

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

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2020 г.

УЧЕТ И АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ФИЛИАЛЕ ОАО «РЖД», ЮЖНО-
УРАЛЬСКАЯ ДИРЕКЦИЯ ПО ЭКСПЛУАТАЦИИ ЗДАНИЙ И СООРУЖЕНИЙ

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ–38.03.01.2020.701.ВКР

Руководитель ВКР, доцент, к.э.н.

_____ Бажанова М. И.
_____ 2020 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-441

_____ Дорошенко В. А.
_____ 2020 г.

Нормоконтролер, доцент

_____ Л.Л. Зайончик
_____ 2020 г.

Челябинск 2020

РЕФЕРАТ

Дорошенко В.А. Учет и аудит основных средств в «Филиал ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений. – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ–441, 2020. – 82 с., 26 табл., библиогр. список – 52 наим., 7 прил.

Объект – финансово-хозяйственная деятельность Филиала ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

Предмет – учет основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

Цель выпускной квалификационной работы – на основе проведенного аудита разработать рекомендации по совершенствованию учета основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

Выпускная квалификационная работа состоит из трех разделов. В первом разделе раскрыты методические аспекты учета и аудита основных средств. Во втором разделе рассмотрены организационно-экономические особенности деятельности Филиала ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений, исследована специфика учета основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений, проведен аудит учета основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений. В третьем разделе сформулированы рекомендации по совершенствованию учета основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

Результатом работы будет являться разработка рекомендаций по совершенствованию учета основных средств: положение об оценке объектов основных средств, график документооборота, положение о создании первичных учетных документов, регламент классификаций групп основных средств.

Предложения и выводы работы могут быть использованы в деятельности Филиала ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений для совершенствования учета основных средств.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	7
1.1 Документационное обеспечение учета основных средств.....	7
1.2 Особенности учета основных средств.....	11
1.3 Планирование аудита основных средств.....	22
Выводы по разделу один.....	28
2 УЧЕТ И АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ФИЛИАЛЕ ОАО «РЖД», ЮЖНО-УРАЛЬСКАЯ ДИРЕКЦИЯ ПО ЭКСПЛУАТАЦИИ ЗДАНИЙ И СООРУЖЕНИЙ.....	30
2.1 Организационно-экономические особенности деятельности Филиала ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.....	30
2.2 Учет основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.....	36
2.3 Аудит основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.....	43
Выводы по разделу два.....	51
3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ФИЛИАЛЕ ОАО «РЖД», ЮЖНО-УРАЛЬСКАЯ ДИРЕКЦИЯ ПО ЭКСПЛУАТАЦИИ ЗДАНИЙ И СООРУЖЕНИЙ.....	54
Выводы по разделу три.....	57
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	59
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	65
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	70
ПРИЛОЖЕНИЕ А Рабочий план счетов Дирекции.....	70
ПРИЛОЖЕНИЕ Б Бухгалтерский баланс Дирекции.....	72

ПРИЛОЖЕНИЕ В Отчет о финансовых результатах Дирекции.....	74
ПРИЛОЖЕНИЕ Г Положение об оценке объектов основных средств (фрагмент).....	75
ПРИЛОЖЕНИЕ Д Рекомендованная форма графика документооборота.....	77
ПРИЛОЖЕНИЕ Е Положение о создании первичных учетных документов (фрагмент).....	79
ПРИЛОЖЕНИЕ Ж Регламент классификаций групп основных средств.....	81

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования обоснована тем, что основные средства являются важнейшей составляющей в деятельности организации. Современный этап развития экономики характеризуется все большим усилением влияния процесса конкуренции на деятельность хозяйствующих субъектов различных форм собственности. С развитием рыночных отношений повышается ответственность и самостоятельность организаций по грамотному использованию и учету основных средств, которые способствует осуществлению эффективной финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Основные средства – это совокупность средств труда в их стоимостном и материально-вещественном выражении, которые используются для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, срок полезного использования которых больше одного года и происходит постепенный перенос стоимости в виде амортизационных отчислений. Основное средство принимается к бухгалтерскому учету на дату ввода его в эксплуатацию, либо на дату, когда основное средство готово к эксплуатации.

Неправильный учет основных средств приведет к искажению бухгалтерской отчетности. Именно поэтому необходимо проводить аудит, для выражения достоверного мнения и полного отражения информации об основных средствах, отраженной в отчетности организации.

Основным документом в рамках регулирования основных средств в бухгалтерском учете является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств ПБУ 6/01», утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016).

Исходя из актуальности проблемы, объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность Филиала ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

Предметом исследования является учет основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

Цель выпускной квалификационной работы – на основе проведенного аудита разработать рекомендации по совершенствованию учета основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

Для достижения поставленной цели необходимо выполнить следующий ряд задач:

- 1) рассмотреть методические аспекты учета и аудита основных средств;
- 2) проанализировать финансово-хозяйственную деятельность Филиала ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений;
- 3) исследовать специфику учета основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений;
- 4) провести аудит учета основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений;
- 5) разработать рекомендации по совершенствованию учета на основе проведенного аудита основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

Теоретическую и методологическую базу составили труды ведущих отечественных и зарубежных экономистов в сфере бухгалтерского учета и аудита, законодательные и нормативные акты Российской Федерации, указанные в библиографическом списке работы, а также внутренние приказы, документы, распоряжения и финансовая отчетность организации.

Методами исследования являются: монографический, учетный, табличный, анализ, сравнение, наблюдение, синтез и т.д.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка и приложений.

1 МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1 Документационное обеспечение учета основных средств

Основные средства являются одними из наиболее важных аспектов в деятельности любой организации. В своей совокупности, объекты основных средств организуют производственно-техническую базу, а также, устанавливают производственную мощность предприятия.

Для изучения вопросов учета и аудита основных средств необходимо раскрыть их экономическую сущность. Понятие «основные средства» до сих пор является предметом дискуссий среди ученых и нет единого мнения по поводу сущности определения. Наряду с основными средствами, ученые и экономисты используют такие понятия, как «основные фонды» и «основной капитал». Основные определения представлены в таблице 1.1

Таблица 1.1 – Подходы авторов к определению «основные средства»

Автор	Определение
Борис Абрамович Райзберг	Основные средства – это длительно используемые средства производства, которые участвуют в производственном процессе в течение многих циклов, а также имеют длительный срок амортизации [35]
Виктор Григорьевич Гетьман	Основные средства – это часть имущества компании, которая используется в качестве средств труда для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг или для управленческих нужд в течение периода свыше 12 месяцев; способная приносить выгоды (доход) компании; не предназначенная для дальнейшей перепродажи [41]
Вячеслав Константинович Скляренко	Основные средства – совокупность производственных, материально-вещественных ценностей, действующих в процессе производства в течение длительного периода времени, сохраняющие на протяжении всего периода натурально-вещественную форму и переносящие свою стоимость на продукцию по частям по мере износа в виде амортизационных отчислений [24]
Василий Федорович Гарбузов	Основные средства – это денежные средства, вложенные в имеющиеся основные фонды [24]
Алисен Сакинович Алисенов	Основные средства – это средства труда, которые многократно участвуют в производственном процессе, частично переносят свою стоимость на создаваемый продукт, не изменяя при этом своей вещественно-натуральной формы [19]

В. И. Букия и С. И. Хорошкова дали наиболее точное определение основных средств. Под ними понимается совокупность средств труда в их стоимостном и материально-вещественном выражении, которые используются для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, срок полезного использования которых больше одного года и происходит постепенный перенос стоимости в виде амортизационных отчислений [43].

В федеральном законе от 06.12.2011 (редакция от 26.07.2019) №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» установлено правило непротиворечивости документов, регулирующих бухгалтерский учет:

- 1) федеральные и отраслевые стандарты не должны противоречить Федеральному закону «О бухгалтерском учете»;
- 2) отраслевые стандарты не должны противоречить федеральным стандартам;
- 3) рекомендации в области бухгалтерского учета и стандарты экономического субъекта не должны противоречить федеральным и отраслевым стандартам [3].

Иерархия в документах области регулирования бухгалтерского учета:

- 1) Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
- 2) федеральные стандарты бухгалтерского учета;
- 3) отраслевые стандарты бухгалтерского учета;
- 4) рекомендации в области бухгалтерского учета;
- 5) стандарты экономического субъекта.

Основным документом в рамках регулирования основных средств в бухгалтерском учете является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств ПБУ 6/01», утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016) (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 N 2689) [12].

Также, представим перечень основных внешних документов, регламентирующих учет основных средств:

- 1) Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете», принят Государственной Думой от 22.11.11, одобрен Советом Федерации от 29.11.11;

2) Приказ Минфина России от 29.07.1998 №34н (ред. от 29.03.2017, с изм. от 29.01.2018) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 №1598);

3) Приказ Минфина России от 30.03.2001 №26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 №2689);

4) Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 №91н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств» (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.11.2003 №5252).

Все операции, которые связаны с учетом основных средств, исполняются в строгом соответствии с нормативными документами, являющиеся или обязательными к применению, или носят формат рекомендаций, зависимо от собственного юридического статуса. Формы документов утверждены Постановлением Государственного комитета РФ по статистике от 21.01.2003 N 7 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств".

После вступления в силу Федерального закона № 402-ФЗ, формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм, не являются обязательными к применению. Формы документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов, продолжают оставаться обязательными к применению [3].

К внутренним документам, регламентирующих первичный учет, относятся такие формы, как:

1) № ОС-1 – акт о приеме-передаче объекта основных средств, кроме зданий и сооружений;

2) № ОС-1а – акт о приеме-передаче зданий и сооружений;

3) № ОС-1б – акт о приеме-передаче групп объектов основных средств, кроме зданий и сооружений.

Целью применения формы № ОС-1 является подтверждение операций по принятию или выбытию объектов основных средств. Договоры купли-продажи, мены или безвозмездной передачи являются основанием для составления акта приема-передачи. Составление формы № ОС-1б о приеме групп объектов основных средств, осуществляется в случае, если данная группы была принята к учету в одном календарном месяце и составляющие в ней имели схожую стоимость. Все формы утверждаются непосредственным руководителем организации.

Для текущего учета основных средств, на поступившие объекты оформляется одна из форм документов:

- 1) № ОС-6 – инвентарная карточка учета объекта основных средств;
- 2) № ОС-6а – инвентарная карточка группового учета объектов основных средств;
- 3) № ОС-6б – инвентарная книга учета объектов основных средств.

На любой инвентарный объект основных средств формируется индивидуальная инвентарная карточка.

В случае, если в организации учтено небольшое количество основных средств, то в инвентарной книге рекомендуется вести их учет по объектам, с указанием их видов и мест нахождения.

Для учета внутреннего перемещения объектов основных средств используют форму № ОС-2 (накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств). Данную форму выписывают в двух экземплярах.

Также, в инвентарную карточку необходимо вносить информацию о каждом перемещении конкретного основного средства.

При выбытии объектов основных средств оформляются следующие формы:

- 1) № ОС-4 – акт о списании объекта основных средств, кроме автотранспортных средств;
- 2) № ОС-4а – акт о списании автотранспортных средств;
- 3) № ОС-4б – акт о списании групп объектов основных средств, кроме автотранспортных средств.

Основное средство считается выбывшим после того, как акт о выбытии основных средств составлен и в инвентарной карточке объекта стоит отметка о выбытии.

Немаловажную роль в учете основных средств играют документы, которые связанные с формированием первоначальной стоимости объектов основных средств. К таким документам относятся:

- 1) счет-фактура с НДС, выделенным в отдельную строку;
- 2) договор купли-продажи в письменной форме;
- 3) товарная накладная по форме №ТОРГ-12.

1.2 Особенности учета основных средств

Порядок учета в бухгалтерском учете основных средств в организации регламентируется Приказом Минфина России от 30.03.2001 №26н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 №2689).

Согласно ПБУ 6/01, актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основного средства, если одновременно выполняет следующие критерия:

- 1) объект способен приносить экономические выгоды;
- 2) предназначен для использования в течение длительного времени, то есть срок полезного использования свыше одного года;
- 3) предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд, либо для передачи в аренду;
- 4) не предполагается дальнейшая перепродажа актива [12].

На основании ПБУ 6/01 «к основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, многолетние насаждения, транспортные средства, инстру-

мент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, вычислительная техника, рабочий, продуктивный и племенной скот, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты» [12].

В случае, когда актив выполняет все условия принятия на учет основных средств, но стоимость которого составляет менее 40 000 рублей, такой актив может отражаться в учете и отчетности в составе материально-производственных запасов [12].

Инвентарный объект – это единица учета основных средств в бухгалтерском учете, который представляет собой объект, выполняющий законченную функцию или действие [12].

К учету основные средства принимаются по первоначальной стоимости, то есть по сумме всех фактических затрат, связанных с поступлением основных средств в организацию и доведение их до состояния готовности к эксплуатации, кроме налога на добавленную стоимость, таможенные пошлины и иные возмещаемые налоги (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Также, основные средства в бухгалтерском учете оцениваются еще по восстановительной и остаточной стоимостям.

Под восстановительной понимают первоначальную стоимость, скорректированную с учетом переоценок и капиталоемких способов восстановления основных средств.

Остаточная стоимость – это первоначальная (восстановительная) стоимость за исключением амортизационных начислений.

К фактическим затратам, связанных с поступлением основных средств в организацию и доведение их до состояния готовности к эксплуатации, относятся:

- 1) суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщика, по договору строительного подряда и иным договорам;
- 2) сумма, уплачиваемые за консультацию, связанную с приобретением основных средств;

3) невозмещаемые налоги, а также государственная пошлина, которые необходимо уплатить в связи с приобретением объекта основных средств;

4) таможенные пошлины и сборы;

5) вознаграждения, необходимые для оплаты в посреднические организации, через которые были приобретены объекты основных средств;

б) иные затраты, которые связаны непосредственно с приобретением, изготовлением и сооружением объектов основных средств.

На основании Плана счетов, утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 г. №94н, на счете 01 «Основные средства» ведется синтетический учет основных средств. По дебету счета отражается увеличение стоимости объекта основных средств, в то время, как по кредиту счета отражается уменьшение стоимости объекта основных средств [2].

План счетов – это схема группировки и регистрации фактов хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете. В нем приведены наименования и номера синтетических счетов и субсчетов [2].

К счетам для учета основных средств относятся: 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 03 «Доходные вложения в материальные ценности» (основные средства, но для того, чтобы сдавать в аренду), 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы» (отражаются затраты по приобретению основных средств до момента их ввода в эксплуатацию) и другие.

Первоначальной стоимостью объектов основных средств, внесенных в качестве вклада в уставный капитал организации, является стоимость, определенная между учредителями. Журнал типовых бухгалтерских записей, которые отражают поступление объектов основных средств в качестве вклада в уставный капитал, представлены в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Журнал хозяйственных операций по учету поступления объектов основных средств в качестве вклада в уставный капитал

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Учредители формируют объявленный уставный капитал	75	80
2	Получено основное средство в качестве вклада в уставный капитал	08	75
3	Принято к учету основное средство, внесенное в качестве вклада в уставный капитал	01	08

Основные средства оцениваются по рыночной стоимости в момент принятия к учету, полученные организацией по договору дарения (безвозмездно). Типовые записи представлены в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Журнал хозяйственных операций по учету поступления основных средств на безвозмездной основе

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Поступление основного средства, полученного безвозмездно по рыночной стоимости	08	98
2	Принято к учету основное средство, полученное безвозмездно	01	08

Первоначальная стоимость основных средств, приобретенных за плату, определяется по сумме всех понесенных затрат, связанных с приобретением основного средства. Типовые записи представлены в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Журнал хозяйственных операций по учету поступления основных средств, приобретенных за плату

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Произведена оплата поставщику за основное средство	60	51
2	Отражена цена, предъявленная поставщиком	08	60
3	Отражен НДС, предъявленный поставщиком	19	60
4	Отражены затраты на услуги посредников, таможенные пошлины, страхование в пути	08	76
5	Принято к учету купленное основное средство	01	08

Путем начисления амортизации погашается стоимость объектов основных средств [12]. Амортизация – это перенос первоначальной стоимости на себестоимость продукции, работ и услуг.

Амортизации не подлежат объекты основных средств, потребительские характеристики которых со временем не меняются:

- 1) объекты природопользования;
- 2) земельные участки;
- 3) объекты искусства.

Амортизация начинает начисляться с первого числа месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию основного средства. Начисление происходит один раз по завершении месяца. Амортизация прекращает начисление с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия основного средства.

Для начисления амортизации необходимо:

- 1) срок полезного использования основного средства;
- 2) первоначальная стоимость основного средства;
- 3) метод амортизации.

При принятии объекта к бухгалтерскому учету, срок полезного использования основного средства определяется, отталкиваясь от:

- 1) ожидаемого срока использования объекта основного средства в соответствии с его предполагаемой производительностью, либо мощностью;
- 2) ожидаемого физического износа, который напрямую зависит от режима эксплуатации, а также естественных условий и системы проведения ремонта;
- 3) нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

Срок полезного использования конкретного основного средства организация определяет самостоятельно с учетом Постановления Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (ред. от 27.12.2019) "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы" [5].

Амортизационные начисления могут приостановиться в случае, если:

1) перевод основного средства на консервацию производится на срок три месяца и более;

2) проведение ремонтных работ, модернизации и реконструкции происходит на срок больше одного года.

Организация имеет право выбрать для однородных групп основных средств один из четырех методов начисления амортизации. Выбранный метод должен максимально отражать характер поступления экономических выгод от эксплуатации объектов основных средств. Далее представлены и описаны методы начисления амортизации:

1) линейный метод подразумевает списание первоначальной стоимости пропорциональными частями исходя из срока полезного использования;

2) метод уменьшаемого остатка определяется из остаточной стоимости на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования и коэффициента, установленного организацией (от 1 до 3);

3) лет срока метод списания стоимости по сумме чисел полезного использования определяется исходя из произведения первоначальной стоимости и оставшегося срока полезного использования и суммы чисел лет общего срока полезного использования;

4) метод пропорционально объему выпуска определяется из предполагаемого объема продукции за весь срок полезного использования и фактического выпуска продукции за месяц.

Типовые учетные записи по начислению амортизации представлены в таблице 1.4. Аналогичными записями учитывается имущество во вспомогательном производстве со счетом 23, общепроизводственного назначения – 25, общехозяйственного назначения – 26, используемого при реализации продукции – 44.

Амортизационные начисления по основным средствам начисляются ежемесячно в размере $1/12$ годовой суммы, независимо от применяемого метода начисления. В учете отражаются путем накопления сумм на отдельном счете 02.

Таблица 1.4 – Журнал хозяйственных операций по учету амортизационных отчислений

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Начисление амортизации по имуществу, используемому в основном производстве	20	02

Для достоверности отчетности, организациям необходимо проводить инвентаризацию имущества и обязательств, для проверки и документальному подтверждению наличия, состояния и оценки имущества [7].

Целью инвентаризации является обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Это основной способ фактического контроля за сохранностью средств и имущественных ценностей.

Перечень имущества, количество инвентаризаций и дата проведения определяется руководителем организации, кроме случаев, когда инвентаризация является обязательной. Инвентаризация проводится обязательно, когда:

- 1) имущество передается в аренду, выкупается, продается, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- 2) перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (инвентаризация основных средств может проводиться раз в три года);
- 3) был обнаружен факт хищения, злоупотребления, либо порчи имущества;
- 4) в случае реорганизации или ликвидации организации
- 5) при смене материально ответственных лиц;
- 6) в случае стихийных бедствий, либо любых других чрезвычайных происшествий.

При инвентаризации основных средств, созданная комиссия осматривает объекты, в следствии чего, комиссия заносит в соответствующие формы документов полное их наименование, инвентарные номера, назначение, а также основные эксплуатационные или технические показатели. Как правило, в состав комиссии входят сотрудники бухгалтерии, представители администрации и специалисты.

При обнаружении расхождений в регистрах учета должны быть внесены соответствующие исправления и уточнения.

Оценка неучтенных объектов, которые выявили впоследствии, производится по рыночной стоимости. Износ неучтенных объектов в свою очередь определяется по техническому состоянию, по которому были оформлены все сведения об оценке и износе соответствующими актами [10].

Для отражения в бухгалтерском учете результатов инвентаризации используются следующие счета, как 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов». Типовые бухгалтерские записи представлены в таблице 1.5.

Таблица 1.5 – Журнал хозяйственных операций по результатам инвентаризации

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
1	Оприходованы неучтенные основные средства	01	91
2	Отражена стоимость утраченного основного средства	94	01
3	Списана недостача на виновное лицо (сотрудник организации)	73	94
4	Списана недостача на виновное лицо (не является сотрудником организации)	76	94
5	Разница суммы к возмещению и остаточной стоимости основного средства учтена	94	98
6	Из заработной платы виновного лица удержана сумма недостачи (сотрудник организации)	70	73
7	Признан доход будущего периода по возмещению недоимки	98	91
8	Списание недостачи по которой виновник не установлен	91	94

Для обеспечения соответствия стоимости основных средств организации рыночной ситуации, осуществляется учет переоценки основных средств.

Переоценка основных средств может проводиться организацией не более одного раза в год. Переоцениванию подлежат однородные группы основных средств.

Восстановительная стоимость основного средства при переоценке определяется как рыночная стоимость аналога, бывшего в эксплуатации.

Остаточная стоимость переоцененного объекта пересчитывается исходя из восстановительной стоимости и фактического срока эксплуатации объекта.

Переоценка проводится первый раз, либо предыдущие переоценки изменили восстановительную стоимость относительно первоначальной отражаются записями, представленными в таблице 1.6.

Результаты переоценки отражаются в учете по состоянию на 31 декабря. Организация может отражать только существенные изменения стоимости основного средства в результате переоценки. Уровень существенности определяется учетной политикой. Существенной является информация, пропуск или искажение которой могут повлиять на решение пользователя финансовой отчетности.

В течение срока полезного использования, используют восстановление основного средства для поддержания его работоспособности.

Таблица 1.6 – Журнал хозяйственных операций переоценки основного средства

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Дооценка			
1	Отражено увеличение восстановительной стоимости	01	83
2	Отражено увеличение начисленной амортизации	83	02
Уценка			
1	Отражено уменьшение восстановительной стоимости	91	01
2	Отражено уменьшение начисленной амортизации	02	91
Уценка после предшествующей дооценки			
1	Уменьшение восстановительной стоимости в пределах предшествующего увеличения	83	01
2	Уменьшение амортизации в пределах предшествующего увеличения	02	83
3	Уменьшение восстановительной стоимости сверх предшествующего увеличения	91	01
4	Уменьшение начисленной амортизации сверх предшествующего увеличения	02	91
Дооценка после предшествующей уценки			
1	Увеличение восстановительной стоимости в пределах предшествующего уменьшения	01	91
2	Уменьшение амортизации в пределах предшествующего уменьшения	91	02
3	Уменьшение восстановительной стоимости сверх предшествующего уменьшения	01	82
4	Уменьшение начисленной амортизации сверх предшествующего уменьшения	83	02

Эксплуатационные характеристики основного средства восстанавливаются посредством ремонтов. Затраты на ремонт отражаются в периоде проведения ремонта, независимо от его стоимости и длительности.

Капиталоемкие способы восстановления основного средства отличаются от ремонтов тем, что в результате их осуществления, изначальные эксплуатационные характеристики улучшаются или ухудшаются. Например, модернизация, техническое перевооружение, частичная ликвидация. Они изменяют первоначальную стоимость основных средств, производится капитализация затрат, и не происходит списывания на затраты.

После проведения модернизации корректируется (увеличивается) срок полезного использования основных средств.

К счету 01 необходимо открыть субсчет «Выбытие основных средств» – 01/В, при выбытии основного средства.

Выбытие объекта основных средств происходит в случае:

- 1) продажа;
- 2) списание по окончании срока службы;
- 3) передача в качестве вклада в уставный капитал;
- 4) прекращение использования, вследствие физического или морального износа;
- 5) частичной ликвидации и прочее.

Объекты основных средств подлежат к списанию с учета, в случае, если они не способны приносить экономическую выгоду или выбывают.

В таблице 1.7 представлены типовые записи учета выбытия основных средств.

Нормативная база по учету постоянно пополняется и для грамотного учета необходимо своевременно знакомиться с нововведениями и применять их на практике. В соответствии с Программой разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2019-2021 гг., утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 05.06.2019 N 83н, в настоящее время разрабатыва-

ются стандарты, на основании которых российская отчетность будет приближена к Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО) [8].

Разработчиком проекта федеральных стандартов бухгалтерского учета (ФСБУ) по основным средствам является Фонд развития бухгалтерского учета «Национальный негосударственный регулятор бухгалтерского учета «Бухгалтерский методологический центр».

Таблица 1.7 – Журнал хозяйственных операций выбытия основных средств

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит
Продажа			
1	Отражен доход от продажи основного средства (в том числе НДС)	62	91/1
2	Начислен НДС от стоимости продажи основного средства	91/3	68
3	Списание первоначальной или восстановительной стоимости основного средства	01/В	01/1
4	Списание накопленной амортизации	02	01/В
5	Списание остаточной стоимости	91/2	01/В
Моральный износ			
1	Списание первоначальной стоимости основного средства	01/В	01/1
2	Списание амортизации выбывшего объекта	02	01/В
3	Списание остаточной стоимости	91/2	01/В
Передача в качестве вклада в уставный капитал			
1	Согласована оценка объектов ОС для передачи в уставный капитал	58	91/1
2	Списание первоначальной стоимости основного средства	01/В	01/1
3	Списание амортизации выбывшего объекта	02	01/В
4	Списание остаточной стоимости	91/2	01/В

В таблице 1.8 представлены сходства и различия принятия к учету объекта основных средств по действующему стандарту ПБУ 6/01 и Проекта ФСБУ.

Таблица 1.8 – Сравнительная таблица

ПБУ 6/01	Проект ФСБУ
Сходство	
Предназначен для использования в течение срока полезного использования свыше одного года	
Различия	
Организация не планирует в дальнейшем продавать актив	Актив имеет материально-вещественную форму
Объект основного средства способен приносить экономические выгоды	Актив предназначен организацией для использования в ходе ее обычной деятельности

Согласно федеральному стандарту, основные средства признаются по первоначальной стоимости, исходя из величины капитальных вложений, сформированных на момент признания объекта основного средства, когда объект готов к эксплуатации. К первоначальной стоимости относятся затраты, связанные с ликвидацией основного средства после завершения его эксплуатации.

Организация вправе учитывать объекты основных средств с переоценкой или без переоценки. Первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации с переоценкой впоследствии не изменяется. Балансовая стоимость основного средства без переоценки регулярно переоценивается до его справедливой стоимости. Целью переоценки актива является определение реальной стоимости актива в сложившихся рыночных условиях. Стандарт предусматривает следующие варианты переоценки:

1) пропорциональным способом – себестоимость и накопленная амортизация основного средства пересчитывается пропорционально, чтобы балансовая стоимость после переоценки была равна рыночной стоимости;

2) способом обнуления амортизации – себестоимость основного средства уменьшается на сумму накопленной амортизации на дату переоценки, а балансовая стоимость пересчитывается до рыночной стоимости.

В случае, если объект не используется или удерживается для последующей перепродажи, амортизация продолжает начисляться на объект основного средства. Исключением является только если ликвидационная стоимость оказалась равной или превысила балансовую стоимость основного средства [54].

1.3 Планирование аудита основных средств

На основании федерального закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 26.11.2019) «Об аудиторской деятельности», под понятием аудита подразумевается независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица для выражения мнения о достоверности данной отчетности [4].

Аудит основных средств проводится для выражения достоверного мнения об объектах основных средств и полноты информации о них, отраженной в бухгалтерской отчетности организации.

К задачам аудита основных средств относятся:

- 1) проверка правильности условий принятия к бухгалтерскому учету активов к основным средствам;
- 2) проверка условий обеспечения состояния контроля за наличием и сохранностью объектов основных средств;
- 3) проверка корректности ведения учета и оценки объектов основных средств;
- 4) проверка правильности амортизационных начислений;
- 5) оценка качества проведенной инвентаризации;
- 6) проверка информации о восстановлении основных средств.

Документы, регламентирующие аудит основных средств, делятся на внутренние и внешние. Внутренними источниками для получения аудиторских доказательств являются: бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, приложения к бухгалтерскому балансу и отчету и финансовых результатах, регистры бухгалтерского учета по счетам 01, 02, 03, 07, 08 и другие счета, а также внутренние документы, которые были упомянуты в параграфе 1.1.

Перечень нормативных документов, в соответствии с которыми осуществляется аудит основных средств:

- 1) Международный стандарт аудита (МСА) 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н);
- 2) Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 26.11.2019);
- 3) Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019);

4) Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств ПБУ 6/01», утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016);

5) Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010, с изм. от 23.01.2020) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств»;

6) Постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»;

7) Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (ред. от 27.12.2019) «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»;

8) Приказ Минфина России от 29.07.1998 г. № 34н (ред. от 29.03.2017 г.) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации»;

9) Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49 (ред. от 08.11.2010 г.) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»;

10) Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (ред. от 08.11.2010 г.) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению»;

11) Гражданский кодекс Российской Федерации. Части 1 и 2;

12) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 01.04.2020).

Понятие существенности в аудите рассматривается в контексте подготовки и представления финансовой отчетности организации. Искажения и упущения в финансовой отчетности считаются существенными, если они способны повлиять на решения, принимаемые пользователями на основе данной бухгалтерской отчетности [14].

Определение существенности для выполнения аудиторских процедур необходимо для оценки рисков существенного искажения, которые в последствии определяют характер, сроки и объем дальнейших аудиторских процедур [14]. На практике существенным искажением признается погрешность в отчетности более пяти процентов.

Аудиторский риск – это риск, что аудитор может выразить недостоверное мнение тогда, когда финансовая отчетность содержит существенные искажения. Для уменьшения уровня аудиторского риска, аудитору необходимо получить разумную уверенность в аудиторских доказательствах. На практике оценка аудиторского риска выражена словами «низкий», «средний» или «высокий».

Аудиторский риск состоит из:

1) неотъемлемый риск – это предпосылки в отношении представления и раскрытия сведений об остатках средств по счетам и видах операций, которые могут быть существенно искажены в совокупности или по отдельности;

2) риск средств контроля – это риск того, что возможные искажения не будут своевременно обнаружены, предотвращены и исправлены;

3) риск необнаружения – риск заключается в том, что в результате аудиторской проверки не будут обнаружены существенные искажения.

По итогам оценивания аудиторского риска и уровня существенности, аудитор высказывает свое мнение, исходя из своего профессионального суждения.

Прежде чем начать аудиторскую проверку, необходимо составить план аудита по учету основных средств, включающего описание:

1) характера, сроков и объема процедур оценки рисков, в соответствии с требованиями МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения»;

2) характера, сроков и объема аудиторских процедур на уровне предпосылок, в соответствии с требованиями МСА 330 «Аудиторские процедуры в ответ на оцененные риски»;

3) прочих запланированных аудиторских процедур, которые необходимы, чтобы аудиторское задание соответствовало требованиям МСА [13].

План аудита учета основных средств представлен в таблице 1.9.

Таблица 1.9 – Планирование аудита по проверки учета основных средств

Название проверяемой организации				
Период аудита с 01.01.20XX по 31.12.20XX г.				
Руководитель аудиторской группы				
Состав аудиторской группы				
Планируемый аудиторский риск				
Планируемый уровень существенности				
№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Ссылка на рабочую документацию
1	Аудит синтетического и аналитического учета основных средств	В течение отчетного года		
2	Аудит поступления основных средств	В течение отчетного года		
3	Аудит амортизации основных средств	В течение отчетного года		
4	Аудит налогового учета основных средств, правильности налогообложения основных средств	В течение отчетного года		

После составления плана аудита, завершающим этапом процесса планирования является составление программы аудита. Программа аудиторской проверки раскрывает в себе подробный перечень действий аудитора.

Примерная программа аудита, составленная на основании плана аудита учета основных средств представлена в таблице 1.10.

В ходе аудиторской проверки, в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, возможно уточнять и пересматривать общий план и программу аудита. Все изменения должны быть документально зафиксированы.

Таблица 1.10 – Примерная программа аудита учета основных средств

№ п/п	Планируемые виды работ	Описание процедуры аудита	Исполнитель	Ссылка на рабочую документацию
1	Аудит синтетического и аналитического учета основных средств	Сверка сальдо по балансовым счетам по учету основных средств с данными аналитического учета, отчетностью		Форма № ОС-6, регистры учета по счету 01
		Проверка фактического наличия основных средств		Инвентарные карточки
		Проверка правильности отнесения объектов к основным средствам		Учетная политика, форма № ОС-1
2	Аудит поступления основных средств	Проверка правильности отражения в учете операций по поступлению основных средств, оформления соответствующей документации		Форма №-01
		Проверка правильности проведения оценки основных средств		Договоры, накладные
		Проверка фактического выбытия основных средств в результате расчетов с учредителями		Форма № ОС-4, учетные регистры
		Проверка отражения в отчетности движения основных средств		Формы отчетности
3	Аудит амортизации основных средств	Проверка правильности ежемесячного начисления амортизации по основным средствам		Регистры бухгалтерского учета
		Проверка срока, с которого начинается и с которого заканчивается начисление амортизации основных средств		Справки, расчеты, акты, регистры бухгалтерского учета
		Проверка отражения в отчетности начисленной амортизации основных средств		Формы отчетности
4	Аудит налогового учета основных средств, правильности налогообложения основных средств	Проверка правильности расчетов по НДС		гл. 21 НК РФ, декларации и расчеты по НДС
		Проверка правильности расчетов по налогу на прибыль		гл. 25 НК РФ, декларации и расчеты по налогу на прибыль
		Проверка правильности расчетов по налогу на имущество		гл. 30 НК РФ, декларации и расчеты
		Проверка отражения в отчетности всех операций по учету основных средств		Формы отчетности
Подготовил			Дата	

Выводы по разделу один

Основные средства – это совокупность средств труда в их стоимостном и материально-вещественном выражении, которые используются для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, срок полезного использования которых больше одного года и происходит постепенный перенос стоимости в виде амортизационных отчислений.

Основным документом в рамках регулирования основных средств в бухгалтерском учете является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств ПБУ 6/01», утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016).

Инвентарный объект – это единица учета основных средств в бухгалтерском учете, который представляет собой объект, выполняющий законченную функцию или действие. В бухгалтерском учете основные средства оцениваются по первоначальной, восстановительной и остаточной стоимостям. Поступление основных средств может быть за счет вклада в уставный капитал, покупка или на безвозмездной основе.

Посредством начисления амортизации погашается стоимость объектов основных средств. Амортизация – это перенос первоначальной стоимости на себестоимость продукции, работ и услуг. Амортизация начисляется линейным методом, методом уменьшаемого остатка, методом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования и методом списания стоимости пропорционально объему продукции.

Объекты основных средств, который не способен приносить экономическую выгоду в будущем или выбывают, подлежат к списанию с учета.

В соответствии с Программой разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2019-2021 гг., в настоящее время разрабатываются стандарты, на основании которых российская отчетность будет приближена к МСФО, на что направлено реформирование бухгалтерского учета в России.

Основными отличиями в принятии на учет основного средства по проекту и по действующему ПБУ является то, что по проекту критерием является наличие у актива материально-вещественной формы, а также в проекте указано, что основным средством признается актив, который предназначен для использования в ходе обычной деятельности. Также, по проекту, в первоначальной стоимости актива учитывается ликвидационная стоимость объекта.

Аудит основных средств проводится для выражения достоверного мнения об объектах основных средств и полноты информации о них, отраженной в бухгалтерской отчетности организации.

К задачам аудита основных средств относятся: проверка правильности условий принятия к бухгалтерскому учету активов к основным средствам, проверка условий обеспечения состояния контроля за наличием и сохранностью объектов основных средств, проверка корректности ведения учета и оценки объектов основных средств, проверка правильности амортизационных начислений, оценка качества проведенной инвентаризации, проверка информации о восстановлении основных средств.

По итогам оценивания аудиторского риска и уровня существенности, аудитор высказывает свое мнение, исходя из своего профессионального суждения. Аудиторская проверка учета основных средств проводится на основании общего плана аудита. После составления плана аудита, завершающим этапом процесса планирования является составление программы аудита. Основные разделы аудита учета основных средств являются:

- 1) аудит синтетического и аналитического учета основных средств;
- 2) аудит поступления основных средств;
- 3) аудит амортизации основных средств;
- 4) аудит налогового учета основных средств, правильности налогообложения основных средств.

2 УЧЕТ И АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ФИЛИАЛЕ ОАО «РЖД», ЮЖНО-УРАЛЬСКАЯ ДИРЕКЦИЯ ПО ЭКСПЛУАТАЦИИ ЗДАНИЙ И СООРУЖЕНИЙ

2.1 Организационно-экономические особенности деятельности Филиала ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений (далее Дирекция) является структурным подразделением Южно-Уральской железной дороги, филиала открытого акционерного общества «Российские железные дороги».

Дирекция зарегистрирована 23 сентября 2003 года. в соответствии с Постановлением Правительства Российской Федерации № 585 от 18.09.2003 г. «О создании открытого акционерного общества «Российские железные дороги» (далее ОАО «РЖД») [6] и Приказом Президента открытого акционерного общества «Российские железные дороги» №16 п от 28.09.2003 г. «О создании структурных подразделений Южно-Уральской железной дороги – филиала ОАО «РЖД», в соответствии с действующим законодательством РФ в целях удовлетворения потребностей экономики и населения в перевозках грузов и пассажиров [16].

Дирекция осуществляет свою деятельность под руководством Конституции Российской Федерации, федеральных законов и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации, нормативными правовыми актами субъектов Российской Федерации, уставом ОАО «РЖД», нормативными документами ОАО «РЖД».

Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений имеет счета в банках, открытые непосредственно ОАО «РЖД». Все необходимые документы подтверждаются круглой печатью, где прописано наименование Дирекции и ее местонахождение. Также, в Дирекции есть штампы и бланки, в которых прописаны наименования, изображена эмблема и также присутствуют другие средства

идентификации, содержащие указания на принадлежность к ОАО «РЖД» и железной дороге.

Юридический адрес: 454078, Челябинская область, город Челябинск, ул. Сортировочная, д. 1.

Руководителем Дирекции является Косенко Сергей Петрович.

Основным видом деятельности Дирекции является – деятельность магистрального пассажирского железнодорожного транспорта.

Виды деятельности, которые Дирекция выполняет дополнительно:

1) производство вагонов для производства грузов, например, несамоходные железнодорожные вагоны, трамвайные вагоны;

2) производство частей моторных вагонов и подвижного состава, производство путевого оборудования и устройств для путей, механического и электромеханического оборудования;

3) передача электроэнергии;

4) оказание услуг ремонта, технического обслуживания, в том числе переделка железнодорожных локомотивов, трамвайных и прочих моторных вагонов, и подвижного состава;

5) разборка и снос зданий, расчистка строительных участков;

6) распределение электроэнергии;

7) производство общестроительных работ по прокладке магистральных трубопроводов, линий связи и линий электропередачи;

8) производство бетонных и железобетонных работ;

9) деятельность столовых при предприятиях и учреждениях;

10) деятельность магистрального грузового железнодорожного транспорта;

11) транспортная обработка контейнеров;

12) транспортная обработка прочих грузов;

13) организация перевозок грузов;

14) проектирование инженерных сооружений, включая гидротехнические сооружения, проектирование движения транспортных потоков;

15) геологоразведочные, геофизические и геохимические работы в области изучения недр и воспроизводства минерально-сырьевой базы.

Учетная политика ОАО «РЖД» (далее учетная политика) разработана в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, федеральными и отраслевыми стандартами с учетом деятельности ОАО «РЖД» и произведенных фактов хозяйственной жизни (приказ ОАО «РЖД» от 29.12.2012 № 139).

На основании выписки из учетной политики Дирекции, утвержденной приказом № 348 от 12.06.2016 г., ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляется Бухгалтерской службой ОАО «РЖД» и Центром корпоративного учета и отчетности «Желдоручет» – филиалом ОАО «РЖД».

В Дирекции производится автоматизированный учет всех произведенных операций с помощью Единой корпоративной автоматизированной системы управления финансами и ресурсами (далее ЕК АСУФР).

ЕК АСУФР – это ERP-система, которая охватывает деятельность всех филиалов и структурных подразделений ОАО «РЖД». Для ЕК АСУФР первостепенными задачами являются повышение прозрачности отражения бухгалтерского (финансового) учета, поддержание единой системы управления и учета, соответствие ведения учета международным стандартам финансовой отчетности, и интеграция и увеличение производительности управления всеми бизнес-процессами.

В приложении А представлен утвержденный план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности ОАО «РЖД» (далее план счетов), использующийся Дирекцией для отражения хозяйственных операций.

Факты хозяйственной деятельности, которые осуществляет Дирекция, оформляются первичными документами, составленными на основе требований законодательства Российской Федерации о ведении бухгалтерского учета (приказ ОАО «РЖД» от 29.12.2012 № 139).

В случае, когда первичные документы были получены не в бумажной форме, а в электронном виде, необходимо оформить печатную версию документа, в котором отражаются обязательные реквизиты. Первичные учетные документы также могут быть оформлены в электронном виде, но обязательно должны иметь электронную подпись.

Хранение первичных документов, регистров бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности в печатном и электронном виде осуществляется в течение срока, установленного правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет (приказ ОАО «РЖД» от 31.12.2014 № 112).

Инвентаризации и оформление ее результатов в Дирекции осуществляется в соответствии с приказом Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [10].

Для проведения инвентаризаций в Дирекции создаются рабочие инвентаризационные комиссии. Состав комиссии утверждается руководителем. Организационно-распорядительные документы определяют срок проведения инвентаризаций, а также перечень объектов, проверяемых во время инвентаризации.

Рассмотрим анализ аналитического баланса Дирекции. Построение аналитического баланса начинают с выполнения коррекции исходного бухгалтерского баланса [22]. В активе Дирекции на начало предыдущего 2017 года долгосрочная дебиторская задолженность отсутствует, на начало отчетного 2018 года составляет 247 тыс. руб., а на конец отчетного – 1 651 тыс. руб. Расходы будущих и доходы будущих периодов отсутствуют. Исходя из данных, коррекция производится. Полученный аналитический баланс представлен в таблице 2.1.

Рассмотрим аналитические выводы. Доля внеоборотных активов в валюте баланса за отчетный год увеличивается с 99,37 % до 99,24 %. Высокая доля внеоборотных активов характерна для производственного предприятия и ее снижение может в дальнейшем негативно сказаться на результатах финансовой деятельности.

Таблица 2.1 – Аналитический баланс Дирекции

Показатель	Абсол. вел., тыс. руб.			Доля в валюте баланса, %			Изменение						
	на начало предыдущего года	на начало отчётного (конец предыдущего) года	на конец отчётного года	на начало предыдущего года	на начало отчётного (конец предыдущего) года	на конец отчётного года	доли, %		абсол. вел., тыс. руб.		темп прироста, %		
							за предыдущий год	за отчётный год	за предыдущий год	за отчётный год	за предыдущий год	за отчётный год	за отчётный и предыдущий годы
1. Актив	6 591 737	7 029 271	7 180 844	100	100	100	–	–	–	–	–	–	–
1.1. ВОА	6 551 977	6 984 728	7 126 266	99,40	99,37	99,24	-0,03	-0,13	432 751	141 538	6,60	2,03	8,77
1.2. ОА	39 760	44 543	54 578	0,60	0,63	0,76	0,03	0,13	4 783	10 035	12,03	22,53	37,27
2. Пассив	6 591 737	7 029 271	7 180 844	100	100	100	–	–	–	–	–	–	–
2.1. СК	2 853 934	3 246 099	3 505 677	43,30	46,18	48,82	2,88	2,64	392 165	259 578	13,74	8,00	22,84
2.2. ЗК	3 737 803	3 783 172	3 675 167	56,70	53,82	51,18	-2,88	-2,64	45 369	-108 005	1,21	-2,85	-1,68
2.2.1. ДО	0	0	0	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0	0	0,00	0,00	0,00
2.2.2. КО	3 737 803	3 783 172	3 675 167	56,70	53,82	51,18	-2,88	-2,64	45 369	-108 005	1,21	-2,85	-1,68
3. Валюта баланса	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–	–
3.1. ВБ	6 591 737	7 029 271	7 180 844	100	100	100	–	–	437 534	151 573	6,64	2,16	8,94

Доля собственного капитала Дирекции выросла на 8 %.

В балансе Дирекции прослеживается ряд положительных тенденций, таких как увеличение валюты баланса, на 151 573 тыс. руб., что говорит о наращении объемов хозяйственного оборота компании.

Оценим выполнение условий «хорошего» баланса на конец отчетного года:

1) на конец отчетного периода валюта баланса должна увеличиться по сравнению с началом периода

$$Б_{Н} = 6\,591\,737 \text{ тыс. руб.}; Б_{К} = 7\,180\,844 \text{ тыс. руб.}; Б_{К} > Б_{Н}.$$

Условие выполняется;

2) темпы прироста оборотных активов должны быть выше, чем темпы прироста внеоборотных активов

$$Т_{ПР_{ОА}} = 22,53 \% ; Т_{ПР_{ВОВА}} = 2,03 \% ; Т_{ПР_{ОА}} > Т_{ПР_{ВОВА}}.$$

Условие выполняется;

3) собственный капитал и темпы его прироста должны быть выше заемного капитала и темпов его прироста

$$СК_{К} = 3\,505\,677 \text{ тыс. руб.}; ЗК_{К} = 3\,675\,167 \text{ тыс. руб.}; СК_{К} < ЗК_{К};$$

$$Т_{ПР_{СК}} = 8,00 \% ; Т_{ПР_{ЗК}} = -2,85 \% ; Т_{ПР_{СК}} > Т_{ПР_{ЗК}}.$$

Условие не выполняется. Такое соотношение величин является отражением низкой финансовой устойчивости и ее дальнейшего снижения;

4) темпы прироста дебиторской и кредиторской задолженности должны быть примерно равны

$$Т_{ПР_{ДЗ}} = 73,75 \% ; Т_{ПР_{КЗ}} = -4,84 \% ; Т_{ПР_{ДЗ}} \neq Т_{ПР_{КЗ}}.$$

Условие не выполняется. Такое соотношение темпов прироста показывает, что может возникнуть угроза недостатка денежных средств для ведения текущей деятельности, что в дальнейшем может привести к снижению платежеспособности;

5) доля собственных оборотных средств в оборотных активах должна быть не менее 0,1, в противном случае структуру баланса признают неудовлетворительной

Доля СОС в оборотных активах – это коэффициент обеспеченности оборотных активов собственными оборотными средствами $K_{обСОС}$, рассчитаем значение этого показателя, как собственные оборотные средства по отношению к оборотным активам.

$$K_{обСОС} = -64,39\% < 0,1.$$

Условие не выполняется. Структура баланса может быть признана неудовлетворительной, а Дирекция – неплатежеспособной;

б) в балансе должна отсутствовать статья «Непокрытый убыток»

В бухгалтерском балансе организации на конец отчетного года отсутствует непокрытый убыток.

Условие выполняется.

Таким образом, баланс Дирекции нельзя признать «хорошим», так как из шести условий не выполняются три.

2.2 Учет основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений

Формирование информации об основных средствах в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности Дирекции производится в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» с учетом особенностей, рассмотренных ниже.

Активы, которым присущи критерии принятия на учет, со стоимостью не более 40 000 рублей за единицу (не более 20 000 рублей за единицу по 31 декабря 2010 г. включительно), принимаются на учет в составе материально-производственных запасов (ред. приказа ОАО «РЖД» от 06.04.2011 № 34).

При введении материально-производственных запасов в эксплуатацию, в целях обеспечения сохранности их движения, организуется надлежащий контроль с отражением стоимости на отдельном забалансовом счете учета активов со сроком полезного использования более одного года, переданных в производство.

Потребительские свойства объектов, которые с течением времени не изменяются (земельные участки, объекты природопользования, объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и т.п.), учитываются в составе основных средств независимо от их стоимости.

Основные средства, стоимость которых составляет менее 10 000 рублей за единицу, и основные средства в виде книг, брошюр и иных изданий, приобретенные по 31 декабря 2005 г. включительно, списываются на затраты на производство (расходы на продажу) в момент их отпуска в производство или эксплуатацию. После списания стоимости данных объектов, для их сохранения осуществляется учет на отдельном забалансовом счете учета основных средств [5].

На учет в Дирекции ставятся следующие объекты основных средств:

- 1) здания;
- 2) сооружения и передаточные устройства (верхнее строение пути; мосты металлические с пролетными строениями длиной более 25 м; земляное полотно; передаточные устройства; прочие сооружения);
- 3) транспортные средства (вагоны грузовые; электровозы; автомобильный транспорт; тепловозы; моторвагонные секции; дизельпоезда; паровозы и тендеры; пассажирские вагоны; прочие транспортные средства);
- 4) машины и оборудование (силовые машины и оборудование; инструменты; рабочие машины и оборудование; лабораторное оборудование; измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника; прочие машины и оборудование);
- 5) земельные участки и объекты природопользования;
- 6) производственный и хозяйственный инвентарь (контейнеры; прочий производственный и хозяйственный инвентарь);
- 7) прочие основные средства.

Первоначальной стоимостью объектов основных средств, внесенных в качестве вклада в уставный капитал Дирекции, является остаточная стоимость, по ко-

торой объекты учета отражались на балансах организаций федерального железнодорожного транспорта на момент подписания сводного передаточного акта.

В случае, когда остаточная стоимость амортизированных основных средств равна нулю, они принимаются на учет по первоначальной стоимости, равной нулю.

В момент создания Дирекции, основные средства, внесенные в счет вклада в уставный капитал, первоначальная стоимость которых составляет менее 10 000 рублей, приняты к учету в качестве объектов основных средств. Их стоимость уменьшается на сумму амортизационных отчислений со сроком полезного использования, который определен в соответствии с распоряжением ОАО «РЖД» от 30 октября 2003 г. № 43р.

Стоимость основных средств, которая была списана по правилам организаций федерального железнодорожного транспорта на расходы на продажу, учитываемые на момент подписания сводного передаточного акта на забалансовом счете, принимаются к учету в Дирекции на забалансовый счет учета основных средств стоимостью менее 10 000 рублей, по той стоимости, по которой они учитывались до момента их передачи.

Дирекция приобрела грузовой вагон за плату 3 600 000 рублей (в т.ч. НДС 20 % – 600 000 рублей), за его доставку до места эксплуатации была привлечена услуга по транспортировке от транспортной организации на сумму 78 000 рублей (в т.ч. НДС 20 % – 13 000 рублей). Хозяйственные операции по приобретении основного средства представлены в таблице 2.2

Амортизационные начисления определяются линейным методом по всем группам однородных основных средств со сроком полезного использования основных средств, входящих в эту группу.

Амортизационные начисления приостанавливают свое начисления в случае, если перевод основного средства на консервацию производится на срок три месяца и более. Прекращение начисления осуществляется с первого числа месяца, следующего за месяцем его перевода на консервацию.

Таблица 2.2 – Журнал хозяйственных операций по учету поступления основных средств, приобретенных за плату в Дирекции

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Отражена цена, предъявленная поставщиком за грузовой вагон	08.04	60.01	3 000 000
2	Отражен НДС, предъявленный поставщиком за грузовой вагон	19.01	60.01	600 000
3	Произведена оплата поставщику за грузовой вагон	60.01	51	3 600 000
4	Отражены затраты на услуги транспортной компании за транспортировку грузового вагона	08.04	60.01	65 000
5	Отражен НДС, предъявленный транспортной компанией	19.01	60.01	13 000
6	Произведена оплата транспортной компании за транспортировку грузового вагона	60.01	51	78 000
7	Принят к учету грузовой вагон, приобретенный за плату	01.06	08.04	3 065 000

Срок полезного использования объектов основных средств устанавливается в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (ред. от 27.12.2019) «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», распоряжением ОАО «РЖД» от 30 октября 2003 г. № 43р и Указателем инвентарных объектов основных средств ОАО «РЖД», утвержденным на основании распоряжения ОАО «РЖД» от 13 марта 2007 г. № 395р.

Если основное средство имеет несколько частей, но эти части относятся к разным амортизационным группам и могут функционировать по-отдельности, то в таком случае Дирекция принимает к учету эти части как отдельный самостоятельный инвентарный объект. Дирекция присваивает данным частям соответствующий код общероссийского классификатора основных фондов (ОКОФ).

Проведение ремонтных работ и расконсервация объектов основных средств не изменяет срок полезного использования и как следствие не изменяет размер амортизационных начислений (приказ ОАО «РЖД» от 31.12.2014 № 112).

Проведение реконструкции и модернизации объектов основных средств приводит к пересмотру срока полезного использования и, как следствие, происходит изменение сумм амортизационных начислений на основании затрат на проведенные работы.

Кроме того, амортизационные отчисления отталкиваются от расчета остаточной стоимости объектов основных средств с учетом расходов на модернизацию или же реконструкцию и оставшегося до этого установленного срока полезного использования.

В случае, когда остаточная стоимость объектов основных средств равна нулю по окончании реконструкции или модернизации этого объекта, в обязательном порядке производится изменение срока полезного использования. Тогда в свою очередь сумма амортизационных начислений определяется в соответствии с понесенными расходами на реконструкцию и модернизацию, с измененным сроком полезного использования.

Грузовой вагон крытый относится к восьмой амортизационной группе, где срок полезного использования свыше 20 лет до 25 лет включительно [5]. Срок полезного использования грузового вагона – 25 лет. Для определения ежемесячных амортизационных отчислений необходимо сделать расчеты. Предварительно рассчитаем годовые амортизационные начисления (А) по формуле (2.1):

$$A = \text{ПС} * \frac{1}{\text{СПИ}}, \quad (2.1)$$

где ПС – первоначальная стоимость, руб.;

СПИ – срок полезного использования, лет.

Соответственно ежемесячные амортизационные начисления (а) рассчитываются по формуле (2.2):

$$a = \frac{A}{12}. \quad (2.2)$$

Хозяйственные операции по ежемесячным амортизационным начислениям представлены в таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Журнал хозяйственных операций по учету амортизации основных средств в Дирекции

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Начислена амортизация по грузовому вагону	20.01	02.06	10 217

Переоценка основных средств в Дирекции проводится один раз в 3-5 лет для однородных групп объектов основных средств. Разница между стоимостью основных средств и восстановительной стоимости, которая составляет десять процентов и больше, считается существенной. Результаты переоценки отражаются в учете по состоянию на 31 декабря.

При переводе основного средства на консервацию на срок более 12 месяцев, и оно находится на стадии выбытия, а также объекты социальной сферы в таком случае основные средства не переоцениваются (приказ ОАО «РЖД» от 31.12.2015 № 103).

На балансе Дирекции имеется контейнер, который относится к шестой амортизационной группе, со сроком полезного использования 15 лет. Первоначальная стоимость контейнера составляет 80 000 рублей. Годовые амортизационные начисления составляют 5 333 рублей. Впервые за пять лет происходит переоценка контейнера, накопленная амортизация составляет 26 665 рублей. Восстановительная стоимость контейнера составляет 50 000 рублей. Переоценка производится, так как разница является существенной (более десяти процентов). Коэффициент пересчета (К) рассчитывается по формуле (2.3):

$$K = \frac{BC}{ПС}, \quad (2.3)$$

где BC – это восстановительная стоимость, руб.

Корректировка амортизации (Kp_A) производится по формуле (2.4):

$$Kp_A = A_H - (A_H * K), \quad (2.4)$$

где A_n – накопленные амортизационные начисления, руб.

Хозяйственные операции по переоценки контейнера представлены в таблице 2.4 с учетом произведенных расчетов по (2.3) и (2.4) формулам.

Таблица 2.4 – Журнал хозяйственных операций по переоценки основных средств в Дирекции

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Произведена уценка первоначальной стоимости контейнера	91.02	01.09	30 000
2	Произведена корректировка амортизационных начислений в связи с уценкой контейнера	02.09	91.01	10 000

В случае реконструкции и модернизации объектов основных средств, расходы уменьшаются на сумму ранее использованных материалов, которые использовались в момент выполнения работ, либо подрядным способом при использовании материалов, принятых работниками от Дирекции.

В январе 2019 года Дирекция приобрела ноутбук за 60 000 рублей. Ноутбук относится ко второй амортизационной группе и имеет срок полезного использования три года. Сумма ежегодных амортизационных начислений составляет 20 000 рублей. Спустя год Дирекция продала ноутбук за 50 000 рублей (в т.ч. НДС 8 333 рублей). Остаточная стоимость ноутбука составляет 40 000 рублей (60 000 руб. – 20 000 руб.). Хозяйственные операции по выбытию ноутбука представлены в таблице 2.5.

При ведении учета в Дирекции были обнаружены следующие ошибки:

- 1) отсутствует график документооборота;
- 2) не оформлена унифицированная форма № ОС-1 – акт о приеме-передаче объекта основных средств, кроме зданий и сооружений;
- 3) неправильно рассчитаны амортизационные начисления;
- 4) неправильное определение первоначальной стоимости при принятии основного средства к учету.

Таблица 2.5 – Журнал хозяйственных операций выбытия основных средств при продаже

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1	Отражен доход от продажи ноутбука (в том числе НДС)	62.07	91.01	50 000
2	Начислен НДС от стоимости продажи ноутбука	91.03	68.04	8 333
3	Списание первоначальной стоимости ноутбука	01.21	01.05	60 000
4	Списание накопленной амортизации ноутбука	02.05	01.21	20 000
5	Списание остаточной стоимости ноутбука	91.03	01.21	40 000
6	Произведена оплата покупателя за ноутбук	51	62.07	50 000

2.3 Аудит основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений

Аудит основных средств проводится для выражения достоверного мнения об основных средствах и полноты информации об основных средствах, отраженной в отчетности Дирекции.

Прежде чем начать аудиторскую проверку и составить план и программу аудита, нужно определить существенность и уровень риска. Определение существенности для выполнения аудиторских процедур необходимо для оценки рисков существенного искажения и определения характера, сроков и объема дальнейших аудиторских процедур. Существенным искажением признается погрешность в отчетности более пяти процентов. Для определения уровня существенности необходимо обозначить базовые показатели финансовой отчетности Дирекции. К базовым показателям относятся: чистая прибыль, выручка, валюта баланса, собственный капитал. Определение уровня существенности представлено в таблице 2.6 на основе данных бухгалтерского баланса, представленного в приложении Б и отчета о финансовых результатах, отраженного в приложении В

Доля определяется внутренними локальными актами (инструкциями). Рассчитаем искомый уровень существенности:

$$\frac{104,8+2\,461,3+143\,616,88+175\,333,85}{4} = 80\,379,21 \text{ тыс. руб.}$$

Таблица 2.6 – Определение уровня существенности в Дирекции

№ п/п	Базовый показатель	Значение базового показателя, тыс. руб.	Доля, %	Значение для уровня существенности, тыс. руб.
1	Чистая прибыль	1 048	10	104,8
2	Выручка	123 065	2	2 461,3
3	Валюта баланса	7 180 844	2	143 616,88
4	Собственный капитал	3 505 677	5	175 333,85

Данную цифру возможно округлить до 81 000 тыс. руб. Данное значение является количественным показателем для уровня существенности. Рассчитаем отличие уровня существенности до и после округления:

$$\frac{81\,000 - 80\,379,21}{80\,379,21} * 100 = 0,77 \%, \text{ данное значение находится в пределах } 20 \% \text{ и}$$

является правомерным.

Далее необходимо рассчитать аудиторский риск, который подразумевает риск, что аудитор может выразить недостоверное мнение тогда, когда финансовая отчетность содержит существенные искажения. Для уменьшения уровня аудиторского риска, аудитору необходимо получить разумную уверенность в аудиторских доказательствах.

Аудиторский риск (АР) состоит из неотъемлемого риска (НР), риска средств контроля (РСК) и риска необнаружения (РН) и рассчитывается по формуле (2.5):

$$AP = NR * PCK * PH. \quad (2.5)$$

Неотъемлемый риск подразумевает под собой предпосылки в отношении представления и раскрытия сведений об остатках средств по счетам и видах операций, которые могут быть существенно искажены в совокупности или по отдельности. Для нахождения неотъемлемого риска необходимо провести оценку эффективности внутрихозяйственной системы бухгалтерского учета. Тестирование проведено в таблице 2.7.

По данным теста определим оценку эффективности внутрихозяйственной системы бухгалтерского учета:

$НР = \frac{3}{10} * 100\% = 30\%$. Следовательно, неотъемлемый риск составляет 30 % и считается низким уровнем риска.

Риск средств контроля – это риск того, что возможные искажения не будут своевременно обнаружены, предотвращены и исправлены. Для нахождения риска средств контроля необходимо провести оценку эффективности внутреннего контроля.

Таблица 2.7 – Тестирование эффективности внутрихозяйственной системы бухгалтерского учета в Дирекции

№ п/п	Вопрос	Ответ	
		Да	Нет
1	В организации имеется учетная политика с раскрытием сведений о системе учета	+	-
2	Бухгалтерский учет в организации производится в соответствии с принятой учетной политикой	+	-
3	Принятая учетная политика соответствует законодательству	+	-
4	Сотрудники организации ежеквартально проходят тренинги для повышения квалификации	-	+
5	Все факты хозяйственной деятельности организации своевременно отражаются в бухгалтерской отчетности	+	-
6	В организации имеется утвержденный план счетов	+	-
7	Учет в организации ведется автоматизировано	+	-
8	Своевременно на каждый факт хозяйственной деятельности оформляется унифицированная форма (например, форма № ОС-1)	-	+
9	В организации разработан графин документооборота	-	+
10	В организации ведется аналитический учет	+	-

Тестирование риска средств контроля проведено в таблице 2.8.

Оценим эффективность и надежность внутреннего контроля:

$РСК = \frac{3}{10} * 100\% = 30\%$, что означает, что риск средств контроля на низком уровне.

Риск необнаружения – риск заключается в том, что в результате аудиторской проверки не будут обнаружены существенные искажения. Тестирование проведено в таблице 2.9.

Таблица 2.8 – Тестирование эффективности внутреннего контроля в Дирекции

№ п/п	Вопрос	Ответ	
		Да	Нет
1	Имеет ли главный бухгалтер соответствующее высшее образование?	+	-
2	В учетной политике организации отражены применяемые формы первичных документов	+	-
3	В организации присутствует и функционирует служба внутреннего аудита	-	+
4	Соблюдается единая методика учета ОАО «РЖД» и его филиалов, дирекций, структурных подразделений	+	-
5	Инвентаризация проводится в соответствии с учетной политикой	+	-
6	В организации разработан графин документооборота	-	+
7	В организации проводится проверка отнесения основных средств к соответствующей группе амортизационных отчислений	-	+
8	Главный бухгалтер проверяет составленную бухгалтерскую (финансовую) отчетность к соответствию по действующему законодательству	+	-
9	В организации прослеживается четкая структура ведения учета между подразделениями	+	-
10	Сотрудники ежеквартально проходят тестирования для подтверждения квалификации	+	

Таблица 2.9 – Тестирование риска необнаружения в Дирекции

№ п/п	Вопрос	Ответ	
		Да	Нет
1	Главный бухгалтер проверяет составленную бухгалтерскую (финансовую) отчетность к соответствию по действующему законодательству	+	-
2	Сотрудники ежеквартально проходят тестирования для подтверждения квалификации	+	-
3	В организации присутствует и функционирует служба внутреннего аудита	-	+
4	Регулярное проведение инвентаризации	+	-
5	Документальное оформление контрольных процедур	+	-
6	Для проверки предоставлены все необходимые документы	+	-
7	В организации прослеживается четкая структура ведения учета между подразделениями	+	-

Рассчитаем риск необнаружения:

$$РСК = \frac{1}{7} * 100\% = 14,29\%, \text{ что означает, что риск средств контроля на низком}$$

уровне.

Определим итоговый показатель аудиторского риска:

$AP = 0,3 * 0,3 * 0,1429 = 0,012861$, что означает, что уровень аудиторского риска составляет 1,29 %. То есть, финансовая отчетность может содержать 1,29 % искажения.

После определения уровня существенности и аудиторского риска, необходимо составить план и программу аудита учета основных средств в Дирекции. План представлен в таблице 2.10.

После того, как было произведено планирование аудита по проверке учета основных средств, необходимо на основании данного плана составить программу аудита по проверке учета основных средств представлена.

Таблица 2.10 – Планирование аудита по проверки учета основных средств в Дирекции

№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Ссылка на рабочую документацию
1	Аудит синтетического и аналитического учета основных средств	В течение отчетного года		
2	Аудит поступления основных средств	В течение отчетного года		
3	Аудит амортизации основных средств	В течение отчетного года		
4	Аудит налогового учета основных средств, правильности налогообложения основных средств	В течение отчетного года		

Программа аудита в Дирекции представлена в таблице 2.11.

После составления плана и программы аудита по проверке учета основных средств, приступают непосредственно к процедуре проведения аудита для сбора необходимых аудиторских доказательств на основе планирования. Проведем выборочную проверку в Дирекции.

Проведем аудиторскую проверку правильности принятия объекта основных средств на учет в Дирекции. Рабочий документ по принятию объектов основных средств на учет Дирекции представлен в таблице 2.12.

Таблица 2.11 – Программа аудита по проверке учета основных средств
в Дирекции

№ п/п	Планируемые виды работ	Описание процедуры аудита	Исполнитель	Ссылка на рабочую документацию
1	Аудит синтетического и аналитического учета основных средств	Сверка сальдо по балансовым счетам по учету основных средств с данными аналитического учета, отчетностью		Форма № ОС-6, регистры учета по счету 01
		Проверка фактического наличия основных средств		Инвентарные карточки
		Проверка правильности отнесения объектов к основным средствам		Учетная политика, форма № ОС-1
		Проверка правильности проведения инвентаризации, документирования ее результатов		Приказы о проведении инвентаризации
		Проверка отражения наличия основных средств		Формы бухгалтерской отчетности
2	Аудит поступления основных средств	Проверка правильности отражения в учете операций по поступлению основных средств, оформления соответствующей документации		Форма №-01
		Проверка правильности проведения оценки основных средств		Договоры, накладные
		Проверка фактического выбытия основных средств в результате расчетов с учредителями		Форма № ОС-4, учетные регистры
		Проверка отражения в отчетности движения основных средств		Формы отчетности
3	Аудит амортизации основных средств	Проверка правильности ежемесячного начисления амортизации по основным средствам		Регистры бухгалтерского учета
		Проверка срока, с которого начинается и с которого заканчивается начисление амортизации основных средств		Справки, расчеты, акты, регистры бухгалтерского учета
		Проверка отражения в отчетности начисленной амортизации основных средств		Формы отчетности
4	Аудит налогового учета основных средств, правильности налогообложения основных средств	Проверка правильности расчетов по НДС		гл. 21 НК РФ, декларации и расчеты по НДС
		Проверка отражения в отчетности всех операций по учету основных средств		Формы отчетности
Подготовил			Дата	

В соответствии с рабочими документами аудитора было обнаружено, что на приобретенный объект основных средств (ноутбук) не была оформлена унифицированная форма № ОС-1.

Таблица 2.12 – Рабочий документ «Принятие к учету объектов основных средств в Дирекции»

№ п/п	Содержание проверки	Результат
1	Наличие первичных документов (форма № ОС-1 и т.д.)	-
2	В организации присутствует сотрудник, отвечающий за принятие, инвентаризацию и выбытие объектов основных средств	+
4	Корректно отражена в учете первоначальная стоимость объектов основных средств	-

Также, при принятии к учету объекта основных средств, была обнаружена ошибка в определении первоначальной стоимости объекта учета. Основное средство было приобретено и был произведен монтаж для ввода основного средства в эксплуатацию. Но в учете монтаж отнесли к прочим расходам, что отразилось на неправильном определении первоначальной стоимости объекта основного средства.

Проведем аудиторскую проверку правильности ведения учета в Дирекции. Бухгалтерский учет в Дирекции ведется автоматизировано в ЕК АСУФР системе. Рабочий документ по ведению учета Дирекции представлен в таблице 2.13.

Таблица 2.13 – Рабочий документ «Ведение учета в Дирекции»

№ п/п	Содержание проверки	Результат
1	Соответствие учета основных средств принятой учетной политике	+
2	Ведение синтетического и аналитического учета основных средств	+
3	Проверка графика документооборота	-
4	Инвентаризация проводится в соответствии с учетной политикой	+
5	Правильность оформления первичных документов учета объектов основных средств	+

Учет основных средств идет в полном соответствии с учетной политикой, утвержденной приказом № 348. Грубых нарушений в ведении учета не обнаружено.

В Дирекции отсутствует график документооборота.

Далее в процессе аудита произведена проверка правильности отражения амортизационных отчислений. Рабочий документ аудитора представлен в таблице 2.14.

Таблица 2.14 – Рабочий документ «Отражение амортизационных начислений основных средств в Дирекции»

№ п/п	Содержание проверки	Результат
1	Амортизация основных средств происходит в соответствии с учетной политикой	+
2	По всем объектам основных средств в Дирекции производятся амортизационные отчисления	+
3	Правильное определение срока полезного использования объектов основных средств для расчета амортизационных начислений	-
4	По всем объектам основных средств производится линейный метод расчета амортизационных начислений	+
5	Амортизационные отчисления отражаются в том отчетном периоде, к которому они имеют непосредственное отношение	+

На основании рабочего документа по отражению амортизационных отчислений в Дирекции, было выявлено, что начисление амортизации производится в соответствии с законодательством и принятой учетной политики Дирекции.

В ходе проверки было обнаружено, что в момент принятия к учету вагоны дизель-поезда были отнесены к восьмой группе имущества со сроком полезного использования 25 лет, но на самом деле вагоны дизель-поезда относятся к седьмой группе, со сроком полезного использования 20 лет. За счет неправильного определения срока полезного использования, была некорректно определена сумма амортизационных отчислений.

По окончании проведения процедуры аудита, аудитору необходимо вынести заключение. В ходе аудиторской проверки было подтверждена эффективность и достоверность ведения учета основных средств в Дирекции.

При проведении аудита учета объектов основных средств в Дирекции были подтверждены следующие ошибки:

- 1) отсутствует график документооборота;
- 2) не оформлена унифицированная форма № ОС-1 – акт о приеме-передаче объекта основных средств, кроме зданий и сооружений;
- 3) неправильно рассчитаны амортизационные начисления;
- 4) неправильное определение первоначальной стоимости при принятии основного средства к учету.

Данные ошибки могут привести к соответствующим последствиям:

- 1) возможность появления угрозы утраты некоторых документов;
- 2) документы, не оформленные в соответствии с законодательством, не являются первичным учетным документом, на основании которого производятся бухгалтерские записи;
- 3) может привести к серьезным налоговым последствиям как по налогу на прибыль, налог на имущество, штрафы.

Выводы по разделу два

Дирекция, созданная 23 сентября 2003 года, является структурным подразделением Южно-Уральской железной дороги, филиала открытого акционерного общества «Российские железные дороги».

Основным видом деятельности Дирекции является – деятельность магистрального пассажирского железнодорожного транспорта.

Учетная политика разработана в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В Дирекции производится автоматизированный учет всех произведенных операций с помощью Единой корпоративной автоматизированной системы управления финансами и ресурсами.

После анализа аналитического баланса было обнаружено, что в балансе Дирекции прослеживается ряд положительных тенденций, что говорит о наращении объемов хозяйственного оборота компании.

Формирование информации об основных средствах в бухгалтерском учете Дирекции производится в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» с учетом особенностей.

Аудит основных средств проводится для выражения достоверного мнения об основных средствах и полноты информации об основных средствах, отраженной в отчетности Дирекции.

Уровень аудиторского риска составляет 1,29 %. То есть, финансовая отчетность может содержать 1,29 % искажения

В ходе аудиторской проверки учета объектов основных средств в Дирекции были подтверждены ранее указанные ошибки в ведение учета основных средств. Данные ошибки подтверждены с помощью рабочих документов аудитора.

При проведении аудита учета объектов основных средств в Дирекции были подтверждены следующие ошибки:

- 1) отсутствует график документооборота;
- 2) не оформлена унифицированная форма № ОС-1 – акт о приеме-передаче объекта основных средств, кроме зданий и сооружений;
- 3) неправильно рассчитаны амортизационные начисления;
- 4) неправильное определение первоначальной стоимости при принятии основного средства к учету.

Данные ошибки могут привести к соответствующим последствиям:

- 1) возможность появления угрозы утраты некоторых документов;

2) документы, не оформленные в соответствии с законодательством, не являются первичным учетным документом, на основании которого производятся бухгалтерские записи;

3) может привести к серьезным налоговым последствиям как по налогу на прибыль, налог на имущество, штрафы.

3 СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ФИЛИАЛЕ ОАО «РЖД», ЮЖНО-УРАЛЬСКАЯ ДИРЕКЦИЯ ПО ЭКСПЛУАТАЦИИ ЗДАНИЙ И СООРУЖЕНИЙ

Ранее были обнаружены следующие ошибки при ведении учета основных средств в Дирекции:

- 1) отсутствует график документооборота;
- 2) не оформлена унифицированная форма № ОС-1 – акт о приеме-передаче объекта основных средств, кроме зданий и сооружений;
- 3) неправильно рассчитаны амортизационные начисления;
- 4) неправильное определение первоначальной стоимости при принятии основного средства к учету.

В таблице 3.1 представлены этапы аудиторской проверки, в ходе которых были подтверждены ранее обнаруженные ошибки.

Таблица 3.1 – Этапы аудиторской проверки с обнаруженными ошибками

№ п/п	Проведенный этап аудита	Обнаруженная ошибка	Рекомендация
1	Аудит синтетического и аналитического учета основных средств	Неправильное определение первоначальной стоимости при принятии основного средства к учету	Разработать положение об оценке объектов основных средств
2	Аудит поступления основных средств	Отсутствует график документооборота	Разработать примерную форму составления графика документооборота
		Не оформлена унифицированная форма № ОС-1 – акт о приеме-передаче объекта основных средств, кроме зданий и сооружений	Разработать положение о создании первичных учетных документов
3	Аудит амортизации основных средств	Неправильно рассчитаны амортизационные начисления	Разработать регламент классификаций групп основных средств

Таким образом, после проведения аудиторской проверки можно выявить следующие рекомендации для совершенствования учета основных средств в Дирекции:

- 1) разработать положение об оценке объектов основных средств;
- 2) разработать примерную форму составления графика документооборота;
- 3) разработать положение о создании первичных учетных документов;
- 4) разработать регламент классификаций групп основных средств.

Рассмотрим более подробно рекомендации для совершенствования учета основных средств в Дирекции.

Разработать положение об оценке объектов основных средств. При принятии к учету объекта основных средств, была обнаружена ошибка в определении первоначальной стоимости объекта учета. Основное средство было приобретено и был произведен монтаж для ввода основного средства в эксплуатацию. Монтаж основного средства отнесли к прочим расходам Дирекции.

В соответствии с п.п.8 и 12 ПБУ 6/01 и п. 1 ст. 25 НК РФ в первоначальную стоимость основных средств включаются все фактические затраты, необходимые для ввода объекта основных средств в эксплуатацию [1]. Таким образом, для корректного определения первоначальной стоимости основного средства, необходимо отнести монтаж к фактическим затратам, необходимым для ввода основного средства в эксплуатацию и принятии его на бухгалтерский учет. Для пресечения дальнейших ошибок было разработано положение об оценке объектов основных средств, фрагмент которого представлен в приложении Г.

Разработать примерную форму составления графика документооборота. В Дирекции отсутствует график документооборота. Движение первичных учетных документов должно определяться графиком документооборота. Разработанная форма графика документооборота представлена в приложении Д.

Разработать положение о создании первичных учетных документов. В соответствии с рабочими документами аудитора было обнаружено, что на приобретенный объект основных средств (ноутбук) не была оформлена унифицированная форма № ОС-1.

Унифицированная форма документа № ОС-1 «Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)» утверждена постановлением Гос-

комстата РФ от 21.01.2003 № 7. Целью применения данной формы является подтверждение операций по приему и выбытию движимых объектов основных средств.

В соответствии со с.9 Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», каждый факт хозяйственной жизни подлежит оформлению первичным учетным документом. Если организация не может подтвердить момент ввода объекта в эксплуатацию, то она не может начислять амортизацию по данному объекту по п. 21 ПБУ 6/01 и п. 2 ст. 259 НК РФ и, следовательно, подтвердить расход в виде амортизационных отчислений в бухгалтерском и налоговом учете. Документы, не оформленные в соответствии с законодательством, не являются первичным учетным документом, на основании которого производятся бухгалтерские записи. Фрагмент положения о создании первичных учетных документов представлен в приложении Е.

Разработать регламент классификаций групп основных средств. В ходе проверки было обнаружено, что в момент принятия к учету вагоны дизель-поезда были отнесены к восьмой группе имущества со сроком полезного использования 25 лет, но на самом деле вагоны дизель-поезда относятся к седьмой группе, со сроком полезного использования 20 лет. За счет неправильного определения срока полезного использования, была некорректно определена сумма амортизационных отчислений.

Бухгалтерии целесообразно получать от технических специалистов подтверждение принадлежности объекта к той или иной амортизационной группе согласно Постановлению Правительства РФ от 01.01.2002 г. N 1 по сост. на 27.12.2019 г. «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» [5] или коды ОКОФ «ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов», который принят и введен в действие Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст в ред. от 08.05.2018. Если ни в одном из вышеупомянутого документа объект основного средства найти не удастся, срок полезного использования комиссия может установить самостоятельно, опираясь на техниче-

ские условия или рекомендации производителей, в соответствии с п. 6 ст. 258 НК РФ. Регламент классификаций групп основных средств представлен в приложении Ж.

Выводы по разделу три

Были обнаружены следующие ошибки при ведении учета основных средств в Дирекции:

- 1) отсутствует график документооборота;
- 2) не оформлена унифицированная форма № ОС-1 – акт о приеме-передаче объекта основных средств, кроме зданий и сооружений;
- 3) неправильно рассчитаны амортизационные начисления;
- 4) неправильное определение первоначальной стоимости при принятии основного средства к учету.

После проведения аудиторской проверки были разработаны следующие рекомендации для совершенствования учета основных средств в Дирекции:

- 1) разработано положение об оценке объектов основных средств;
- 2) разработана примерная форма составления графика документооборота;
- 3) разработано положение о создании первичных учетных документов;
- 4) разработан регламент классификаций групп основных средств.

Значение разработок с позиции действующего законодательства:

1) положение об оценке объектов основных средств разработано в соответствии с ПБУ 6/01 и ст. 25 НК РФ иначе может привести к серьезным налоговым последствиям как по налогу на прибыль, налог на имущество, штрафы;

2) график документооборота, на основании оправдательных документов, утвержденных Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 г. №7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»;

3) положение о создании первичных учетных документов разработано на основании Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и постановления Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7, так как неправильно оформленные документы, не являются первичным учетным документом, на основании которого производятся бухгалтерские записи;

4) регламент классификаций групп основных средств, согласно Постановлению Правительства РФ от 01.01.2002 г. N 1 по сост. на 27.12.2019 г. «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» или Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст в ред. от 08.05.2018 «ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов».

Разработанные рекомендации для совершенствования учета основных средств могут быть использованы в деятельности Дирекции, это поспособствует повышению эффективности ведения учета объектов основных средств.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Основные средства являются важнейшей составляющей в деятельности организации. Современный этап развития экономики характеризуется все большим усилением влияния процесса конкуренции на деятельность хозяйствующих субъектов различных форм собственности. С развитием рыночных отношений повышается ответственность и самостоятельность организаций по грамотному использованию и учету основных средств, которые способствует осуществлению эффективной финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Этим обуславливается актуальность данной работы.

Основные средства – это совокупность средств труда в их стоимостном и материально-вещественном выражении, которые используются для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, срок полезного использования которых больше одного года и происходит постепенный перенос стоимости в виде амортизационных отчислений.

Неправильный учет основных средств приведет к искажению бухгалтерской отчетности. Именно поэтому необходимо проводить аудит, для выражения достоверного мнения и полного отражения информации об основных средствах, отраженной в отчетности организации.

В связи с этим целью выпускной квалификационной работы являлось на основе проведенного аудита разработать рекомендации по совершенствованию учета основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

Данная цель была достигнута путем решения следующих задач:

- 1) рассмотрены методические аспекты учета и аудита основных средств;
- 2) проанализирована финансово-хозяйственную деятельность Филиала ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений;
- 3) исследована специфика учета основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений;

4) проведен аудит учета основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений;

5) разработаны рекомендации по совершенствованию учета на основе проведенного аудита основных средств в Филиале ОАО «РЖД», Южно-Уральская дирекция по эксплуатации зданий и сооружений.

В процессе исследования были получены следующие результаты.

Основные средства – это совокупность средств труда в их стоимостном и материально-вещественном выражении, которые используются для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, срок полезного использования которых больше одного года и происходит постепенный перенос стоимости в виде амортизационных отчислений.

Основным документом в рамках регулирования основных средств в бухгалтерском учете является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств ПБУ 6/01», утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016).

Инвентарный объект – это единица учета основных средств в бухгалтерском учете, который представляет собой объект, выполняющий законченную функцию или действие. В бухгалтерском учете основные средства оцениваются по первоначальной, восстановительной и остаточной стоимостям. Поступление основных средств может быть за счет вклада в уставный капитал, покупка или на безвозмездной основе.

Посредством начисления амортизации погашается стоимость объектов основных средств. Амортизация – это перенос первоначальной стоимости на себестоимость продукции, работ и услуг. Амортизация начисляется линейным методом, методом уменьшаемого остатка, методом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования и методом списания стоимости пропорционально объему продукции.

Объект основных средств, который не способен приносить экономическую выгоду в будущем или выбывают, подлежат к списанию с учета.

В соответствии с Программой разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2019-2021 гг., в настоящее время разрабатываются стандарты, на основании которых российская отчетность будет приближена к МСФО, на что направлено реформирование бухгалтерского учета в России.

Основными отличиями в принятии на учет основного средства по проекту и по действующему ПБУ является то, что по проекту критерием является наличие у актива материально-вещественной формы, а также в проекте указано, что основным средством признается актив, который предназначен для использования в ходе обычной деятельности. Также, по проекту, в первоначальной стоимости актива учитывается ликвидационная стоимость объекта.

Аудит основных средств проводится для выражения достоверного мнения об объектах основных средств и полноты информации о них, отраженной в бухгалтерской отчетности организации.

К задачам аудита основных средств относятся: проверка правильности условий принятия к бухгалтерскому учету активов к основным средствам, проверка условий обеспечения состояния контроля за наличием и сохранностью объектов основных средств, проверка корректности ведения учета и оценки объектов основных средств, проверка правильности амортизационных начислений, оценка качества проведенной инвентаризации, проверка информации о восстановлении основных средств.

По итогам оценивания аудиторского риска и уровня существенности, аудитор высказывает свое мнение, исходя из своего профессионального суждения. Аудиторская проверка учета основных средств проводится на основании общего плана аудита. После составления плана аудита, завершающим этапом процесса планирования является составление программы аудита. Основные разделы аудита учета основных средств являются:

- 1) аудит синтетического и аналитического учета основных средств;
- 2) аудит поступления основных средств;
- 3) аудит амортизации основных средств;

4) аудит налогового учета основных средств, правильности налогообложения основных средств.

Дирекция, созданная 23 сентября 2003 года, является структурным подразделением Южно-Уральской железной дороги, филиала открытого акционерного общества «Российские железные дороги».

Основным видом деятельности Дирекции является – деятельность магистрального пассажирского железнодорожного транспорта.

Учетная политика разработана в соответствии с законодательством Российской Федерации.

В Дирекции производится автоматизированный учет всех произведенных операций с помощью Единой корпоративной автоматизированной системы управления финансами и ресурсами.

После анализа аналитического баланса было обнаружено, что в балансе Дирекции прослеживается ряд положительных тенденций, что говорит о наращении объемов хозяйственного оборота компании.

Формирование информации об основных средствах в бухгалтерском учете Дирекции производится в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» с учетом особенностей.

Аудит основных средств проводится для выражения достоверного мнения об основных средствах и полноты информации об основных средствах, отраженной в отчетности Дирекции.

Уровень аудиторского риска составляет 1,29 %. То есть, финансовая отчетность может содержать 1,29 % искажения.

В ходе аудиторской проверки учета объектов основных средств в Дирекции были подтверждены ранее указанные ошибки в ведение учета основных средств. Данные ошибки подтверждены с помощью рабочих документов аудитора.

При проведении аудита учета объектов основных средств в Дирекции были подтверждены следующие ошибки:

- 1) отсутствует график документооборота;

2) не оформлена унифицированная форма № ОС-1 – акт о приеме-передаче объекта основных средств, кроме зданий и сооружений;

3) неправильно рассчитаны амортизационные начисления;

4) неправильное определение первоначальной стоимости при принятии основного средства к учету.

Данные ошибки могут привести к соответствующим последствиям:

1) возможность появления угрозы утраты некоторых документов;

2) документы, не оформленные в соответствии с законодательством, не являются первичным учетным документом, на основании которого производятся бухгалтерские записи;

3) может привести к серьезным налоговым последствиям как по налогу на прибыль, налог на имущество, штрафы.

После проведения аудиторской проверки были разработаны следующие рекомендации для совершенствования учета основных средств в Дирекции:

1) разработано положение об оценке объектов основных средств;

2) разработана примерная форма составления графика документооборота;

3) разработано положение о создании первичных учетных документов;

4) разработан регламент классификаций групп основных средств.

Значение разработок с позиции действующего законодательства:

1) положение об оценке объектов основных средств разработано в соответствии с ПБУ 6/01 и ст. 25 НК РФ иначе может привести к серьезным налоговым последствиям как по налогу на прибыль, налог на имущество, штрафы;

2) график документооборота, на основании оправдательных документов, утвержденных Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 г. №7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»;

3) положение о создании первичных учетных документов разработано на основании Федерального закона № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и постановления Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7, так как неправильно оформленные доку-

менты, не являются первичным учетным документом, на основании которого производятся бухгалтерские записи;

4) регламент классификаций групп основных средств, согласно Постановлению Правительства РФ от 01.01.2002 г. N 1 по сост. на 27.12.2019 г. «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» или Приказом Росстандарта от 12.12.2014 N 2018-ст в ред. от 08.05.2018 «ОК 013-2014 (СНС 2008). Общероссийский классификатор основных фондов».

Разработанные рекомендации для совершенствования учета основных средств могут быть использованы в деятельности Дирекции, это способствует повышению эффективности ведения учета объектов основных средств.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст]: часть вторая: офиц. текст по сост. на 30.01.2001 г. с изм. и доп. согласно ФЗ от 29.12.2000 г. № 166-ФЗ / Российская Федерация. Законы; Ассоц. авт. и изд. «Тандем». – М.: ЭКМОС, 2001. – 136 с.

2. Российская Федерация. Законы. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению [Текст]: утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 г. №94н. – Москва: ЭКСМО, 2017. – 112 с.

3. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс]: Федер. закон от 6.12.2011 г. № 402-ФЗ по сост. на 26.07.2019 г.: принят Гос. Думой 22.11.2011 г.: одобр. Советом Федерации 29.11.2011 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 15.01.2020).

4. Об аудиторской деятельности [Электронный ресурс]: Федер. закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ по сост. на 26.11.2019 г.: принят Гос. Думой 24.12.2008 г.: одобр. Советом Федерации 29.12.2008 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 15.01.2020).

5. О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 г. N 1 по сост. на 27.12.2019 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 20.01.2020).

6. О создании открытого акционерного общества «Российские железные дороги» [Электронный ресурс]: Постановление Правительства РФ от 18.09.2003 г. N 585 по сост. на 07.03.2020 г. // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 23.04.2020).

7. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс]: Приказ Минфи-

на России от 29.07.1998 г. N 34н по сост. на 11.04.2018 г. // СПС «Консультант-Плюс» (дата обращения 03.02.2020).

8. Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2019 - 2021 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 18 апреля 2018 г. N 83н [Электронный ресурс]: Приказ Минфина России от 05.06.2019 г. N 83н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 24.03.2020).

9. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010, с изм. от 23.01.2020) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 11.02.2020).

10. Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств 83н [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 г. N 49 по сост. на 08.11.2010 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 11.02.2020).

11. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств [Электронный ресурс]: Постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003 N 7 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 16.01.2020).

12. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), [Электронный ресурс]: утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 г. N 26н (ред. от 16.05.2016) // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 17.01.2020).

13. Международный стандарт аудита «Планирование аудита финансовой отчетности» (МСА 300) [Электронный ресурс]: введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 г. N 2н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.03.2020).

14. Международный стандарт аудита «Существенность при планировании и проведении аудита» (МСА 320) [Электронный ресурс]: введен в действие на тер-

ритории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 г. N 2н // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 10.03.2020).

15. Об утверждении Инструкции по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности на автомобильном транспорте [Электронный ресурс]: Приказ Минтранса РФ от 24.06.2003 г. N 153 // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 26.03.2020).

16. О создании структурных подразделений Южно-Уральской железной дороги – филиала ОАО «РЖД» [Электронный ресурс]: Приказ Президента ОАО «РЖД» от 28 сентября 2003 г. N 16-п // СПС «КонсультантПлюс» (дата обращения 06.03.2020).

17. Агеева, О.А. Бухгалтерский учет и анализ / О. А. Агеева, Л. С. Шахматова. – М.: Юрайт, 2017. – 240 с.

18. Аксёнова, О.С. Риски внутреннего аудита основных средств и пути их предотвращения / О.С. Аксёнова, С.В. Воробьев // Инновационная наука. – 2016. – №4-1 (16). – С. 9-12.

19. Алисенов, А.С. Бухгалтерский финансовый учет: учебник и практикум для академического бакалавриата / А.С. Алисенов. – Москва: Юрайт, 2017. – 457 с.

20. Анализ финансовой отчетности: методические указания / составитель Л.Л. Зайончик. – Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2017. – 32 с

21. Астахов, В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет / В.П. Астахов. – 12-е изд. перераб. и доп. – Москва: Юрайт, 2017. – 536 с.

22. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева, Е.А. Шевелева, Л.Л. Зайончик. – М.: КноРус, 2016. – 480 с.

23. Бухгалтерский учет, налогообложение, анализ и аудит: учебное пособие / Е.С. Берестова, С.Н. Гриб, А.Н. Гринштейн и др. – Красноярск: Сиб. федер. ун-т, 2017. – 352 с.

24. Волошин, Д.А. Изменения в учете основных средств / Д.А. Волошин // Главбух. – 2017. – № 12. – С. 27–28.

25. Ефремова, А.А. Типичные ошибки учета основных средств: восстановление и выбытие / А.А. Ефремова. – Бухгалтерский учет. – 2008. – №22. – С. 13–18.
26. Зайончик, Л.Л. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / Л.Л. Зайончик. – Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2013. – 131 с.
27. Иванов, А.Е. Учет переоценки основных средств в 2017 и 2020 гг.: новации проекта Федерального стандарта бухгалтерского учета «Основные средства» / А.Е. Иванов, О.Г. Никитина // Учёт. Анализ. Аудит.–2017.–Том 6.– С.58-67.
28. Ивашкевич, В.Б. Практический аудит: учеб. пособие / В.Б. Ивашкевич. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2011. – 286 с.
29. Кувшинов, М.С. Бухгалтерский учет. Экспресс-курс: учебное пособие. / М.С Кувшинов. – М.: КноРус, 2009. – 436 с.
30. Кувшинов, М.С. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / М.С. Кувшинов. – М.: КноРус, 2016. – 272 с.
31. Кудрявцева, И.Ю. Основы аудита: учеб. пособие / И.Ю. Кудрявцева, Т.С. Рябова, А.В. Селиверстова. – Челябинск : Изд-во Челяб. гос. ун-та, 2016. – 159 с.
32. Мельникова, Т.В. Методика проведения анализа основных средств организации / Т.В.Мельникова // Молодой ученый. – 2017. – № 8. – С. 570-573.
33. Нечеухина, А.Ф. Бухгалтерский учет и экономический анализ: учебное пособие / Н.С. Нечеухина, А.Ф. Черненко, В.В. Калицкая; М-во образования и науки Рос. Федерации, Урал. гос. экон. ун-т. – Екатеринбург: Издательство УрГЭУ, 2018. – 190 с.
34. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. 6-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2014. – 213 с.
35. Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учебник / Г.В. Савицкая. – М.: ИНФРАМ-М, 2007. – 512 с.
36. Титаева, А.В. Анализ финансового состояния предприятия: учебник / А.В. Титаева. – М.: КноРусс, 2016. – 398 с

37. Федоренко, И.В. Аудит / И.В. Федоренко, Г.И. Золотарева. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 272 с.
38. Фельдман, И.А. Бухгалтерский учет / И.А. Фельдман. – М.: Юрайт, 2014. – 286 с.
39. Финансовый учет: учебник для вузов по экон. специальностям / В.Г. Гетьман и др.; под ред. В. Г. Гетьмана. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 784 с.
40. Хахонова, Н.Н. Аудит / Н.Н. Хахонова, И.Н. Богатая. – М.: КноРус, 2013. – 717 с.
41. Хорошков, С.И. Проблемы определения экономической сущности основных средств в свете выполнения государственной программы реформирования бухгалтерского учета / С.И. Хорошков, В.И. Букия // Вопросы современной науки и практики. Университет им. В. И. Вернадского. – 2016. – № 1. – 236 с.
42. Цыганков, К.Ю. Очерки теории и истории бухгалтерского учёта: учебное пособие / К.Ю. Цыганков. – М.: Магистр, 2015. – 462 с.
43. Черненко, А.Ф. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / А.Ф. Черненко, А.В. Башарина. – Ростов н/Д: Изд-во «Феникс», 2010. – 285 с.
44. Чечевицына, Л.Н. Экономика организации: практикум: учеб. пособие для сред. проф. образования / Л.Н. Чечевицына, О.Н. Терещенко. – Ростов н/Д: Феникс, 2014. – 254 с.
45. Чувикова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ. Учебник для бакалавров / В.В. Чувикова, Т. Б. Иззука. – М.: Дашков и Ко, 2015. – 248 с.
46. Шадрина, Г.В. Бухгалтерский учет и анализ. Учебник и практикум / Г.В. Шадрина, Л.И. Егорова. – М.: Юрайт, 2015. – 430 с.
47. Шевелев, А.Е. Риски в бухгалтерском учете: учебное пособие / А.Е. Шевелев, Е.В. Шевелева. – М.: КноРус, 2017. – 304 с.
48. Шевелева, Е.А. Роль учетной политики в процессе организации бухгалтерского учета на предприятии / Е.А. Шевелева // Вестник ЮУрГУ. Серия «Экономика и менеджмент». – 2015. – Т. 9, № 3. – С. 74–78.

49. Шеремет, А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебник / А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 367 с.

50. Шеремет, А.Д. Теория экономического анализа: учебник / А.Д. Шеремет, М.И. Баканов, М.В. Мельник; под ред. М.И. Баканова. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 536 с.

51. Юрченко. М.Ю. Аудит операций с основными средствами / М.Ю. Юрченко // Экономика. – 2016. – № 4. – С. 183–188.

52. Проект ФСБУ «Основные средства». – URL: http://bmcenter.ru/Files/proekt_FSBU_Osnovniye_sredstva (дата обращения 10.04.2020).