учете, если первичные учетные документы составлены по форме, то они допускаются к учету, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а документы, которые не предусмотрены в этом альбоме, принимаются к учету, если имеют обязательные реквизиты, в частности подпись должностного лица. В первичном документе по вводе в эксплуатацию объекта основных средств отсутствует подпись главного бухгалтера ООО «Стройремторг» и соответственно расшифровка его подписи.

В соответствии с п. 13 Положения по ведению бухгалтерского учета, к реквизитам являющимися обязательными к учетным первичным документам, так

же отнесены: подписи должностных лиц с расшифровкой и инициалами, подписавшие данный документ, наименование организации, от которой составлен документ.

Если в первичном учетном документе отсутствует какой-либо из обязательных реквизитов, это является грубым нарушением ведения бухгалтерского учета, что может негативно сказаться на финансовом положении предприятия, так как документ, оформленный ненадлежащим образом, вызовет подозрение у контролирующих органов, что предприятие проводит мнимые операции.

Таким образом, если в первичном документе не хватает реквизита, обязательного согласно Закону «О бухгалтерском учете», возникнут проблемы с признанием расходов в целях налогообложения прибыли.

Следующим этапом проверка является установление соответствия остатков по счетам учета основных средств на начало проверяемого периода их остаткам, подтвержденным в составе финансовой отчетности на конец предшествовавшего отчетного периода. Результаты проверки представлены в рабочем документе в таблице 22.

Таблица 22 – Рабочий документ №4 «Сверка остатков по счету 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», тыс. руб.

№ счета	На 30.12.2018	На 01.01.2019	Отклонение
01 Основные средства	2 718 000	2 718 000	–
02 «Амортизация основных средств»	1 047 086	1 047 086	–

Таким образом, сверка остатков показала, что сальдо по счету 01 и 02 в главной книге корректно перенесено из предыдущего периода и не содержит искажений.

После проведения сверки остатков по счетам проводится проверка правильности определения первоначальной стоимости основных средств. Стоимость определяется согласно учетной политике как сумма фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление без НДС и др. налогов и общехозяйственных расходов.

Проверка правильности оформления операций по выбытию основных средств свидетельствует, что за 2018 год не было операций по выбытию.

Результаты проверки правильности начисления амортизации свидетельствуют, что все расчеты верны, ошибок при начислении амортизации нет. Результаты проверки занесены в рабочий документ (таблица 23).

Таблица 23 – Рабочий документ №3 «Проверка правильности начисления амортизации за 2018 год»

По данным ООО «Стройремторг»			По данным аудитора			Закл ^ю чени ^е аудитора
Первоначальная стоимость, руб.	Норма амортизации за год, %	Сумма, амортизации и за месяц, руб.	Первоначальная стоимость, руб.	Норма амортизации и за год, %	Сумма, амортизации и за месяц, руб.	
ISUZU ELF 7.5 NORMAL (NPR 75 LK)						
1 153 571	1,2	20 238	1 153 571	1,2	20 238	

Окончание таблицы 23

По данным ООО «Стройремторг»			По данным аудитора			Заключение аудитора	
Первоначальная стоимость, руб.	Норма амортизации за год, %	Сумма, амортизации и за месяц, руб.	Первоначальная стоимость, руб.	Норма амортизации и за год, %	Сумма, амортизации за месяц, руб.		
1 133 333	1,2	20 238	1 133 333	1,2	20 238	Нарушений нет	
1 113 095	1,2	20 238	1 113 095	1,2	20 238		
1 092 857	1,2	20 238	1 092 857	1,2	20 238		
1 072 619	1,2	20 238	1 072 619	1,2	20 238		
1 052 381	1,2	20 238	1 052 381	1,2	20 238		
1 032 143	1,2	20 238	1 032 143	1,2	20 238		
1 011 905	1,2	20 238	1 011 905	1,2	20 238		
991 667	1,2	20 238	991 667	1,2	20 238		
971 429	1,2	20 238	971 429	1,2	20 238		
951 190	1,2	20 238	951 190	1,2	20 238		
930 952	1,2	20 238	930 952	1,2	20 238		
Гидроманипулятор ЛВ 220-01							
711 667	0,8	7117	711 667	0,8	7117		Нарушений нет
704 550	0,8	7117	704 550	0,8	7117		
697 433	0,8	7117	697 433	0,8	7117		
690 317	0,8	7117	690 317	0,8	7117		
683 200	0,8	7117	683 200	0,8	7117		
676 083	0,8	7117	676 083	0,8	7117		
668 967	0,8	7117	668 967	0,8	7117		
661 850	0,8	7117	661 850	0,8	7117		
654 733	0,8	7117	654 733	0,8	7117		
647 617	0,8	7117	647 617	0,8	7117		
640 500	0,8	7117	640 500	0,8	7117		
633 383	0,8	7117	633 383	0,8	7117		
Система резервного электроснабжения MUST 6048							
150 333	0,8	1367	150 333	0,8	1367	Нарушений нет	
148 967	0,8	1367	148 967	0,8	1367		
147 600	0,8	1367	147 600	0,8	1367		
146 233	0,8	1367	146 233	0,8	1367		
144 867	0,8	1367	144 867	0,8	1367		
143 500	0,8	1367	143 500	0,8	1367		
142 133	0,8	1367	142 133	0,8	1367		
140 767	0,8	1367	140 767	0,8	1367		
139 400	0,8	1367	139 400	0,8	1367		
138 033	0,8	1367	138 033	0,8	1367		
136 667	0,8	1367	136 667	0,8	1367		
135 300	0,8	1367	135 300	0,8	1367		

Таким образом, выявленные ошибки в ходе аудиторской проверки не являются существенными, поэтому не могут оказать влияния на достоверность бухгалтерской отчетности предприятия.

Вывод по разделу 2

Результаты проведенного исследования системы учета основных средств и проведенная аудиторская проверка позволили сделать ряд выводов.

В целом, все способы учета основных средств описаны в учетной политике предприятия. Оценка положений учетной политики показала, что предприятие необоснованно игнорирует нелинейный способ начисления амортизации. При установлении линейного способа был рассмотрен лишь один аспект – отсутствие трудоемкости при начислении и отсутствие возникающих разниц в бухгалтерском и налоговом учете. Так как предприятия на балансе имеет небольшое количество основных средств, то отсутствие резерва на ремонт основных средств на предприятии обосновано. Кроме того, предприятие не проводит переоценку. Анализ рабочего плана счетов показал отсутствие субсчетов, открытых к счету 01 «Основные средства», что не позволяет получить дополнительную информации о движении основных средств в случае необходимости.

Результаты аудиторской проверки показали отсутствие в ряде первичных документах некоторых обязательных реквизитов, что является нарушением №402–ФЗ.

3 РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПОВЫШЕНИЮ ЭФФЕКТИВНОСТИ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

3.1 Методы оптимизации учетной политики

Изучение учетной политики предприятия показало, что применяется линейный способ начисления амортизации. Необходимо отметить несомненное достоинство этого способа – простота применения. Кроме того, установив этот способ и в налоговом, и в бухгалтерском учете, ООО «Стройремторг» избегает временных разниц.

Рассмотрим применение нелинейного метода к ООО «Стройремторг». Положения НК РФ предусматривают применение единой нормы амортизации по отношению ко всем объектам, отнесенным к одной амортизационной группе.

У предприятия на балансе имеются основные средства, однако в небольшом количестве, что обусловлено спецификой деятельности – торговая. При этом, планируется в 2020 году приобретение автопогрузчика, который относится к 7-й группе. В целях применения нелинейного метода начисления амортизации для 7-й амортизационной группы используется норма амортизации 1,3 %. Ориентировочная первоначальная стоимость автопогрузчика составит 1 млн. руб. Предприятие не планируется приобретать новые объекты основных средств данной амортизационной группы. Приведем принцип начисления амортизации нелинейным способом для 7-й амортизационной группы начиная с 1 февраля 2019 года. Итоги расчета представлены в таблице 24 (графы 3 и 4).

Таблица 24 – Расчет амортизации линейным и нелинейным способами

№ месяца	Месяц, год по календарю	Сумма амортизации за месяц, руб.	Остаточная стоимость		
			нелинейный метод, руб.	линейный метод (240 мес.), руб.	линейный метод (181 мес.), руб.
1	02.2019	13 000	987 000	995 833	994 475
2	03.2019	12 831	974 169	991 667	988 950
3	04.2019	12 664	961 505	987 500	983 425
...
67	03.2024	5 481	416 149	720 833	629 834
...
88	12.2026	4 164	316 162	633 333	513 812
...
159	11.2032	1 645	124 861	337 500	121 547
160	12.2032	1 623	123 238	333 333	116 022
...
181	01.2034	1 233	93 628	245 833	0
...
240	12.2038	570	43 263	0	–
...
299	09.2043	263	19 991	–	–

Приведем методику расчета.

Согласно нелинейному методу в феврале амортизации начислено 13 000 руб. (1 000 000 руб. · 1,3 /100). Суммарный баланс на 1 февраля составит 987 000 руб. (1 000 000 - 13 000).

В феврале амортизации будет начислено 12 831 руб. (987 000 руб. · 1,3 /100). Суммарный баланс на 1 марта составит 974 169 руб. (987 000 – 12 831) и т. д.

В данную таблицу для сопоставления впишем данные по остаточной стоимости основного средства 7-й группы, если бы амортизация начислялась линейным способом: в графу 5 – при максимальном сроке полезного использования 240 месяцев, в графу 6 – при наименьшем сроке 181 месяц.

При начислении амортизации линейным способом сумма амортизации в месяц насчитала бы:

– при сроке 240 месяцев – 4167 руб. (1 000 000 руб. / 240 мес.), отсюда остаточная стоимость равна 995 833 руб. (1 000 000 – 4167);

– при сроке 181 месяц – 5525 руб. (1 000 000 руб. / 181 мес.), отсюда остаточная стоимость равна 994 475 руб. (1 000 000 – 5525).

Если рассмотреть, в чем же состоит разница сумм амортизаций, которые начисляются линейным и нелинейным методами, по истечении определенного времени с момента, когда основное средство было введено в эксплуатацию.

В таблице 24 разберем данные по 88-му месяцу с начала срока нужного применения (примерно 1/3 максимального срока в 240 месяце для седьмой амортизационной группы). В этом месяце, сумма начисленная линейным способом равна 4167 руб., в то же время как сумма нелинейным методом будет меньше всего на 3 рубля, из чего можно сделать вывод, что в этом месяце амортизация начисленная по двум разным методам будут примерно равны. В отношении общей суммы амортизации, которая была начислена нарастающим итогом сначала срока полезного использования, из этого следует вывод:

– к 88-му месяцу (это приблизительно 1/3 срока) амортизации нелинейным способом всего было начислено 683 838 руб. (1 000 000 – 316 162), то есть приблизительно 68 %;

– амортизации линейным способом всего было начислено 366 667 руб. (1 000 000 – 633 333), то есть практически 37 %. В натуральном выражении разница составила 317 142 руб. (683 838 – 366 696).

В этой ситуации очень выгодно применить именно нелинейный метод. При этом было проведено сопоставление его с линейным способом при предельном сроке полезного применения, установленном для 7-й амортизационной группы (240 мес.). Даже если сопоставлять нелинейный способ с линейным при наименьшем сроке полезного применения (181 месяц для 7-й амортизационной группы), то польза от применения нелинейного метода также будет видна. Данные по 67-му месяцу с начала срока полезного применения, когда сумма амортизации, начисленная нелинейным способом (5481 руб.), будет примерно равняться месячной сумме амортизации, начисленной линейным способом (5525 руб.):

– к 67-му месяцу (это приблизительно 1/3 от 181 мес.) амортизации нелинейным способом всего было начислено 583 851 руб. (1 000 000 – 416 149), то есть около 58 %;

– амортизации линейным способом всего было начислено 370 166 руб. (1 000 000 – 629 834), около 37 %. В абсолютном выражении разница составила 213 685 руб. (583 851 – 370 166).

Одним из преимуществ нелинейного метода начисления амортизации является допустимость списания на расходы большой суммы, несмотря на то, что амортизируемое имущество всего пару месяцев назад запущено в эксплуатацию.

Если рассчитывать при нелинейном методе, то по истечении некоторого времени месячная сумма амортизации уменьшится, следовательно, через некоторое время остаточная стоимость имущества в абсолютном выражении превысит остаточную стоимость имущества, как если бы при линейном методе амортизации такого бы не случилось.

К 181-му месяцу (наименьшее значение срока полезного применения для 7-й амортизационной группы) по истечению срока полезного применения остаются недосписанными 9,3 % первоначальной стоимости имущества. При линейном методе можно установить минимальный срок полезного использования (именно так можно сэкономить на налоге на прибыль, установив минимальный срок использования) в таком случае, стоимость основных средств списывается на расходы.

Представим ситуацию, что установлен максимальный срок полезного использования для 7-й амортизационной группы – 240 месяцев, тогда к 241-му месяцу остаточная стоимость имущества при нелинейном способе 43 263 руб. Это означает, что по окончании срока полезного применения остается недосписанным 4,3 % первоначальной стоимости имущества.

Согласно ст. 259.2 НК РФ необходимо дождаться: «когда суммарный баланс амортизационной группы станет менее 20 000 руб., и в следующем месяце (если не произойдет увеличения суммарного баланса за счет поступления имущества) ликвидировать указанную группу, относя оставшуюся сумму на внереализационные расходы текущего периода». То есть суммарный баланс 7-й группы достигнет указанной отметки к 299-му месяцу, то есть через 5 лет после окончания срока полезного использования, и только в том случае, если в течение этого времени поступлений в 7-ю амортизационную группу не будет. Проведя данные расчеты можно сделать вывод о целесообразности применения нелинейного метода начисления амортизации для ООО «Стройремторг», так как на балансе предприятия нет других основных средств, так как нет необходимости в их приобретении. В итоге предприятие сможет ликвидировать данную группу через 5 лет.

Проведем оценку эффективности смены способа начисления амортизации с линейного на нелинейный. В таблицах 25 и 26 приведены расчеты суммы амортизации по имеющимся объектам основных средств двумя способами.

Таблица 25 – Расчет амортизации линейным методом

Наименование объекта	Амортизационная группа	Срок полезного использования, мес.	Первоначальная стоимость, руб.	Линейный метод	
				Норма амортизации за месяц, %	Сумма амортизации за месяц, руб.
ISUZU ELF 7.5 NORMAL (NPR 75 LK)	4	84	1 700 000	1,2	20 238
Гидроманипулятор ЛВ 220-01	5	120	854 000	0,8	7117
Система резервного электроснабжения MUST 6048	5	120	164 000	0,8	1367
Итого			2 718 000		28 721

Проведем расчет:

– ISUZU ELF 7.5 NORMAL (NPR 75 LK):

$$1\,700\,000 \cdot 1,2 \div 100 = 20\,238 \text{ руб.};$$

– гидроманипулятор ЛВ 220-01:

$$854\,000 \cdot 0,8 \div 100 = 7117 \text{ руб.};$$

– система резервного электроснабжения MUST 6048:

$$164\,000 \cdot 0,8 \div 100 = 1367 \text{ руб.}$$

Таким образом, за месяц предприятие относит на себестоимость 28 721 руб. в виде амортизационных отчислений, а за год 344 652 руб. (28 721 · 12 мес.).

Далее оценим предполагаемую величину амортизационных отчислений с помощью нелинейного метода.

Таблица 26 – Расчет амортизации нелинейным способом

Наименование объекта	Амортизационная группа	Срок полезного использования, мес.	Первоначальная стоимость, руб.	Нелинейный метод	
				Норма амортизации за месяц, %	Сумма амортизации за месяц, руб.
ISUZU ELF 7.5 NORMAL (NPR 75 LK)	4	84	1 700 000	3,8	64 600
Гидроманипулятор ЛВ 220-01	5	120	854 000	2,7	23 058
Система резервного электроснабжения MUST 6048	5	120	164 000	2,7	4 428
Итого			2 718 000		92 086

Проведем расчет:

– ISUZU ELF 7.5 NORMAL (NPR 75 LK):

$$1\,700\,000 \cdot 3,8 \div 100 = 64\,600 \text{ руб.};$$

– гидроманипулятор ЛВ 220-01:

$$854\,000 \cdot 2,7 \div 100 = 23\,058 \text{ руб.};$$

– система резервного электроснабжения MUST 6048:

$$164\,000 \cdot 2,7 \div 100 = 4428 \text{ руб.}$$

Расчет показал, что если бы предприятие использовало нелинейный метод начисления амортизации, то сумма амортизации за месяц составила 92 086 руб.

Сравнение суммы начисленной амортизации представлено в таблице 27.

Таблица 27 – Сравнение суммы начисленной амортизации линейным и нелинейным способами за месяц

Наименование объекта	Линейный метод	Нелинейный метод	Разница, руб.
ISUZU ELF 7.5 NORMAL (NPR 75 LK)	20 238	64 600	44 362
Гидроманипулятор ЛВ 220-01	7117	23 058	15 941
Система резервного электроснабжения MUST 6048	1367	4428	3061
Итого	28 721	92 086	63 365

Таким образом, результаты расчетов показали значительную разницу в суммах начисленной амортизации. Так, если фактически предприятие ежемесячно списывает на расходы 28 721 руб., используя линейный метод, то при использовании нелинейного метода начисления амортизации сумма амортизации составляет 92 086 руб., то есть больше на 63 365 руб. (92 086 – 28 721). Графически разница представлена на рисунке 4.

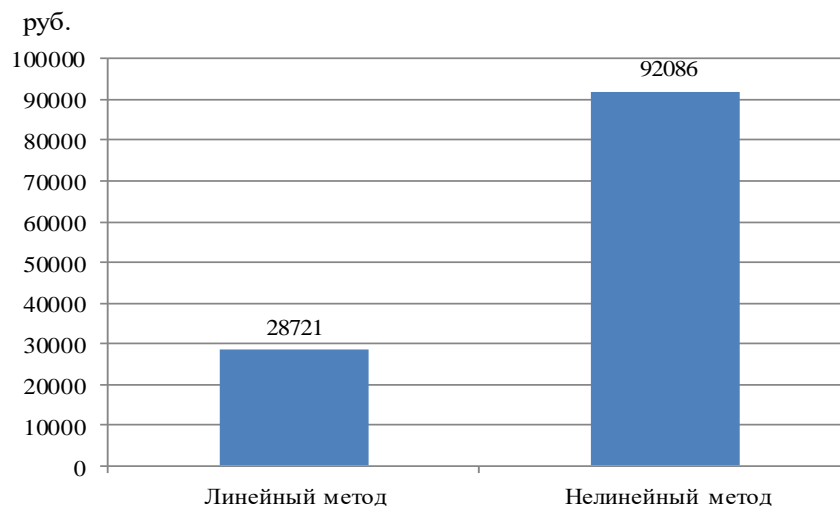


Рисунок 4 – Сравнение сумм начисленной амортизации

Сумма амортизации значительно различается: за год начислено амортизации линейным методом 344 652 руб., а нелинейным – 1 105 032 руб.

Исходя из условия, что предприятие применяет нелинейный метод начисления амортизации, необходимо пересчитать величину расходов в целях налогообложения прибыли, а затем и сумму налога на прибыль за прошедший 2018 год (таблица 28).

Таблица 28 – Прогноз суммы налога на прибыль

Показатели	По данным ООО «Стройремторг», руб	Прогноз, руб
Выручка	179 113	179 113
Себестоимость продаж, в том числе:	163 338	164 098
– амортизация	345	1105
Валовая прибыль (убыток)	15 775	15 015
Коммерческие расходы	15 052	15 052
Прибыль (убыток) от продаж	723	-37
Проценты к уплате	11	11
Прочие доходы	1371	1371
Прочие расходы	2001	2001
Прибыль (убыток) до налогообложения	82	-678
Текущий налог на прибыль	16	-136
Чистая прибыль	66	-542

Таким образом, применив нелинейный метод начисления амортизации для данных 2018 год, предприятие увеличило бы себестоимость продаж, тем самым сократив прибыль до налогообложения. В результате предприятием был бы получен убыток. Учитывая, что в следующие периоды прогнозируется увеличение объемов продаж, то применение нелинейного метода позволит сократить налоговую базу по налогу на прибыль и при этом получить прибыль.

Эффективность нелинейного метода по сравнению с линейным может быть дополнительно увеличена за счет применения амортизационной премии в максимальном размере.

В соответствии с налоговым законодательством РФ ООО «Стройремторг» имеет право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы на капитальные вложения в размере не более 10 % (не более 30 % – в отношении объектов основных средств, относящихся к 3–7-й амортизационным группам) первоначальной стоимости объектов основных средств (за исключением объектов, полученных безвозмездно), а также не более 10 % (не более 30 % – в отношении объектов, относимых к 3–7-й амортизационным группам) расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации объектов основных средств предприятия.

Предельный эффект от использования амортизационной премии, собственно, как и нелинейного способа начисления амортизации, получается при применении ее для основных средств с маленьким сроком полезного применения. При большом сроке полезного применения эффект от использования данных методов налогового планирования нивелируется действующей инфляцией.

При этом, планируется в 2020 году приобретение автопогрузчика, который относится к 7-й группе. Ориентировочная первоначальная стоимость автопогрузчика составит 1 млн. руб. Величина амортизационной премии с нового объекта составит:

$$1\ 000\ 000 \cdot 30\ \% = 300\ 000\ \text{руб.}$$

Таким образом, уже в первый год эксплуатации есть возможность списать на расходы 300 тыс. руб., в результате налог на прибыль в первый год снизится на 60 000 руб. ($300\ 000 \cdot 20\ \%$).

Рассмотрев способы оптимизации учетной политики, можно отметить, что амортизационная премия уменьшает отчисления налога на прибыль в текущем году, высвобождая дополнительные финансовые ресурсы, но при этом отчисления несколько увеличиваются в последующие годы. А применение нелинейного метода также позволит сократить налоговую базу по налогу на прибыль. При этом, применение права на использование амортизационной премии в совокупности с разными способами начисления амортизации даст ООО «Стройремторг» в рамках установленных законодательством РФ правил, управлять смещением налоговой базы по налогу на прибыль во времени. С учетом фактора стоимости денег во времени это означает понижение данной стоимости расходов компании по налогу на прибыль.

3.2 Мероприятия, направленные на устранение ошибок по итогам аудиторской проверки

Таким образом, неполное оформление первичных документов по учету движения основных средств повлекло нарушение положений ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. В ходе проверки учета основных средств выявлено, что акты о приеме-передаче объектов основных средств формы ОС-1, полученные от поставщиков не содержат полной информации – отсутствуют характеристики объектов, подписи главного бухгалтера, даты выпуска.

Отсутствие первичных документов по учету движения основных средств влечет к риску не принятия налоговыми органами в расходы, принимаемые в уменьшение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль суммы начисленной амортизации, как необоснованные и документально не подтвержденные расходы.

Общая сумма по первичным документам, в которых обнаружены нарушения в оформлении существенно не влияет на достоверности бухгалтерской отчетности.

Согласно п.12 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н: «все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет». Поэтому оформлять документально необходимо все производимые хозяйственные операции, при приобретении оборудования, используемого ранее другой организацией в своей производственной деятельности, требовать карточки учета с полной характеристикой объектов основных средств. При этом комиссия должна признать правильность отнесения их к соответствующей амортизационной группе, подтвердив это локальным документом. Для законного приобретения

объектам основных средств необходимо оформлять договора и акты приемки-передачи оборудования.

Строгая дисциплина в оформлении хозяйственных операций, порядок документооборота, персональная ответственность каждого работника за составление и использование первичных документов, соблюдение графика прохождения документов являются важными предпосылками достоверности бухгалтерских данных, полноты информационной учетной совокупности, сохранности имущества организации, эффективности управленческой деятельности. Поэтому главному бухгалтеру предприятия предлагается установить в бухгалтерии и утвердить приказом проведение двойной проверки документов. Смысл двойной проверки заключается в том, что после составления документа одним работником бухгалтерии другой проверяет целиком этот документ, отчитывается за проведенную им проверку и несет полную ответственность за достоверность данных вместе с коллегой, который составил документ.

Для проверки документа потребуется намного меньше времени, чем для его создания. Но качество подготовки и достоверность документов после проверки значительно возрастает.

Для усиления контроля достоверности составления первичной учетной документации следует издать приказ, где будут всецело определены формы представления в бухгалтерию документов, сроки их представления, несущие ответственность за это лица. Вместе с этим, должны быть установлены строгие наказания за несвоевременную и некачественную обработку документов.

Так же, следует четко и наглядно уладить учет поступления в бухгалтерию документов. При выявлении несвоевременного представления документов или их халатного составления главный бухгалтер обязан (может быть, после одного или двух предупреждений) подавать руководителю докладную и добиваться применения соответствующих наказаний на виновных с объявлением их в приказе по предприятию. Следовательно, возложить обязанность по получению исправленных документов на тех же обвиняемых. Это повысит уровень самоконтроля трудящихся за четкостью оформления первичного документа.

С целью устранения фактов отсутствия обязательных реквизитов в первичных документах в дальнейшем главному бухгалтеру предприятия предлагается установить в бухгалтерии и утвердить приказом проведение двойной проверки документов. Для ужесточения контроля правильности оформления первичной учетной документации предложено также издать приказ, в котором будут четко определены формы представления в бухгалтерию документов, сроки их представления, ответственные за это лица. За невыполнение данного приказа необходимо ввести жесткие санкции;

На предприятии отсутствует график документооборота, что способствовало наличию нарушений в заполнении первичных документах. Отсутствие графика документооборота нарушает требования п. 15 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, согласно которому первичные учетные документы оформляются и передаются в бухгалтерию для отражения в бухгалтерском учете в соответствии с утвержденным

на предприятии графиком документооборота. Кроме того, нарушены п. 3 статьи 6 Федерального закона № 402–ФЗ «О бухгалтерском учете» пункт 5 ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

Отсутствие графика документооборота не влечет за собой административной или финансовой ответственности, но усложняет работу сотрудников бухгалтерии. Поэтому главному бухгалтеру рекомендуется утвердить график документооборота, разработанный автором.

Основные результаты проведенной аудиторской проверки представлены в таблице 29.

Таблица 29 – Результаты аудиторской проверки учета основных средств

Выявленные нарушения	Влияние	Мероприятия по устранению нарушений
Отсутствие обязательных реквизитов в первичных документах	Необоснованное принятие хозяйственных операций к учету, что влечет за собой искажение данных о доходах и расходах	Заполнить все недостающие реквизиты в первичных документах Установить в бухгалтерии и утвердить приказом проведение двойной проверки документов Издать приказ, в котором будут четко определены формы представления в бухгалтерию документов
Отсутствие графика документооборота	Затрудняет учетную работу	Утвердить в качестве приложения к учетной политике график документооборота

Таким образом, как показало проведенное исследование организации бухгалтерского учета основных средств, не все положения действующей учетной политики в целях налогообложения рациональны. Так, применение линейного метода амортизации для основных средств не позволяет предприятию списать в первые годы эксплуатации объектов большие суммы на расходы.

ООО «Стройремторг» является торговым предприятием, которое в своей собственности имеет три объекта основных средств четвертой и пятой амортизационных групп. Сравнительные расчеты начисления амортизации линейным и нелинейным способами показали, что наиболее оптимальный для предприятия способ – нелинейный. Казавшаяся простота применения линейного метода начисления амортизации приводит к тому, что предприятие списывает на расходы суммы гораздо меньшие, чем относил бы при применении нелинейного метода. При условии применения нелинейного метода величина налоговой базы по налогу на прибыль значительно сокращается. При этом по итогам 2018 год проведенный расчет показал, что будет получен убыток.

В заключение можно отметить, что имеющиеся недостатки нелинейного метода, такие как необходимость подсчета суммарного баланса по подгруппам объектов, влияние новых объектов, стоимости дооборудования, достройки, реконструкции, модернизации на величину суммарного баланса, сводятся на нет в случае ООО «Стройремторг», так как нет необходимости в постоянном пополнении основных средств. Это приводит к тому, что расчет амортизации

нелинейным методом становится простым, не увеличивающим трудоемкость учетных работ.

Рассмотрев способы оптимизации учетной политики, можно отметить, что амортизационная премия уменьшает отчисления налога на прибыль в текущем году, высвобождая дополнительные финансовые ресурсы, но при этом отчисления несколько увеличиваются в последующие годы.

По итогам аудиторской проверки было установлено, что в целом учет ведется верно. Однако были установлены некоторые нарушения действующих правил. Так, к учетной политике не разработан и не утвержден график документооборота. Кроме того, в ряде первичных документах имеются ошибки, в частности отсутствуют обязательные реквизиты, без которых нельзя принять документ к учету. Для устранения выявленных нарушений было предложено установить в бухгалтерии и утвердить приказом проведение двойной проверки первичных документов, ужесточить наказание за возникновение подобных нарушений. Также был разработан график документооборота, рекомендованный к применению.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По итогам проделанной работы можно сделать ряд выводов и обобщений.

Для соблюдения правильного учета основных средств колоссальное значение имеет осознание основных задач, которые стоят перед бухгалтером:

- обеспечение сохранности объектов основных средств, своевременное отражение в учете операций поступления, перемещения, ремонта (модернизации) и выбытия. Правильное оформление первичных документов и регистров бухгалтерского учета;
- достоверность исчисления амортизационных начислений, для формирования четкой и экономически обоснованной себестоимости произведенной продукции (услуг);
- контроль над эффективностью применения основных фондов фирмы;
- учет расходов на ремонт и совершенствования объектов основных средств.

Исследование особенностей бухгалтерского учета основных средств было проведено по материалам торгового предприятия ООО «Стройремторг». Изучение деятельности предприятия показало, что основным видом деятельности является оптово-розничная торговля лесоматериалами. Анализ бухгалтерской отчетности предприятия за прошедший 2018 год показал, что деятельность предприятия прибыльна и рентабельна. Предприятие финансово устойчиво.

Организация бухгалтерского учета на предприятии осуществляется в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус. Одни из них обязательны к применению, другие носят рекомендательный характер (План счетов, методические указания, комментарии). Учет ведется бухгалтерией во главе с главным бухгалтером в соответствии с учетной политикой.

Анализ учетной политики в части учета основных средств показал, что в целом выбрана оптимальные варианты учета. Так, в составе основных средств предприятия имеется лишь 3 объекта основных средств 4 и 5 амортизационных групп. У предприятия нет необходимости приобретения дополнительных объектов, в связи с чем, отсутствуют расходы по периодическому ремонту основных средств, нет необходимо создавать резерв на ремонт. Предприятие не проводит переоценку основных средств, что обусловлено возникновением необходимости проведения ее ежегодно. Для начисления амортизации предприятие используется линейный способ, выбор которого был вызвано отсутствием трудоемких расчетов. Однако назвать данный выбор целесообразным нельзя в силу того, что предприятие теряет возможность уменьшения налоговых платежей по налогу на прибыль за счет увеличения расходов.

В целом, исследование организации учета основных средств в ООО «Стройремторг» позволило выявить некоторые недостатки:

- 1) отсутствие разработанного и утвержденного графика документооборота;
- 2) предприятие не учитывает выгоду от использования нелинейного способа начисления амортизации, принимая в расчет лишь снижение трудоемкости при применении линейного способа.

На следующем этапе была проведена аудиторская проверка учета основных средств на предприятии, целью которой не являлось формирование мнение о

достоверности всей бухгалтерской отчетности, а лишь в части учета основных средств. Аудиторская проверка включала в себя оценку системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета с помощью проведенного тестирования. Результаты тестирования показала наличие высокого уровня контроля на предприятии. Далее были составлены план и программа проверки, на основании которых были применены различные аудиторские процедуры, подтверждением которых было составление рабочих документов. По результатам аудиторской проверки можно выделить неполное оформление первичных документов по учету движения основных средств, что нарушает ФЗ «О бухгалтерском учете» и Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

Исходя из выявленных недостатков в системе учета основных средств, а также по результатам проведенной аудиторской проверки, были предложены следующие мероприятия:

- 1) к учетной политике утвердить график документооборота, разработанный автором;
- 2) внести изменения в учетную политику: сменить способ начисления амортизации с линейного на нелинейный. В подтверждение эффективности данной процедуры было проведено изучение эффективности применения нелинейного метода на основе влияния на сумму налога на прибыль в двух вариантах. Расчеты показали, что сумма амортизации, рассчитанная нелинейным способом ниже, чем при имеющемся линейном методе. Данный метод позволит предприятию уменьшить сумму налоговых обязательств. Эффективность нелинейного метода может быть дополнительно увеличена за счет применения амортизационной премии в максимальном размере. При этом применение амортизационной премии позволит ООО «Стройремторг», в рамках, установленных законодательством РФ норм управлять смещением налоговой базы по налогу на прибыль во времени;
- 3) дооформить первичные документы, в которых отсутствуют необходимые реквизиты;
- 4) установить и утвердить приказом проведение в бухгалтерии двойной проверки документов;
- 5) издать приказ, в котором будут четко определены формы представления в бухгалтерию документов, сроки их представления, ответственные за это лица.

Устранение выявленных ошибок позволит предприятию избежать штрафных санкций со стороны контролирующих органов.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Гражданский кодекс Российской Федерации: ч. 1 от 05.12.1994 г. // Собрание законодательства РФ, № 32, ст. 3301. – СПС «Консультант Плюс»
2. Налоговый кодекс Российской Федерации, часть первая утв. 31 июля 1998 г. № 146–ФЗ, часть вторая 5 авг. 2000 г. № 117–ФЗ // Собрание законодательства РФ, №32, 07.08.2000, ст. 3340. – СПС «Консультант Плюс»
3. Федеральный закон № 164-ФЗ от 29.10.1998 «О финансовой аренде» // Российская газета, №211, 05.11.1998. – СПС «Консультант Плюс»
4. Федеральный закон № 402-ФЗ от 06.12.2011 «О бухгалтерском учете» // Российская газета, №5535, 22.07.2011. – СПС «Консультант Плюс»
5. Федеральный закон № 307-ФЗ от 30.12.2008 «Об аудиторской деятельности» // Собрание законодательства РФ, №1, 05.01.2009, ст. 15. – СПС «Консультант Плюс»
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в российской Федерации, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.1998 №34 // Российская газета (Ведомственное приложение), № 208, 1998. – 31 октября.
7. Методические указания по определению стоимости строительной продукции утв. постановлением Госстроя России от 26.04.1999 г. № 31.
8. Агафонова, М.Н. Розничная торговля: учебник / М.Н. Агафонова. – М.: Дашков и К, 2015. – 442 с.
9. Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.В. Анциферова. – М.: Дашков и К, 2017. – 556 с.
10. Бабаев, Ю.А. Теория бухгалтерского учета: учебник / Ю.А. Бабаев. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2015. – 403 с.
11. Богаченко, В.М. Бухгалтерский учёт: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – М.: Дашков и К, 2015. – 510 с.
12. Борисенко, Т.Н. Учет в розничной торговле: учебник / Т.Н. Борисенко. – М.: Налоговый вестник, 2015. – 388 с.
13. Бугаев, А.В. Бухгалтерский учёт розничной торговли: учебное пособие / А.В. Бугаев. – М.: ИПА «Регистр», 2015. – 152 с.
14. Вещунова, В.Л. Бухгалтерский учет: учебник / В.Л. Вещунова, Л.Ф. Фомина. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 624 с.
15. Письмо Минфина России от 29 апреля 2010 г. N 07-02-06/56.
16. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению утв. приказом Минфина РФ, 31.10.2000 № 94н.
17. Барышников, Н.П. Существенность, аудиторский риск и выборка / Н.П. Барышников // Аудиторские ведомости. – 2014. – №4. – С. 32-34.
18. Безруких, П.С. Бухгалтерский учет / П.С. Безруких. – М.: Бухгалтерский учет, 2012. – 736 с.
19. Большой бухгалтерский словарь. – М.: Институт новой экономики, 2011. – 840 с.

20. Диркова Е.Ю. Увеличение лимита основных средств и другие нововведения / Е.Ю. Диркова // Учет в строительстве. – 2014. – №5. – С. 35-37.
21. Евстратова, И. В. Документооборот: как издавать приказы? / И.В. Евстратова // Бухгалтерский учет. – 2013. – №6. – С. 12–14.
22. Ерофеева, В.А. Аудит / В. А. Ерофеева [и др.].– М.: Юрайт, 2011.–657–658 с
23. Кучеров, А.В. Методика аудита основных средств на примере ОАО «Электровыпрямитель» Республики Мордовия / А.В. Кучеров, Б.Ф. Джораева // Молодой ученый. — 2015. — №7. — С. 446-448.
24. Лактионова, Н.В. Модернизация, реконструкция и ремонт полностью амортизированных объектов основных средств / Н.В. Лактионова [и др.] // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. – 2013. – №9. – С. 41.
25. Лукошкин, С. В. Оптимизация амортизационных отчислений основных средств организации в ходе аудита / С.В. Лукошкин // Проблемы и перспективы экономики и управления: материалы III междунар. науч. конф. (г. Санкт-Петербург, декабрь 2014 г.). — СПб.: Заневская площадь, 2014. — С. 160-162.
26. Перевозчикова, Е. Учет основных средств в 2013 / Е. Перевозчикова // Российский бухгалтер. – 2013. – №2. – С. 12.
27. Подкопаева, А. Ошибки при начислении амортизации: найти и обезвредить! // Практическая бухгалтерия. – 2014. – №7. – С. 12-19.
28. Сивакова, Л. А. Методика проведения аудита основных средств / Л.А. Сивакова, Н. А. Калущкая // Молодой ученый. — 2013. — №12. — С. 355–358.
29. Федорович, В.О. Оценка прироста собственных источников финансирования за счет амортизационной премии корпорации / В.О. Федорович // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2015. – №15. – С. 15–29.

ПРИЛОЖЕНИЯ