Бухгалтерский учет, анализ и аудит основных средств предприятия

Введение

Важнейшей составной частью экономического потенциала страны богатство. Национальное является национальное богатство – это совокупность материальных ресурсов, накопленных продуктов прошлого труда и учетных и вовлеченных в экономический оборот природных богатств, которыми общество располагает на определенный момент времени.

Одним из важнейших компонентов национального богатства являются основные средства. В действующей практике учета к основным средствам относят предметы и объекты материально – вещественного содержания, срок полезного использования которых составляет свыше двенадцати месяцев или они потребляются в операционном цикле, превышающем двенадцать месяцев. Эти объекты должны использоваться в производстве продукции, при выполнении работ и оказании услуг либо для управленческих нужд организации и обладать способностью приносить ей экономические выгоды в будущем.

Основные средства являются одним из важнейших факторов любого производства. Их состояние и эффективное использование прямо влияет на конечные результаты хозяйственной деятельности предприятия.

Проблема повышения эффективности использования основных средств производственных мощностей предприятий занимает центральное место в период перехода России к рыночным отношениям. От решения этой проблемы зависит место предприятия в производстве, его финансовое состояние, конкурентоспособность на рынке.

Формирование рыночных отношений предполагает конкурентную борьбу между различными товаропроизводителями, победить в которой смогут те из них, кто наиболее эффективно использует все виды имеющихся ресурсов.

Условие перехода к рыночной экономике побуждают трудовые коллективы к постоянному поиску резервов повышения эффективности использования всех материально-вещественных факторов производства, в том числе и основных средств. Выявить и практически использовать эти резервы можно с помощью тщательного экономического анализа.

Настоящая дипломная работа составлена с использованием материалов по хозяйственной деятельности железнодорожной станции Комсомольска-на-Амуре (далее Станция). В работе представлена информация по бухгалтерскому учету, анализу, аудиту и ревизии объектов основных средств Станции. Изложены наиболее важные термины и определения, раскрывающие теорию, организацию, технологию, методику проведения, порядок оформления и рассмотрения материалов бухгалтерского учета и аудиторской проверки по учету, сохранности и использованию основных средств. Представлена информация по организационно-правовой структуре и технико-экономическим показателям, дающая понятия об основных нормативных актах, регулирующих хозяйственную деятельность предприятия, и показателях предприятия, характеризующих его основную деятельность.

В дипломной работе широко раскрыты организация и технология ведения бухгалтерского учета на Станции.

В соответствии с методикой проведения аудиторской проверки подверглись изучению и проверке существующие на предприятии документы по финансово-хозяйственной деятельности, связанной с сохранностью, учетом и использованием основных средств.

Цель дипломной работы – на основании нормативных, законодательных материалов, научной и специальной литературы, опыта организации учетно-аналитической работы на Станции глубоко изучить и разработать предложения по совершенствованию учета и анализа основных средств.

Для достижения намеченной цели в работе поставлены и решены задачи:

* охарактеризована сущность основных средств как экономической категории;
* приведены задачи бухгалтерского учета ОС и его нормативное регулирование в РФ;
* изложена методика учета ОС;
* приведены пути совершенствования учета и анализа основных средств;
* проведен анализ состояния, обеспеченности, движения, состава и эффективности использования ОС.

Методологической основой дипломной работы явилась нормативная, законодательная, специальная периодическая литература по вопросам учета, аудита и анализа основных средств.

Сделаны выводы и предложения по организации и проведению аудиторской проверки, ревизии, сохранности, учета и использования основных средств на Станции.

1. Теоретические основы бухгалтерского учета основных средств

1.1.Экономическая сущность основных фондов, их состав и структура

Состояние и использование основных средств – один из важнейших аспектов аналитической работы, так как именно они являются материальным воплощением научно-технического прогресса – главного фактора повышение эффективности любого производства.

Более полное и рациональное использование основных средств и производственных мощностей предприятия способствует улучшению всех его технико-экономических показателей: росту производительности труда, повышению фондоотдачи, увеличению выпуска продукции, снижение ее себестоимости, экономии капитальных вложений.

Повышение уровня использования основных средств позволяет увеличить производство материальных благ без дополнительных капитальных вложений и в более короткие сроки. Следовательно, народнохозяйственный эффект в данном случае состоит в ускорение темпов производства, сопровождающемся экономией затрат на воспроизводство новых фондов и снижением издержек производства.

Вся совокупность этих экономических явлений может быть объединена понятием роста производительности общественного труда. Таким образом, экономическим эффектом повышения уровня использования основных средств является рост общественной производительности труда.

В зависимости от целей использования и выполняемых функций основные средства подразделяются на группы и подгруппы: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудования, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие.

Сохраняя первоначальную натуральную форму, они переносят свою стоимость на изготовляемую ими добываемую с их участием продукцию, выполняемые работы или оказываемые услуги частями в сумме начисленной амортизации.

На балансе хозяйствующего субъекта могут числиться объекты основных средств, функционирующие в отраслях непроизводственной сферы (жилищно-коммунальное хозяйство, учреждения науки, культуры, здравоохранения и т. п.)

Не относятся к основным средствами молодняк животных и животные на откорме, предметы, предназначенные для выдачи на прокат. Независимо от срока службы не учитывают в составе основных средств специальные инструменты и приспособления, предназначенные для монтажа, материальные объекты, учитываемые как товары на складах торговых, снабженческих и других посреднических организаций или как продукция предприятий-изготовителей, многолетние насаждения, выращиваемые в питомниках в качестве посадочного материала. Окончательное решение о том, какие предметы и объекты учитывать в составе основных средств, принимает руководитель организации в зависимости от характера и условий ее хозяйственной деятельности. Обычно оно принимается не по каждому предмету в отдельности, а применительно к группе (виду) объектов и оформляется как элемент учетной политики организации.

В состав основных средств, кроме того, включаются осуществленные капитальные вложения в арендованные объекты, в коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы), а так же земельные участки и объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы), приобретенные организацией в собственность.

Сроком полезного использования объекта основных средств является период, в течение которого его использование приносит доход организации. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект, т.е. законченное устройство, предмет или комплекс предметов со всеми принадлежностями и приспособлениями. Инвентарные объекты делятся на простые (единичные) и сложные, состоящие из нескольких предметов. Признаком обособления одного вида инвентарных объектов от другого служит выполнение или самостоятельных функций. В случае наличия у одного объекта нескольких самостоятельных частей, имеющие разный срок полезного использования, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект. Объект основных средств, находящихся в двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в составе основных средств соразмерно от ее доли в общей собственности.

Существует несколько признаков классификации основных средств, в зависимости от которых осуществляется их группировка. В бухгалтерском учете наиболее распространена группировка объектов основных средств по отраслевому признаку, видам и назначению, принадлежности пользователю и степени использования. Главным критерием группировки основных средств по отраслям является вид деятельности данной организации или ее подразделения. При этом классификационной единицей выступает вся совокупность основных средств, числящихся на балансе. Так, на промышленном предприятии в основные производственные средства помимо перечисленных объектов включают транспортные объекты хозяйства, материально-технического снабжения, служб связи, но в то же время к соответствующим отраслям народного хозяйства относят основные средства, находящиеся в подсобном сельском хозяйстве, здравпунктах, жилищно-коммунальном хозяйстве и др.

Классификация по видам в зависимости от натурально-вещественного состава и целей использования объекта является основой аналитического учета основных средств. При определении состава и группировки основных средств по видам (здания, машины, оборудование и др.) необходимо руководствоваться Общероссийским классификатором основных фондов, утвержденным постановлением Государственного комитета РФ по стандартизации, метрологии и сертификации.

В зависимости от степени использования основные средства подразделяют в учете на действующие, бездействующие и находящиеся в аренде и в запасе. В составе бездействующих основных средств особо выделяют объекты, находящиеся на консервации. На консервацию переводят основные средства, находящиеся в комплексе, предназначенные для законченного цикла производства при его остановке на срок превышающий три месяца. Консервация объектов основных средств осуществляется по решению руководителем организации и оформляется соответствующим приказом.

Для повышения эффективности хозяйствования необходимо выявить и учитывать объекты основных средств, не используемые в данной организации: станки, машины, транспортные средства, инвентарь, свободные площади производственных и административных зданий.

В бухгалтерском учете основные средства, кроме того, подразделяют на принадлежности: собственные, принадлежащие по праву собственности данной организации; находящиеся в оперативном управлении или хозяйственном ведении организации; арендованные, т.е. находящиеся в ее временном пользовании за определенную плату. В учетном отношении все числящиеся на балансе организации объекты основных средств, в том числе временно не используемые, сданы в аренду или лизинг, учитываются как основные средства в эксплуатации.

Основные средства оказывают непосредственное воздействие на эффективность производства, качество работы и результаты всей финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов.

Рисунок 1.1. Классификация основных средств по групповым признакам

1.2. Задачи бухгалтерского учета основных средств и его нормативное регулирование в Российской Федерации

Бухгалтерский учет основных средств призван обеспечить выполнения следующих задач:

· правильное оформление документов и своевременное отражение в учете поступления, внутреннего перемещения, выбытие объектов основных средств;

· достоверное определение результатов от их продажи и прочего выбытия;

· полное определение затрат, связанных с поддержанием объектов основных средств в рабочем состоянии (расходы на технический осмотр и уход, на проведение всех видов ремонта);

· контроль за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету, правильности их оценки, расчетов амортизации и износа.

Реформа системы бухгалтерского учета подвержена влиянию объективных факторов и обстоятельств, характерных для переходного периода развития экономики страны. Существенным объективным фактором, влияющим на процесс реформирования бухгалтерского учета, является его административный характер: высокая степень государственной регламентации бухгалтерского учета, а также выполнение функции обеспечения постоянно меняющихся фискальных интересов государства.

Одна из основных задач процесса реформирования - создание системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности, соответствующей требованиям пользователей финансовой информации в рыночной экономике и представляющей собой результат взаимодействия институтов рыночной экономике по разработке и установлению правил ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета – это самонастраивающаяся система, принципы построения которой позволили бы ей, во-первых, органично совершенствоваться с развитием экономических отношений в стране, во-вторых, обеспечивать интересы ее потребности в достоверной финансовой информации различных групп пользователей.

Добиться того, чтобы бухгалтерская информация в организации была объективной, достоверной, понятной и защищенной как для внутренних, так и внешних пользователей, можно лишь при творческом подходе и знании основных нормативных документов.

Введение бухгалтерского учета осуществляется в соответствии с нормативными документами, имеющими разный статус.

В зависимости от назначения и статуса нормативные документы целесообразно представить в виде следующей системы:

1-ый уровень: законодательный – Закон «О бухгалтерском учете»;

2-ой уровень: стандарты (положения) – Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности;

3-ий уровень: методические указания, инструкции, комментарии, письма Минфина РФ;

4-ый уровень: рабочие документы по бухгалтерскому учету самого предприятия.

Основными нормативными документами по учету основных средств являются:

· Закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96г. №129-ФЗ;

· Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации от 29. 07. 98г. №34 н;

· Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) от 30.03.01г. №26 н;

· Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств от 20. 07.98г. №33 н (с изменениями и дополнениями).

Закон по бухгалтерскому учету и отчетности определяет правовые основы бухгалтерского учета, его содержание, принципы организацию, основные направления бухгалтерской деятельности и составления бухгалтерской отчетности, состав хозяйствующих субъектов, обязанных вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность.

Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности, а так же взаимоотношения организации с внешними потребителями бухгалтерской информации. Согласно ему основные средства оцениваются в аналитическом учете по их первоначальной стоимости на дату приобретения в розницу установленном этим Положением.

Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» устанавливает методологические основы формирования в бухгалтерском учете информации об основных средствах, находящихся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления и договоре аренды.

 Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств определяют порядок организации бухгалтерского учета основных средств, пообъективный учет основных средств ведется в рублях.

Эти документы универсальны, поскольку определяют общее правило организации и ведения бухгалтерского учета основных средств, и распространяются на все организации, являющиеся юридическими лицами, независимости от подчиненности, форм собственности и видов деятельности, поэтому их следует рассматривать как нормативы.

Вместе с тем названные документы предусматривают и право организаций на основе этих нормативов самостоятельно определять конкретные формы и методы организации учета и контроля исходя из организационно-правовой формы хозяйствования, отраслевых особенностей.

1.3.Общая организация бухгалтерского учета основных средств

Учет оценки основных средств

Важное значение в бухгалтерском учете имеет оценка основных средств. Она влияет на определение общей стоимости этой части имущества организации, а следовательно, на величину амортизации, себестоимости продукции, налогов на имущество и прибыли. Стоимость основных средств, находящихся на балансе организации, принимается при оценке обеспеченности обязательств, при залоговом кредитовании, страховании имущества.

В бухгалтерском учете основные средства оценивают по первоначальной стоимости. Применяют также восстановительную и остаточную стоимость.

Первоначальной стоимостью принимают следующие объекты основных средств:

* объекты основных средств, приобретенных за плату;
* объекты основных средств, внесенных учредителями в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации;
* объект основных средств, поступивших по договору дарения (безвозмездно);
* объект основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами.

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Фактическими затратами на приобретение, сооружения, и изготовление основных средств является:

* суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу);
* суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;
* суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультативные услуги, связанных с приобретением основных средств;
* регистрационные сборы, государственные пошлины и другие аналогичные платежи, произведенные в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств;
* таможенные пошлины;
* не возмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;
* вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую обретен объект основных средств;
* иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств. В частности, начисленные до принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету проценты по заемным средствам, если они привлечены для приобретения, сооружения или изготовления этого объекта.

Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

 Фактические затраты на приобретение и сооружение основных средств определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных границах).Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой выраженной в иностранной валюте кредиторской задолженности по оплате объекта основных средств, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценки этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату ее погашения.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в установленный (складочный) капитал организации, считается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету.

При определении рыночной стоимости могут быть использованы данные о ценах на аналогичную продукцию, полученные в письменной форме от организаций - изготовителей; сведения об уровне или по данным государственной статистике, торговых инспекций и организаций; сведения об уровне цен, опубликованных в средствах массовой информации и специальной литературе; экспертные заключения о стоимости отдельных объектов основных средств.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организаций. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организаций, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

При невозможности определить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств.

В первоначальную стоимость всех перечисленных объектов основных средств включаются фантастические затраты организации на их доставку и приведение в состояние, пригодное для использования.

Первоначальная стоимость объектов основных средств может увеличиваться после их реконструкции или модернизации или уменьшаться при ликвидации и демонтаже объектов. Изменение первоначальной стоимости основных средств, в котором они приняты к бухгалтерскому учету, возможно, и в результате их переоценки.

Восстановительная стоимость основных средств – это стоимость их воспроизводства на определенную дату. В действующей практике восстановительная стоимость основных ср6едств определяется путем их переоценки. Организациям предоставлено право осуществить переоценку в начале года с использованием индексного метода и метода прямой или экспортной оценке основных средств по рыночным ценам. Переоценка может быть выборочной, когда уточняется оценка отдельных групп основных средств, и сплошной, генеральной, обхватывающей все основные средства.

Балансовой стоимостью принято называть стоимость основных средств, по которым они отражаются в бухгалтерском учете (т.е. первоначальную, а после переоценки, проводимой в установленном порядке, - восстановительную).

Увеличение или уменьшение балансовой стоимости объектов в результате переоценки регулируются на счетах бухгалтерского учета. Так, переоценки основных средств, произведенные в последнее время, осуществлены либо исходя из балансовой стоимости объектов и единых коэффициентов (индексов) ее пересчета в восстановительную стоимость, установленных централизованно по группам и шифрам основных средств, либо путем прямого пересчета их балансовой стоимости применительно к документально подтвержденным рыночным ценам, складывающимся на соответствующие объекты основных средств на момент переоценки.

В бухгалтерском учете увеличение балансовой стоимости объектов до их восстановительной стоимости рекомендовано отражать по дебету от счета 01»Основные средства» и кредиту счета 83 «Добавочный капитал». Сумма индексируемого износа в этом случае отражается по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» и дебету счета 83 «Добавочный капитал». Сумма дооценки объектов основных средств, равная сумме их уценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на финансовые результаты деятельности в качестве организационных расходов, должна учитываться в составе прибылей и убытков отчетного периода в качестве операционных доходов. Величина уценки объектов основных средств отражается в учете как уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм их дооценки в предыдущие периоды, а превышение суммы уценки над суммой дооценки относится на счет 91 «Прочие доходы и расходы» в качестве операционного расхода.

Если из балансовой стоимости основных средств вычесть начисленную амортизацию каждого объекта или их совокупности, получили расчетную величину остаточной стоимости основных средств.

Совокупность показателей первоначальной, восстановительной и остаточной стоимости применяют для анализа динамики состояния и использования основных средств, по результатам которого принимаются соответствующие управленческие решения.

Для оценки основных средств могут также использоваться:

* страховая стоимость – величина страховой оценки объектов основных средств, подверженных риску повреждения, утраты или уничтожения. Страховая стоимость определяется на основании договора страхования имущества организации;
* ликвидационная стоимость – стоимость продажи объектов основных средств при банкротстве или ликвидации организации. Она определяется на основе аукциона, открытой распродажи имущества, проводимых в срок, меньший, чем обычное время продажи объектов;
* налогооблагаемая стоимость – стоимость основных средств, определяемая для целей налогообложения.

Оценка основных средств, приобретенных с оплатой в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета валюты по курсу Банка России, действующему на дату приобретения организацией объектов по праву собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления или по договору аренды.

Учет поступления основных средств

Первоначальное формирование основных средств в организации происходят в зависимости от ее организационно – правовой формы. В акционерных обществах первоначальное поступление основных средств происходит за счет взносов учредителей. Другие коммерческие организации формируют основные средства за счет вкладов участников. Государственные и муниципальные унитарные предприятия получают основные средства от собственника и учитывают их как часть уставного фонда. Приватизируемые предприятия приобретают основные средства после их выкупа у государства или акционирования.

Учет поступления основных средств ведется в разрезе перечисленных классификационных групп и инвентарных объектов. При поступлении объекта в эксплуатацию комиссией, назначаемой руководителем организации, оформля6ется акт (накладная) приемки – передачи основных средств (форма № ОС-1). В нем указывается характеристика объекта, его местонахождения, источник финансирования приобретения, год выпуска или постройки, дата ввода в эксплуатацию, результаты испытания объекта, его соответствие техническим условиям и др. Акт (накладную) приемки – передачи основных средств составляют на каждый объект в отдельности. По общему акту, которым оформляется приемка нескольких объектов, рекомендуется приходовать лишь хозяйственный инвентарь, инструменты, станки, если они однотипны, одинаковой стоимости, и приняты одновременно. К акту (накладной) приемки – передачи прилагается необходимая техническая документация (паспорта, спецификации, рабочие инструкции и т.п.).

Каждому объекту основных средств, принятому на учет, присваивается инвентарный номер, который сохраняется на все время эксплуатации объекта (нахождение в организации и наносится путем прикрепления металлического жетона, при помощи краски, насечки и т.п.). Инвентарными номерами объектов железнодорожных транспортных средств (электровозов, тепловозов, локомотивов, обычно служат номера, полученные на заводах – изготовителях). Присваивать вновь поступившим основным средствам инвентарные номера выбывших объектов нельзя в течение пяти лет после списания, так как это может привести к путанице и ошибке в учете.

Акт (накладная) приемки – передачи основных средств с сопроводительными документами передается в бухгалтерию организации. На основании акта бухгалтерия открывает инвентарную карточку учета основных средств (форма №ОС-6) или аналогичный ей регистр, составленный с помощью компьютера, где указывается инвентарный номер объекта и основные данные о нем: первоначальную или восстановительную стоимость, срок полезного использования, норму амортизационных отчислений, сумму износа на момент оприходования и др.

На арендованные в порядке текущей аренды и финансового лизинга основные средства инвентарные карточки не открываются. Для их аналитического учета используют копию карточки прилагаемой арендодателем (лизингодателем) к акту сдачи объекта основных средств в аренду (лизинг). При реконструкции, значительной достройке или дооборудовании объектов открывается новая карточка.

Для обеспечения сохранности инвентарные карточки каждого объекта регистрируются в специальных описях и хранятся в картотеке бухгалтерии, сгруппированные по отраслевым классификациям и амортизационным группам, а внутри этих групп – по местам эксплуатации и видам объектов. При выбытии основных средств инвентарная карточка из картотеки изымается.

В организациях с небольшим количеством объектов основных средств, а также, если они представляют собой сложные инвентарные объекты, имеют много крупных составных приспособлений и устройств, по объективный учет можно вести в инвентарных книгах. При использовании в учете компьютеров все необходимые сведения о наличии и движении основных средств получают на основе информационной базы банка данных в виде распечатки регистров, используемых для управления основными средствами.

Перемещение основных средств из одного структурного подразделения (цеха, отдела) организации в другие оформляют накладной на внутреннее перемещение. По данным накладных, подписанных получателем и сдатчиком, составляют группировочную ведомость учета движения основных средств внутри организации. Номера накладных записывают в карточку по новому местонахождению.

На основе инвентарных карточек на поступившие и выбывшие объекты бухгалтерия заполняет карточку учета движения основных средств по их видам и группам.

При автоматизации учета этот аналитический регистр занимается ведомостью движения основных средств общий итог групповой карточки или ведомости необходимо сверить с оборотом по дебету и кредиту синтетического счета 01 «Основные средства».

Учет наличия и движения основных средств, находящихся в собственности организации и принятых к бухгалтерскому учету, ведется на счете 01 «Основные средства». Здания, машины, оборудование арендованные учитывают на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства».

 Представление организациям объектов основных средств в безвозмездное пользование на счетах бухгалтерского учета отражают записью на счете 98 «Доходы будущих периодов» по текущей рыночной стоимости.

Фактические затраты, связанных с приобретением основных средств, за исключением НДС и других возмещаемых налогов, отражаются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в корреспонденции со счетами учета счетов.

Основные средства, приобретенные за плату, приходуются по цене покупки с добавлением расходов по доставке и установке (включая проценты за кредит, полученный за приобретение основных средств, регистрационные сборы, государственные пошлины, таможенные платежи, связанных с приобретением основных средств) до момента ввода объекта в эксплуатацию.

Объекты, поступившие в результате строительства, в зависимости от способа его осуществления (подрядный, хозяйственный, путем долевого участия) приходуются по фактической или сметной стоимости.

Независимо от вида поступления принятия к бухгалтерскому учету основных средств, а также изменение их балансовой стоимости при доставке, дооборудовании и реконструкции отражаются записью:

Д-т счета 01 Основные средства

 К-т счета 08 Вложения во внеоборотные активы

Предварительно отражаются перечисленные выше затраты по приобретению (кредиторская задолженность и другие расходы) до их оплаты:

Д-т счет 08 Вложения во внеоборотные активы

 К-т счет 60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками и др.;

А за тем их погашения:

Д-т счет 60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками и др.

 К-т счет 51 Расчетные счета

 К-т счет 52 Валютные счета.

В случаях, когда организация приобретает основные средства, не требующие установки и монтажа, достаточно записи

Д-т счет 01 Основные средства

 К-т счет 08 Вложения во внеоборотные активы;

Увеличение стоимости объектов основных средств в балансе и погашение кредиторской задолженности в момент оплаты отражается записью:

Д-т Счета учетов расчетов

 К-т счет 51 Расчетные счета.

Если основные средства приобретены за счет бюджетных ассигнований и других целевых источников финансирования или для выпуска продукции, освобожденной от уплаты налога на добавленную стоимость, уплаченный при приобретении НДС включается в первоначальную стоимость объектов.

 Оприходование основных средств, поступивших в виде вклада в совместную деятельность (по договору простого товарищества), отражается записью:

Д-т сч 01 Основные средства

 К-т сч 58 Финансовые вложения

 Субсчет 4 Вклады по договору простого товарищества.

Организация, получившая объекты основных средств в хозяйственное ведение или оперативное управление от государственного или муниципального органа, отражает их стоимость при принятии на учет :

Д-т сч 01 Основные средства

 К-т сч 91 Прочие доходы и расходы.

Бухгалтерии необходимо установить причину возникновения излишка и виновных в этом лиц.

Изменение первоначальной стоимости объектов основных средств при их реконструкции, модернизации, достройке и дооборудовании отражается записью:

Д-т сч 01 Основные средства

 К-т сч 08 Вложения во внеоборотные активы.

Если первоначальная стоимость изменяется при переоценке основных средств, величина дооценки или уценки стоимости соответствующих объектов учитывается на счете 01 «Основные средства» в корреспонденции со сч 83 «Добавочный капитал».

Книги и другие издания библиотечного фонда приходуют бухгалтерской записью:

Д-т сч 26 Общехозяйственные расходы

Д-т сч 44 Расходы на продажу

 К-т сч 60 Расчеты с поставщиками и подрядчиками,

 К-т сч 71 Расчеты с подотчетными лицами идр. - по номинальной стоимости приобретения и одновременно:

Д-т сч 01 Основные средства

 К-т сч 83 Добавочный капитал.

 Учет амортизации основных средств.

Под влиянием времени, воздействием сил природы и в процессе эксплуатации основные средства постепенно утрачивают свои первоначальные свойства, физические качества, подвергаясь физическому и моральному износу. В результате уменьшается реальная балансовая стоимость основных средств, которая возмещается путем начисления амортизации в течение срока полезного использования объектов. В издержки производства и обращения включаются суммы на частичное погашение стоимости объекта основных средств – амортизационные отчисления, величина которых зависит от его балансовой стоимости и нормы амортизации. Обычно норму амортизации устанавливают в процентах к балансовой стоимости и дифференцируют в зависимости от вида основных средств и условиях их эксплуатации. По основным средствам горнодобывающей промышленности, срок полезного использования которых зависит от времени отработки запасов полезных ископаемых, норма амортизации горных выработок определяется в рублях на одну тонну извлекаемых запасов.

Сумма амортизационных отчислений основных средств должна быть достаточной для строительства или приобретения новых объектов после выбытия действующих, но не выше первоначальной стоимости объектов с учетом их переоценки.

В условиях рыночной экономики степень интенсивности амортизации основных средств и отнесения ее на издержки определяется характером финансовой политики и стратегией организации. При благоприятной коньюктуре сбыта и цен она стремится быстрее амортизировать стоимость машин, оборудования и других объектов активной части производственных основных средств, а с ухудшением коньюктуры – замедлить темпы амортизации.

Может быть и обратная ситуация, когда организация в период освоения производства новой продукции, новых цехов и производств хотела бы начать осуществлять амортизационные отчисления с небольших сумм и затем компенсировать их по мере нарастания объемов продаж получивших признание на рынке изделий, товаров, услуг.

Действующее законодательство предоставляет предпринимателям такую возможность и разрешает применять кроме равномерного по периодам, линейного способа начисления амортизации основных средств методы ускоренного или замедленного погашения их стоимости (нелинейный способ). Однако во всех случаях необходимо следить за тем, чтобы при использовании любого метода начисления амортизации её общая величина не превышала первоначальных (восстановительных) затрат на строительство или приобретение объектов основных средств.

В настоящее время начисление амортизации объектов основных средств производится независимо от результатов хозяйственной деятельности организации в отчетном периоде одним из следующих способов:

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

Избранный способ начисления амортизации должен применяться в течение всего срока полезного использования объекта. Объекты основных средств стоимостью не более 2000 руб. за единицу, а также приобретенные книги, брошюры и другие издания разрешается списывать на затраты производства и расходы на продажу по мере их отпуска в производство или эксплуатацию.

При линейном способе годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной, текущей, восстановительной (в случае переоценки) стоимости объекта основных средств и среднегодовой нормы амортизации, исчисленной исходя из срока его полезного использования.

Срок полезного использования объекта основных средств, устанавливаемый организацией при принятии его к бухгалтерскому учету, может быть равен сроку службы объекта, в течение которого он обеспечивает выполнение целей организации, прямо или косвенно приносит ей доход. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции или объема работ в натуральном выражении, ожидаемого к получению в результате использования этих основных средств.

По основным средствам, бывшим до приобретения в эксплуатации, предполагаемый срок полезного использования у следующего собственника определяется путем вычитания из срока службы новых объектов времени их фактического использования до момента продажи или передачи. При этом срок полезного использования новых объектов основных средств определяется исходя из Единых норм амортизационных отчислений на восстановление основных фондов.

Для применения самостоятельно рассчитанных норм амортизационных отчислений по приобретенным объектам основных средств, ранее бывшим в эксплуатации, покупателю следует получить от продавца документы, подтверждающие срок фактического использования приобретаемых объектов.

Если приобретается объект, срок полезного использования которого достиг нормативного срока эксплуатации, возможный срок его дальнейшего использования определяется покупателем самостоятельно.

Аналогичный порядок существует для основных средств, бывших в эксплуатации, полученных в виде вклада в уставной капитал организации.

При способе уменьшенного остатка годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения. Коэффициент ускорения применяется в высокотехнологичных отраслях и для наиболее эффективных видов машин и оборудования, перечень которых устанавливается федеральными органами исполнительной власти. По объектам основных средств, являющимся предметом финансового лизинга, этот коэффициент не должен превышать 3.

При использовании способа списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования первоначальная стоимость объекта основных средств умножается на соотношение числа лет оставшегося срока эксплуатации объекта и суммы числа лет срока его службы.

При способе списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) начисление амортизационных отчислений осуществляется путем умножения первоначальной стоимости объекта на соотношение натуральных объемов изготовленной продукции (выполненных работ) и их предполагаемой величины за весь срок полезного использования объекта.

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

Амортизационные отчисления отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся, и начисляются независимо от того, прибыльно или убыточно работает организация в данном месяце, квартале, году. Как правило, в основе расчета величины амортизации любым способом должна быть первоначальная стоимость объекта за минусом его ликвидационной стоимости (утиля, возможной продажи и т.п.).

Основные средства амортизируются в течение срока их полезного использования (до полного погашения их стоимости), включая время простоев. Лишь во время консервации объектов начисление амортизации по ним прекращается. Продолжительность консервации должна быть не менее трех месяцев.

Согласно действующим положениям не подлежат амортизации основные средства некоммерческих организаций. Не начисляется амортизация по объектам жилищного фонда и внешнего благоустройства, лесного и дорожного хозяйства, библиотечному фонду, продуктивному скоту, приобретенным книгам и другим печатным изданиям, по земельным участкам и объектам природопользования, но капитальные вложения в обустройство лесных массивов, водоемов и других объектов природопользования амортизируются.

Таблица 1.3.1.

Амортизация не начисляется*:*

Таблица 1.3.2.

Амортизацию начисляют ежемесячно по вновь принятым на учет основным средствам начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем поступления. По выбывшим объектам начисление амортизации прекращают с 1-го числа месяца, следующего за месяцем их выбытия из эксплуатации или полного списания стоимости. Расчет производится исходя из 1/12 годовой нормы амортизации по выбывшим и вновь поступившим основным фондам. Техника начисления амортизации основных средств зависит от уровня автоматизации обработки учетной информации.

В условиях ручного ведения учета расчет амортизации основных средств осуществляется бухгалтерией по данным инвентарных карточек. Расчет за январь производят по выверенным на начало года данным о наличии основных средств по местам их нахождения. Инвентарные карточки по каждому цеху, службе, подразделению группируют по видам и признаку использования (в эксплуатации, в запасе, в аренде) объектов, а в пределах каждой группы – по направлениям (кодам) затрат, на которые относится начисленная амортизация.

Расчет амортизации основных средств за остальные месяцы года производят с учетом поступления и выбытия объектов в предшествующем месяце. По этим объектам начисляют соответствующие суммы амортизации, и на их величину корректируют (+,-) величину ранее начисленных амортизационных отчислений.

В условиях автоматизированного бухгалтерского учета нормы амортизации и их коды вводят в «память» машины (переносят на машинный носитель). Они могут быть заданы либо по видам (группам) основных средств, либо по каждому инвентарному объекту. Здесь же предусматриваются и поправочные коэффициенты.

Амортизация в целях налогообложения. Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации начисление амортизации основных средств производится в следующем порядке. Все амортизируемое имущество подразделяется в зависимости от срока полезного использования на десять групп. Из его состава исключают объекты, первоначальная стоимость которых менее 10 тыс. руб. Они включаются в состав материальных расходов организации в полной сумме с момента ввода в эксплуатацию. Амортизация основных средств начисляется линейным и нелинейным способами.

При применении линейного способа норма амортизации по каждому объекту амортизируемого имущества определяется по следующей формуле:

К = 1 : n · 100 %, ( 1.1 )

где К – норма амортизации в процентах к первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества;

n – срок полезного использования данного объекта амортизируемого имущества, выраженный в месяцах.

При применении нелинейного способа сумма начисленной за один месяц амортизации определяется как произведение остаточной стоимости объекта амортизируемого имущества и нормы амортизации, определенной для данного объекта.

При использовании нелинейного способа норма амортизации объекта основных средств определяется по формуле:

 К = 2 : n · 100 %, ( 1.2 )

где К – норма амортизации в процентах к остаточной стоимости, применяемая к данному объекту амортизируемого имущества.

Когда остаточная стоимость объекта достигнет 20 % первоначальной или восстановительной стоимости, сумма амортизации за один месяц определяется путем деления остаточной стоимости на количество месяцев, оставшихся до истечения срока полезного использования объекта. По легковым автомобилям и пассажирским микроавтобусам, имеющим первоначальную стоимость соответственно более 300 тыс. руб. и 400 тыс. руб., основная норма амортизации корректируется на коэффициент 0,5. Возможно начисление амортизации по нормам, ниже установленных налоговым законодательством. Это допускается только с начала налогового периода и в течение всего налогового периода.

Синтетический и аналитический учет амортизации основных средств. Итоги ведомостей амортизационных отчислений используют для отражения исчисленных сумм на пассивном счете «Амортизации основных средств», по кредиту которого записывают суммы ежемесячных амортизационных отчислений. При этом дебетуют счета основного и вспомогательного производств, общепроизводственных и общехозяйственных расходов, обслуживающих производств и хозяйств, расходов на продажу и тому подобные счета в зависимости от того, где находятся те или иные объекты основных средств.

Операции по начислению амортизации основных средств отражаются в бухгалтерском учете следующими записями:

Д-т сч. 20 Основного производства – по основным средствам основного производства горнодобывающей, химической, металлургической и других отраслей промышленности, в калькуляции себестоимости продукции которых амортизация выделена самостоятельной статьей.

Д-т сч. 23 Вспомогательных производств – по основным средствам вспомогательных производств, если расходы по обслуживанию и управлению этими производствами учитывают непосредственно на данном счете.

Д-т сч. 25 Общепроизводственных расходов – по зданиям, сооружениям, машинам, оборудованию и инвентарю цеха (производства, участка и т.д.)

Д-т сч. 26 Общехозяйственных расходов – по основным средствам общезаводского (общефирменного и т.д.) характера, а также переданным в бесплатное пользование предприятиям общественного питания, медицинским учреждениям, обслуживающим работников организации.

Д-т сч. 29 Обслуживающих производств и хозяйств – по основным средствам непромышленных, подсобных хозяйств, жилищно-коммунальных служб (кроме объектов жилищного фонда и внешнего благоустройства).

Д-т сч. 91 Прочих доходов и расходов – по переданным в аренду основным средствам, когда аренда не является предметом деятельности организации.

 К-т сч. 02 Амортизации основных средств.

Основанием для записей на счетах бухгалтерского учета операций по начислению амортизации служат разработочные таблицы, ведомости, машинограммы начисления амортизации.

По объектам основных средств, сданных в аренду, амортизация в большинстве случаев начисляется арендодателем и отражается бухгалтерской записью

Д-т сч. 91 Прочих доходов и расходов

 К-т сч. 02 Амортизации основных средств

в том случае, если арендная плата формирует операционные доходы, т.е. сдача объектов основных средств в аренду не является предметом деятельности организации-арендодателя.

Амортизационные отчисления, произведенные по объектам основных средств, отражаются в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в этом периоде.

Аналитический учет амортизации основных средств ведется по видам (группам) и отдельным инвентарным объектам зданий, сооружений, машин, оборудования и т.п.

. Учет выбытия основных средств.

Выбытие основных средств происходит в результате их:

* продажи (реализации) юридическому или физическому лицу;
* списание в случае морального и (или) физического износа;
* передачи в виде вклада в уставный капитал (вкладочный) капитал других организаций;
* списания основных средств при аварии, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;
* передачи по договору мены;
* передачи по договору дарения;
* списание объектов основных средств, ранее сданных в аренду с правом выкупа, в момент перехода права собственности на них к арендатору;
* недостачи;
* по другим причинам.

Все виды передачи основных средств оформляются актом (накладной) приемки-передачи. В акте указываются балансовая стоимость объекта и сумма амортизации (износа) к моменту передачи. К акту прилагаются инвентарные карточки, о чем в их описи или в инвентарном списке делается соответствующая отметка. На основании актов и сопроводительных документов (паспортов, характеристик и т.д.) составляется группировочная ведомость (машинограмма), по итогам которой списывают балансовую стоимость и амортизацию основных средств так же, как и при продаже. Отражение операций по безвозмездной передаче объектов производится только после получения от организации-получателя извещения (авизо) об их оприходовании. До этого начисление амортизации по передаваемым основным средствам не прекращается. Расходы по демонтажу передаваемого оборудования отражают по дебету счета «Прочих доходов и расходов» к кредиту счетов, связанных с оплатой труда. В конечном итоге они учитываются в составе операционных расходов организации.

Ликвидацию основных средств производят по распоряжению руководителя организации. Обычно с баланса в порядке ликвидации списывают здания и сооружения, снесенные в связи со строительством новых, расширением, реконструкцией и техническим перевооружением действующих предприятий и объектов, а также пришедшие в ветхое состояние, морально устаревшие и непригодные для дальнейшего использования оборудование, транспортные средства, инвентарь и инструменты, если их восстановление невозможно или экономически нецелесообразно и они не могут быть проданы.

Во всех этих случаях составляется акт на списание основных средств (форма № ОС-4) о частичном или полном списании основных средств (кроме автотранспортных), в котором указывают наименование объекта, год его выпуска или постройки, дату поступления в организацию и ввода в эксплуатацию, его инвентарный номер, местонахождение, балансовую стоимость, сумму начисленной амортизации, количество капитальных ремонтов. Здесь же приводят подробные сведения о техническом состоянии основных частей, деталей, конструктивных элементах объекта и обосновывают необходимость его ликвидации (износ, преждевременное выбытие вследствие ненормальных условий эксплуатации, аварии и др.). для списания с баланса организации стоимости машин, оборудования, пришедших в негодность при аварии, к акту списания должна быть приложена копия акта об аварии с указанием ее причин и виновников.

Частичное списание объекта оформляется так же, как и полное. Например, при перемещении стационарного, установленного на фундаменте оборудования первоначальные затраты на монтаж, включая расходы на сооружение фундамента (если он не используется по своему назначению), должны быть списаны в уменьшение балансовой стоимости объекта.

В особом разделе акта приводится расчет результатов списания. При этом сопоставляют балансовую стоимость объектов и затраты по ликвидации – с одной стороны, сумму начисленной амортизации – с другой.

Детали, узлы и агрегаты демонтированного оборудования и другие материальные ценности, полученные в результате ликвидации основных средств, приходуют как запасные части, лом, утиль, материалы для ремонта и продажи по текущим рыночным ценам.

Объекты недвижимости после регистрации права собственности на них списываются главным образом в результате их продажи. Договор продажи недвижимости заключается в письменной форме в виде одного документа, подписываемого сторонами. Как правило, договор нотариально удостоверяется.

Переход права собственности на недвижимость по договору продажи также подлежит государственной регистрации. Право собственности у покупателя недвижимости возникает не с даты подписания договора сторонами, а с момента государственной регистрации перехода права собственности на объект недвижимости. Это важно для начисления амортизации основных средств, налога на имущество и налогов, зависящих от объема продаж.

На стадии документального оформления операций по выбытию объекта недвижимости данные о его первоначальной или балансовой стоимости, величине амортизации или остаточной стоимости являются информационно-справочными. Они необходимы для отражения в бухгалтерском учете и при налогообложении операций по продаже имущества у предприятия-продавца. Покупатель отражает операции по приобретению недвижимости на счете «Вложения во внеоборотные активы».

Синтетический учет выбытия основных средств. Для учета выбытия основных средств в случаях их продажи, списания вследствие физического и морального износа, частичной ликвидации, передачи безвозмездно и других причин к счету «Основные средства» может открываться субсчет «Выбытие основных средств», в дебет которого переносится стоимость выбывающих объектов, а в кредит – сумма накопленной по ним амортизации. Таким образом, на субсчете «Выбытие основных средств» отражается остаточная стоимость выбывших объектов основных средств. По завершении процедуры выбытия остаточная стоимость объектов основных средств списывается со счета «Основные средства» на счет «Прочие доходы и расходы» в зависимости от финансовых результатов выбытия.

Финансовый результат представляет собой разность между первоначальной (восстановительной после переоценки) стоимостью объектов, расходами на ликвидацию (снос, разборка зданий, сооружений, демонтаж оборудования и т.п.) и выбытие, с одной стороны, и суммами начисленной амортизации, выручки от продажи основных средств и материальных ценностей, поступивших в связи с их ликвидацией, - с другой. Если эти материальные ценности в данном учетном периоде еще не проданы или их предполагается использовать на своем предприятии, они приходуются по текущим рыночным ценам на счет «Материалы».

Стоимость оприходованных после ликвидации материальных ценностей согласно действующим положениям должна увеличивать налогооблагаемую прибыль.

На счетах бухгалтерского учета операции по выбытию основных средств отражаются следующим образом:

1. Д-т сч. 01 Основных средств (субсчет Выбытие основных средств)

 К-т сч. 01 Основных средств - на балансовую стоимость выбывшего (проданного, списанного и т.д.( объекта.

1. Д-т сч. 02 Амортизации основных средств

 К-т сч. 01 Основных средств (субсчет Выбытие основных средств) - на сумму начисленной амортизации по объекту.

1. Д-т сч. 91 Прочих доходов и расходов (субсчет Прочие расходы)

 К-т сч. 01 основных средств (субсчет Выбытие основных средств) - на остаточную стоимость выбывающего объекта.

1. Д-т сч. 91 Прочих доходов и расходов (субсчет Прочие расходы)

 К-т сч. 70 Расчетов с персоналом по оплате труда

 К-т сч. 69 Расчетов по социальному страхованию и обеспечению - на суммы расходов на оплату труда рабочих, начисленную за ликвидацию или демонтаж объекта, отчислений на социальное и медицинское страхование и др.

 К-т сч. 76 Расчетов с разными дебиторами и кредиторами - на сумму расходов на оплату труда и услуг сторонних организаций, связанных с продажей и прочим выбытием объекта.

1. Д-т сч. 10 Материалов

 К-т сч. 91 Прочих доходов и расходов - на стоимость оприходованных материалов, деталей, топлива по цене продажи на рынке.

1. Д-т сч. 62 Расчетов с покупателями и заказчиками

 Д-т сч. 51 Расчетных счетов

 Д-т сч. 50 Кассы

 К-т сч. 91 Прочих доходов и расходов - на выручку от продажи объекта (в зависимости от выбранного организацией метода продажи)

1. Д-т сч. 03 Доходных вложений в материальные ценности

 К-т сч. 01 Основных средств - при передаче объекта в долгосрочную аренду с правом выкупа

1. Д-т сч. 91 Прочих доходов и расходов

 К-т сч. 01 Основных средств (субсчет Выбытие основных средств) - на величину убытков от продажи (кроме аренды с правом выкупа) и списания объекта

 Д-т сч. 01 Основных средств (субсчет Выбытие основных средств)

 К-т сч. 91 Прочих доходов и расходов - на величину прибыли от продажи (кроме аренды с правом выкупа) и другого выбытия объекта.

Введение субсчета «Выбытие основных средств» не является обязательным. Бухгалтерия предприятия может списывать сумму накопленной амортизации по выбывающему объекту непосредственно в дебет счета Основных средств, на котором учтена его первоначальная или восстановительная стоимость, а расходы и доходы, связанные с его выбытием, относить на счет Прочих доходов и расходов.

Основанием для бухгалтерских записей в обоих вариантах учета служат расчетные документы, акты (накладные) приемки-передачи основных средств, акты на списание основных средств и другие первичные документы, инвентарные карточки, группировочные ведомости (машинограммы), листки расшифровки и т.п.

Убытки от списания в необходимых случаях определяются по каждому объекту в отдельности. При оформлении акта на списание основных средств должна быть указана причина убытков.

2. Организация бухгалтерского основных средств станции Комсомольск-на –Амуре

Технико-экономическая характеристика Станции

Железнодорожная станция Комсомольск-на-Амуре, в дальнейшем именуется Станция, является обособленным подразделением государственного предприятия Комсомольского отделения дальневосточной железной дороги МПС РФ (ДВ ЖД).

Станция входит в состав Комсомольского отделения ДВЖД. Станция не является юридическим лицом.

Станция выступает в гражданском обороте от имени, по поручению и под ответственность Комсомольского отделения дороги.

Доходы, получаемые за перевозки от ДВЖД в виде права, поступающие на текущий счет станции, распределяются Комсомольским отделением дороги по его обособленным подразделениям.

Станция исчисляет налоги, сборы и страховые взносы согласно действующего законодательства РФ.

Свою деятельность Станция осуществляет в сфере транспортных услуг и других сферах, не запрещенных законодательством РФ на основании лицензий.

Предметом деятельности Станции является:

* выполнение пассажирской, грузовой и поездной работы в соответствие с планом и заданиями отделения дороги по погрузке-выгрузке грузов, отправлению, простою вагонов при обеспечении безопасности перевозок, сохранности грузов и подвижного состава, минимальных расходов на выполненные объемы работы;
* проведение эффективной экономической политики.

Для организации деятельности предприятия отделение железной дороги наделяет его необходимыми фондами, оборотными и денежными средствами. Все имущество Станции является составной частью имущества Комсомольского отделения дороги, находится на балансе, который входит в сводный баланс Комсомольского отделения дороги.

Порядок финансирования за работы и услуги по обеспечению процесса производства определяется Комсомольским отделением ДВЖД.

Для решения возложенных задач станция обеспечивает:

* разработку совместно с отделением железной дороги и утверждение годовых планов экономического и социального развития станции;
* оперативное планирование поездной и грузовой работы станции на основе суточного и сменного задания отделения железной дороги;
* разработку технологического процесса работы станции в соответствии с типовым, обеспечивающего выполнение плановых заданий по приему, переработке и отправлению поездов, погрузке, выгрузке, сортировке грузов, сохранность подвижного состава и перевозимых грузов, безопасное производство работ, минимальные затраты времени на выполнение технологических операций;
* прием и оправление пассажирских поездов по расписанию;
* безопасную посадку и высадку пассажиров;
* формирование и заблаговременную подачу пассажирских составов под посадку;
* прием к перевозке, взвешивание, хранение, погрузку, выгрузку, сортировку и выдачу грузов;
* оформление перевозочных документов;
* прием, формирование, расформирование, коммерческий осмотр и отправление грузовых поездов;
* информацию грузоотправителям и грузополучателям о подходе, прибытии и подаче вагонов;
* производство маневровой работы по подаче вагонов на погрузо-разгрузочные фронты и уборка их, обслуживание подъездных путей предприятия;
* сортировка вагонов и формирование из них поездов, установленных планом формирования;
* выполнение операций по пропуску поездов без переработки и с частичной переработкой;
* разработку технологическо-распорядительного акта станции, предусматривающего организацию работы на основе строго выполнения Правил технической эксплуатации железных дорог, приказов, указаний и инструкций Министерства Путей Сообщения РФ, железной дороги, отделения дороги по безопасности движения и производству маневровой работы, разработку и осуществление мероприятий по предупреждению крушений, аварий и случаев брака в работе;
* контроль за выполнением грузоотправителями и грузополучателями правил перевозок, технических условий погрузки и крепления грузов, требований ГОСТ по сохранности вагонного парка;
* осуществление мероприятий по сохранности груза;
* осуществление контроля за содержанием и работой технических средств;
* содержание в исправном состоянии, рациональное использование и развитие станционных устройств и оборудования, находящихся в хозяйственном ведении станции, внедрение новой техники и технологии, передового опыта других предприятий;
* совершенствование экономической работы с учетом условий рыночных отношений, снижение расходов и рост прибыли, эффективное использование и сохранность имущества станции;
* своевременное и полное взыскание с клиентуры всех перевозочных платежей и сборов;
* экономное использование материальных и топливно-энергетических ресурсов;
* развитие подсобно-вспомогательной деятельности на производстве;
* выполнение требований экологической безопасности и охраны здоровья населения;
* укрепление трудовой и государственной дисциплины, повышение квалификации и подготовку кадров;
* организацию труда, заработной платы и социальную защищенность работников станции на основе единой политики, проводимой на железнодорожном транспорте, внедрение прогрессивных отраслевых межотраслевых норм труда и систем материального стимулирования, выполнение условий трудового законодательства;
* улучшение условий труда и предупреждение производственного травматизма, выполнение правил и норм охраны труда, техники безопасности и производственной санитарии, повышение культуры производства;
* ведение в установленном порядке бухгалтерского, статистического учета и отчетности при полной их достоверности, составление годового баланса и отчета;
* оказание содействия торговому и бытовому обслуживанию работников станции и членов их семей;
* проведение работ по мобилизационной подготовке и гражданской обороне станции и мероприятий по защите государственных интересов Российской Федерации.

Управление Станцией осуществляется в соответствие с законодательством РФ, приказами, указаниями, другими нормативными актами МПС РФ, ДВЖД, Комсомольского отделения дороги.

Станцию возглавляет начальник Станции (Приложение 1 ). Бухгалтерия, возглавляемая главным бухгалтером, непосредственно подчиняется начальнику Станции. В состав бухгалтерии входят бухгалтера - расчетчики, бухгалтер-материалист, бухгалтер по учету основных средств и налогов, кассир. На бухгалтерию возлагаются ведение своевременной и достоверной информации о деятельности и имущественном положении Станции, необходимой для контроля за соблюдением действующего законодательства, за рациональным и экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, предотвращение негативных явлений в деятельности Станции, а также формирование ее учетной политики.

Учетная политика предприятия представляет собой совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика предприятия разрабатывается главным бухгалтером и утверждается руководителем предприятия в начале отчетного периода. В ней должны быть приведены существенные способы ведения бухгалтерского учета на предприятии, к которым относятся способы, влияющие на оценку и принятие решений пользователей бухгалтерской отчетности по имущественному и финансовому состоянию, денежному обороту и результатам хозяйственной деятельности предприятия.

Учетная политика предприятия в части основных средств в основном заключается в выборе и реализации оптимальных вариантов их оценки и амортизации, соответствующих ее особенностям, структуре используемых основных средств, конечным целям и задачам.

В учетной политике предприятия в части, касающейся основных средств, должно быть оговорено:

1. установление границы между основными средствами и средствами труда в обороте;
2. порядок исчисления износа по основным средствам;
3. порядок учета и финансирования ремонта основных средств;
4. порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств.

Основные средства принимаются в бухгалтерском учете по их первоначальной стоимости на дату приобретения в размере, установленном Положением о бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в РФ.

В соответствии с ПБУ-6/97 и письмом Департамента финансов МПС РФ первоначальной стоимостью основных средств признается:

* приобретенные за плату – сумма фактических затрат предприятия на приобретение, сооружение и изготовление за исключение НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ);
* полученные предприятием по договору дарения и иных случаях безвозмездного получения – их рыночная цена на дату оприходования;
* полученных предприятием по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами – стоимость товаров (ценностей), переданных или подлежащих передаче, устанавливается исходя из цен, по которым в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей).

В соответствии с пунктом 8 ПБУ-9/99 стоимость основных средств, полученных безвозмездно, в том числе по договору дарения, включается в состав внереализационных доходов организации.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежат изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ и Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/97.

Изменение первоначальной стоимости основных средств допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, осуществляемых за счет средств капитальных вложений, а также при частичной ликвидации соответствующих объектов.

Согласно пункту 39 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств и письму Департамента финансов МПС РФ от 24.09.98 г. № ЦФС-9/123, пообъектный учет основных средств ведется в рублях.

С учетом специфики хозяйственной деятельности разработан план счетов и шифров Станции. Согласно данному плану основные средства учитываются на счете 01 «Основные средства», а их износ – на счете 02 «Износ основных средств».

При выбытии объектов основных средств (продаже, списанию, безвозмездной передаче) первоначальная стоимость списывается со счета 01 в дебет счета 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств». Аналогично производится списание первоначальной стоимости недостающих или полностью испорченных основных средств.

Согласно учетной политике предприятия аналитический учет по счету 01 «Основные средства» осуществляется в разрезе инвентарных объектов по местам их нахождения. Счет 01 корреспондирует со счетами:

|  |  |
| --- | --- |
| по дебету | по кредиту |
| 01 «Основные средства» | 01 «Основные средства» |
| 03 «Долгосрочно арендуемые основные средства» | 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» |
| 08 «Капитальные вложения» | 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» |
| 12 «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы» | 58 «Краткосрочные финансовые вложения» |
| 30 «Некапитальные работы» |  |
| 75 «Расчеты с учредителями» |  |
| 79 «Внутрихозяйственные расчеты» |  |
| 80 «Прибыли и убытки» |  |
| 87 «Добавочный капитал» |  |

Износ основных средств, подлежащий отражению в учете, определяется ежемесячно исходя из установленных согласно действующему законодательству норм амортизационных отчислений на полное их восстановление. На железнодорожном транспорте применяется «Указатель инвентарных объектов основных средств железнодорожного транспорта», разработанного Государственным институтом технико-экономических изысканий и проектирования железнодорожного транспорта – ГИПРОТРАНСТЭИ, утвержденный МПС РФ в 1999 году.

Начисленная сумма износа основных средств относится в кредит счета 02 «Износ основных средств» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство (издержек обращения). Сумма износа по полностью амортизированным основным средствам не начисляется.

Счет 02 «Износ основных средств» корреспондирует со следующими счетами:

|  |  |
| --- | --- |
| по дебету | по кредиту |
| 02 «Износ основных средств» | 02 «Износ основных средств» |
| 03 «Долгосрочно арендуемые основные средства» | 08 «Капитальные вложения»20 «Основное производство» |
| 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» | 23 «Вспомогательное производство»25 «Общепроизводственные расходы» |
|  | 26 «Общехозяйственные расходы» |
|  | 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» |
|  | 31 «Расходы будущих периодов» |
|  | 44 «Издержки обращения» |
|  | 79 «Внутрихозяйственные расчеты» |
|  | 80 «Прибыли и убытки» |
|  | 87 «Добавочный капитал» |

 В бухгалтерской отчетности Станции раскрывается следующая информация об основных средствах:

* о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчетного года;
* о движении основных средств в течение отчетного года по основным группам (поступление, выбытие и т.п.);
* о способах оценки объектов основных средств, полученных по договорам с исполнением обязательств (оплатой) неденежными средствами;
* об изменениях стоимости объектов основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов);
* о принятых сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);
* об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;
* об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;
* о способах начисления амортизации по отдельным группам объектов основных средств;
* об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и фактически используемых, право собственности на которые находится в процессе государственной регистрации.

2001 год Станция завершила со следующими результатами. Задание по погрузке в тоннах выполнено на 117,5 %, что составило 84,8 % от уровня предыдущего года, в 1999 г. задание по погрузке выполнено на 108,5 %. Выгрузка в тоннах в 2001 г. выполнена на 94,7 %, в 2000 г. – на 115,6 %, в 1999 г. – на 121,2 %. Невыполнение плана по выгрузке в 2001 году к прошлому году произошло из-за снижения поступления груза в адрес ТЭЦ-2 (уголь) и Амурлитмаша (металлолом), в 1 квартале 2001 г. Таким образом, в 2000 г. задание по приведенным тоннам выполнено на 112,4 %, что составило к уровню 1999 г. 128,2 %, а в 2001 г. при плане 2457,8 тыс. тн выполнено 2450,7 или на 99,7 % , в сравнении с 2000 г. снижение составило на 238,8 тыс. тн или на 10,4 %.

Основным показателем работы Станции является отправление вагонов. В 2001 г. выполнение от плана составило 107,2 %, в 1999 г. – задание по отправлению вагонов выполнено на 118,1 %.

Простой вагонов под одной грузовой операцией по объединенной Станции Комсомольск-на-Амуре в 2001 г. при плане 42,7 часов составил 54,3 часов, завышение на 11, 6 часа, против уровня 2000 г. завышен на 8,0 часов, а в 1999 г. простой вагона под одной грузовой операцией при плане 56,3 часа составил 47,4 часа, т.е. снижен на 8,9 часа.

Анализ эксплуатационных расходов по элементам затрат показывает, что в 2001 г. при плане на эксплуатационные расходы 46701 тыс. руб. фактические расходы составили 44298 тыс. руб., т.е. по Станции сложилась экономия в размере 2403 тыс. руб. В 1999 г. при плане на эксплуатационные расходы 25439 тыс. руб. фактические расходы составили 25278 тыс. руб, т.е. сложилась экономия в сумме 161 тыс. руб.

Задание по себестоимости в 2001 г. выполнено, к плану себестоимость снижена на 12 %. К уровню 2000 г. себестоимость завышена на 49 %. В 1999 г. задание по себестоимости одного отправленного вагона выполнено, по сравнению с планом себестоимость снижена на 16,7 %.

Завышение по элементу фонда оплаты труда в 2001 г. к 2000 году составило 8134 тыс. руб., из них в четвертом квартале 2001 г. 7246 тыс. руб. Завышение расходов в четвертом квартале 2001 г. по Станции произошло в связи с созданием Опорного центра Комсомольск-на-Амуре, к Станции были присоединены 39 станций с контингентом 384 человека, т.е. в ноябре и декабре месячный фонд оплаты труда был увеличен в два раза. Также на увеличение фонда оплаты труда за 2001 г. повлиял рост среднемесячной заработной платы на 22 % по отношению к 2000 г.

Среднесписочная численность работников с повременной оплатой труда за четвертый квартал 2000 г. составила 317 человек, за аналогичный период 1999 г. – 302 человека, при плане соответственно 296 и 303 человека.

Фонд оплаты труда в четвертом квартале 2000 г. сложился следующим образом: отчет составил 4312,5 тыс. руб., план – 4174 тыс. руб., что на 3,3 % выше планового задания. По службам перевыполнение ФОТ к плану составило: по службе движения – 102,4 %, по грузовой службе – 106,7 % и к аналогичному периоду 1999 г. соответственно 105,0 % и 110,8 %.

2001 г. Станция завершила со следующими финансовыми показателями: при плане прибыли 11664 тыс. руб. фактически сложилась прибыль 14655 тыс. руб., т.е. сверх плана получено прибыли в сумме 2991 тыс. руб. В 1999 г. фактически сложилась прибыль 16085 тыс. руб. при плане 8066 тыс. руб., т.е. сверх плана получено прибыли в сумме 8019 тыс. руб.

Финансовые показатели работы Станции приведены в приложениях 2,3,4,5,6 .

Состав основных средств на предприятии

Основные средства железных дорог разнообразны по составу и назначению. На железных дорогах основные средства, непосредственно связаны с перевозками: локомотивы, вагоны, земляное полотно, верхнее строение пути относятся к отрасли «Транспорт».

В бухгалтерском учете Станции основные средства имеют производственной назначение, т. е. это средства, непосредственно участвующие в перевозочном процессе.

Основные производственные средства транспорта на Станции распределяются по хозяйствам: грузовой и коммерческой работы и перевозок.

В состав производственных основных средств транспорта Станции входят:

* машины и оборудование;
* транспортные средства;
* производственный и хозяйственный инвентарь.

Здания и сооружения Станции в 1998 г. были переданы на баланс Дистанции гражданских сооружений ДВЖД (НГЧ-8).

В состав основных средств Станции не входят производственные основные средства других отраслей и непроизводственные основные средства.

По принадлежности основные средства Станции в бухгалтерском учете относятся к собственным. Арендованных основных средств Станция не имеет.

По степени использования в производственно- хозяйственной деятельности Станции основные средства подразделяются на действующие и бездействующие. К действующим относятся основные средства, находящиеся в эксплуатации, в том числе и ремонтируемые. В состав бездействующих включаются основные средства в запасе и на консервации.

Учет поступления основных средств

Учёт основных средств на Станции ведётся в соответствии с нормами и стандартами, установленными Законом о бухгалтерском учёте, а также с принятой учётной политикой предприятия. В бухгалтерском учёте основные средства учитываются по первоначальной стоимости на дату приобретения, износ (амортизация) начисляется в соответствии с установленными нормами в течение нормативного срока службы объектов основных средств.

Операциями по поступлению основных средств являются:

* ввод их в действие в результате осуществления капитальных вложений;
* безвозмездное поступление основных средств;
* аренда, лизинг;
* оприходование неучтённых ранее основных средств, выявленных при инвентаризации;
* внутреннее перемещение.

Поступающие основные средства на Станции принимает комиссия, назначаемая руководителем организации. Для оформления приёмки комиссия составляет в одном экземпляре акт приёмки - передачи основных средств (ф. № ОС-1) на каждый объект в отдельности. Общим актом приёмки-передачи оформляют поступление однотипных объектов, которые имеют одно и то же производственное назначение, идентичную характеристику, одну и ту же стоимость и которые поступили в один цех. К акту прилагают документацию с техническими данными на объект, технический паспорт. После открытия бухгалтерской инвентарной карточки учета основных средств, техническую документацию передают в технический отдел предприятия.

Приёмку законченных работ по достройке и оборудованию объекта, производимых в порядке капитальных вложений оформляют актом приёмки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (ф. № ОС-3). В акте указывают изменение в технической характеристике и первоначальной стоимости объекта, вызванное реконструкцией и модернизацией. Акт подписывается комиссией и главным бухгалтером и утверждается руководителем Станции или лицом, на это уполномоченным.

Перемещение основных средств из одного цеха и участка в другие в пределах предприятия оформляется накладной на внутреннее перемещение. По данным накладных, подписанных получателем и сдатчиком, составляют группировочную ведомость учета движения основных средств внутри организации. Номера накладных записывают в инвентарных карточках, которые помещают в картотеку по новому местонахождению. Внутреннее перемещение основных средств отражают Дт сч. 01 и Кт сч. 01.

Сумма, соответствующая первоначальной стоимости основных средств, записывается в дебет счёта 01 в корреспонденции со следующими счетами:

* 08 "Капитальные вложения ", при вводе в эксплуатацию основных средств, созданных на самом предприятии, а также приобретённых за плату у других предприятий и лиц.
* 79 "Внутрихозяйственные расчёты", при получении основных средств от вышестоящих организаций.

Для учёта переоценки основных средств используется счёт 87/1 "Добавочный капитал". По кредиту этого субсчёта отражается увеличение первоначальной стоимости основных средств ( в корреспонденции с дебетом счёта 01), а по дебету - увеличение суммы износа ( в корреспонденции с кредитом счёта 02).

Первоначальной стоимостью выявленных в процессе инвентаризации неучтённых основных средств считается рыночная стоимость. При оприходовании объектов она отражается по дебету счёта учёта основных средств и по кредиту счёта 80.

На Станции на счёте 01 "Основные средства" в обобщённом виде учитывается наличие и движение собственных основных средств. Основные средства учитываются по первоначальной стоимости: приобретённые на стороне - по цене покупки (включая транспортные расходы), изготовленные самостоятельно - по фактическим затратам изготовления, полученные безвозмездно - по экспертной оценке комиссии.

Рисунок 2.3. Структурная схема учета основных средств Станции



Для ведения аналитического учёта основных средств в бухгалтерии Станции на каждый инвентарный объект открывается инвентарная карточка, в которой указывается: наименование и инвентарный номер объекта, его первоначальная стоимость, норма амортизации и другие сведения. Инвентарные карточки открывают на основании первичных документов по поступлению основных средств. Необходимо подчеркнуть, что все объекты основных средств, за исключением сооружений, зданий, должны находиться под материальной ответственностью определённых лиц, с тем, чтобы не было бесхозного имущества и в случае недостачи или установления излишков основных средств можно было бы установить лицо, виновное за фактическое состояние основных средств.

Шифр аналитического учёта на Станции состоит из семи знаков. Применительно к разделу основных средств по шифру аналитического учёта можно определить: производственную принадлежность объекта основных средств, группу, к которой относится объект, и вид поступления или выбытия объекта основных средств.( Приложение 7)

Счёт 01 "Основные средства"

* 1, 2 знак аналитического шифра обозначают балансовый счёт (01);
* 3 знак - субсчёт:

1- Производственные основные средства транспорта,

2- Производственные основные средства других отраслей,

3- Непроизводственные основные средства;

* 4,5 знак - шифр групповой принадлежности основных фондов:

11 - здания,

12 - сооружения,

17 - силовые машины и оборудование,

19 - рабочие машины и оборудование,

20 - измерительные и регулирующие приборы,

21 - вычислительная техника,

23 - транспортные средства,

32 - производственный и хозяйственный инвентарь;

* 6, 7 знак показывает виды выбытия и поступлений.

00 - сальдо на начало года.

Виды поступлений:

01 - ввод в действие новых основных средств за счёт поступлений от отдела капитального строительства вышестоящей организации,

03 - ввод в действие основных средств за счёт собственных капитальных вложений,

04 - безвозмездное поступление основных средств от других предприятий,

05 - оприходование ранее неучтённых основных средств,

10 - уточнение стоимости основных средств после переоценки.

Оценка основных средств оказывает влияние на себестоимость продукции, ценообразование, налогообложение имущества организаций и в конечном итоге на показатели, характеризующие их финансовое состояние.

Схема учета поступления основных средств в Приложении 8.

Пример. На Станцию по распоряжению от МПС РФ поступило от ЗАО «Рэйс – Коммуникейшн» согласно счет-фактуре № 2007 от 29.12.2000 г. сетевое компьютерное оборудование. Оплата произведена МПС РФ платежным поручением № 771 от 02.11.2000 г. и передана по авизо № 453 (ЦИС-1) от 25.07.2001 г. и б/н от 28.12.2001 г. Финансовой службе (НФ) ДВЖД. (Приложение 9)

Для ввода в эксплуатацию сетевого компьютерного оборудования единой комиссией, утвержденной начальником Станции в начале года, был оформлен акт приемки-передачи основных средств № 29 от 29.12.2001 г. В нем указывается характеристика объекта, его местонахождение – станция Эльбан, дата ввода в эксплуатацию – 29.12.2001 г. Акт приемки-передачи основных средств передан в бухгалтерию Станции для постановки на учет. На основании акта бухгалтерия открыла инвентарную карточку учета основных средств № 348, где указывается инвентарный номер объекта – 048348, первоначальная стоимость – 9376 руб. 50 коп., срок полезного использования – 10 лет, шифр нормы амортизационных отчислений – 48008, норма амортизации – 10 %. Одновременно бухгалтер, ведущий учет основных средств, делает проводку:

Д-т сч. 01 Основные средства

 К-т сч. 799 Внутрихозяйственные расчеты

Учет выбытия основных средств

Под выбытием основных средств следует понимать списание их с баланса предприятия безвозмездной в результате передачи сторонним предприятиям и организациям, полной или частичной ликвидации и реализации, списания объектов, неправильно учтённых в составе основных средств.

Все виды списания основных средств с баланса Станции в учёте предусмотрено отражать через результативный счёт 47 «Реализация и прочие выбытия основных средств». Такой способ учёта обусловлен необходимостью определять влияние стоимости выбывшего имущества на величину собственного капитала предприятия.

Независимо от причин выбытия основных средств их первоначальная стоимость со счёта 01 «Основные средства» на основании соответствующего документа списывается на дебет счёта 47, а сумма износа, согласно расчёту, с дебета 02 «Износ основных средств» относится в кредит счёта 47. По дебету счёта 47 отражают первоначальную стоимость основных средств, а по кредиту - сумму износа по выбывшим основным средствам, выручку от ликвидации и стоимость материалов, поступивших в результате ликвидации основных средств.

Безвозмездная передача основных средств на Станции оформляется выпиской акта приёмки-передачи (форма № ОС-1) передающей стороной в двух экземплярах. В акте указывают первоначальную стоимость объекта, его износ. Одновременно с актом в двух экземплярах выписывается извещение, служащее контрольным документом. Бухгалтерия передающей стороны списывает основные средства и сумму износа со своего баланса после получения от принимающей стороны извещение об оприходовании объекта.

Списание основных средств в связи с их выбытием по причине полного износа, непригодности к дальнейшей эксплуатации, а также аварий, крушений, считается ликвидацией основных средств.

Ликвидацию основных средств оформляют актом формы № ОС-3. Акт содержит сведения о первоначальной стоимости объекта, его износе, причине ликвидации, результатах ликвидации. Составляют акт в одном или трёх экземплярах в зависимости от порядка его утверждения руководителем предприятия, с баланса которого объект подлежит списанию, или руководителем вышестоящей организации. Подвижной состав и контейнеры списывают на основании специальных технических актов, утверждённых МПС.

Излишнее не используемое оборудование, приборы, инструмент, инвентарь предприятия железных дорог могут продавать другим организациям и предприятиям. Реализацию оформляют актом приёмки-передачи (форма № ОС-1), на основании которого продавец списывает объект, составляя расчётный документ, предъявляемый в банк для получения платежа от покупателя. Сумму, на которую выписываются расчётные документы, определяют исходя из договорной стоимости.

Учёт продажи основных средств ведут на счёте 47.2 «Реализация», который кредитует в корреспонденции с дебетом счёта 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами». Платежи от покупателей поступают на расчётный счёт предприятия.

По окончании отчётного периода (месяца, квартала) определяют разность между дебетовыми и кредитовыми оборотами по каждому субсчёту счёта 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» и списывают её на счёт 80 «Прибыль и убытки». ( Приложение 10)

|  |
| --- |
| Сч. 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» |
| Кт | Дт | Кт | Дт |
| 01 | Стоимость выбывших ОС | Списание суммы износа по выбывшим ОС | 02 |
| 10 | Стоимость материалов, отпущенных на разборку и ликвидацию ОС | Сумма счетов, предъявленных за реализованные ОС | 76 |
| 68 | НДС по выбывшим ОС | Убыток от выбытия ОС | 80 |
| 69 | Отчисления на социальное страхование по работам, связанным с выбытием ОС | Списание остаточной стоимости недостающих ОС | 84 |
| 70 | Начислена заработная плата по работам, связанным с выбытием ОС |  |  |
| 80 | Прибыль от выбытия ОС |  |  |

 Пример. С баланса предприятия списывается холодильник « Океан », вследствие непригодности к дальнейшей эксплуатации.

Ликвидация основных средств производится по распоряжению начальника Станции. Комиссией был произведен осмотр холодильника и был составлен акт на списание основных средств № 27 от 29.12.2001г., в котором указывается наименование объекта – холодильник «Океан» , год его выпуска -

1983 г., дата поступления и ввода в эксплуатацию – май 1983 г., его инвентарный номер – 044143, первоначальная (балансовая) стоимость – 2600 руб., сумма начисленной амортизации – 2600 руб., место его нахождения – станция Волочаевка-2, причина списания – техническая поломка, проржавлено дно, техническое состояние – «неисправный».(Приложение 9) Одновременно бухгалтер по учету основных средств делает следующие проводки:

Д-т сч. 45-7 Ликвидация основных средств

 К-т сч. 01 Основные средства

Д-т сч. 02-1 Износ собственных основных средств

 К-т сч. 47-5 Ликвидация основных средств

Учет износа основных средств

Участвуя в процессе производства, основные средства изнашиваются, передавая свою стоимость на вновь создаваемый продукт. Износ – стоимостной показатель потери объектами основных средств физических качеств или утраты технико-экономических свойств, а вследствие этого – стоимости. Поэтому предприятию следует обеспечить накапливание источников, необходимых для приобретения и восстановления окончательно износившихся основных средств. Такое накапливание достигается за счёт включения в издержки производства сумм отчислений, которые называются амортизационными.

Постепенное накопление амортизационных отчислений образует сумму, достаточную для воспроизводства основных средств по окончании нормативного срока их службы. Таким образом, амортизационные отчисления, являются элементом себестоимости продукции (работ, услуг). Одновременно образуется источник для финансирования капитальных вложений, посредством которых предприятие создаёт или приобретает новые объекты основных средств.

Начисление амортизации регулируется государством путём разработки и утверждения единых норм амортизационных отчислений для отраслей народного хозяйства.

Нормы амортизационных отчислений устанавливают по видам основных средств в процентах к их первоначальной стоимости. Нормы являются годовыми и применяются в течение всего нормативного срока службы объекта. По окончании нормативного срока службы начисление амортизации прекращается, хотя предприятие имеет право использовать объект по своему назначению и сверх этого срока.

 Пс · Na % , ( 2.1)

∑а = 12

где ∑а - сумма амортизации,

 Пс - первоначальная стоимость,

 Na - норма амортизации, %.

На железных дорогах амортизацию начисляют ежемесячно все предприятия и организации. Для этого в инвентарных карточках объектов проставляется, наряду с годовой нормой, месячная норма и сумма амортизационных отчислений. Амортизацию начисляют по основным средствам, находящимся как в эксплуатации, так и в запасе. Начисление амортизации по основным средствам в запасе призвано экономически стимулировать предприятия, отказываться от создания излишних запасов, которые, не участвуя в производстве продукции через амортизацию, увеличивают её себестоимость.

За время нахождения объектов в ремонте и простое амортизацию начисляют в общем порядке. По объектам, переведённым в установленном порядке на консервацию, амортизацию не начисляют.

Сумму амортизации рассчитывают исходя из наличия основных средств на первое число отчетного месяца. По объектам, поступившим в течении отчетного месяца, амортизацию начисляют с первого числа следующего месяца; по объектам, выбывшим из эксплуатации начисление амортизации прекращают с первого числа месяца, следующего за месяцем выбытия. Полный расчет амортизации по всем основным средствам производят по состоянию на первое января.

Начисление амортизации оформляют ведомостью, которая составляется на ЭВМ и содержит:-

 - виды основных средств;

 - коды норм амортизации;

 -месячные нормы амортизации;

 -балансовую стоимость объектов основных средств;

 - рассчитанные суммы амортизационных отчислений.

Данные ведомости используют для составления бухгалтерских проводок на суммы амортизационных отчислений по итогам каждого кода учета затрат по амортизации.

С разрешения МПС предприятия по активным основным средствам (машины, оборудования, транспортные средства) может применять ускоренную амортизацию. При этом по объектам, срок службы которых превышает 3 года, норма может быть увеличена не более, чем в 2 раза. Применение ускоренной амортизации требует расчета экономической эффективности этого мероприятия. Ускоренную амортизацию применяют, если она дает возможность предприятию в более короткие сроки обновить основной капитал, повысить производительность труда и снизить издержки производства.

Синтетический учет амортизации ведется на счете 02 «Износ основных средств», который по назначению относится к пассивным регулирующим счетам.

Включение амортизации в издержки по видам деятельности предприятия производится в зависимости от места эксплуатации объектов основных средств. Если объекты эксплуатируются в переводном процессе, то амортизационные отчисления с их стоимости включают в себестоимость перевозок, что в бухгалтерском учете отражают: дебет счета 20-1 «Перевозки» и кредит счета 02.

При эксплуатации основных средств в подсобном предприятии промышленного типа амортизацию включают в себестоимость продукции, которая определяется на счете 23 «Вспомогательные производства» и отражаются в учете: дебет 23 кредит 02.

На предприятиях железнодорожного транспорта в силу технологических и организационных особенностей приобретение некоторых видов основных средств осуществляется централизовано отделением, Управлением дороги или МПС. На этом основании предприятия, на балансе которых учитываются основные средства и со стоимости которых начисляется амортизация, которую передают в вышестоящую организацию через систему внутренних расчетов записью дебет 79-7 (по средствам на капитальные вложения) и кредит 79-3 (по доходам от перевозок предприятий железной дороги).

Задолженность по переданной Управлению дороги амортизации погашается в результате получения от него и постановки на баланс объектов основных средств (Приложение 11).

Пример. Расчет износа основных средств на 01.02.2002 г.

Сальдо по основным средствам на 01.01.2002 г. – 4794069,82 руб., на 01.02.2002 г. – 4794069,82 руб.

Износ общий за январь – 20023,87 + 12107,11 = 32131 руб. Износ поступивших основных средств за предыдущий месяц, за декабрь 2001 г. – 800 руб., износ по выбывшим основным средствам за январь 2002 г. – 200 руб.

Расчет износа основных средств на 01.02.2002 г. рассчитывается по формуле:

 Сиз = Сиз + Сиз.пост. - Сиз выб , ( 2.2 )

 за пред.мес.

Сиз на 01.02.2002 г. = 32131 + 800 - 200 = 32731 руб.

Сумма износа на 01.02.2002 г. составила 32731 руб.

Учет результатов переоценки и инвентаризации основных средств

Основные задачи бухгалтерского учета сформулированы в законе «О бухгалтерском учете». Одной из них является формирование полной и достоверной информации об имущественном положении организации, а также обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям для осуществления контроля за наличием и движением имущества.

Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 предусматривает, что организация имеет право не чаще одного раза в год (на начало отчетного периода) переоценивать объекты основных средств по восстановительной стоимости путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам с отчислением возникающих разниц на добавочный капитал организации.

Целью переоценки объектов основных средств должно являться определение реальной стоимости объектов основных средств. Поскольку переоценка осуществляется на принципах добровольности, организация сама решает, какие конкретные объекты могут быть переоценены с целью установления их реальной стоимости.

На железнодорожном транспорте переоценка основных средств полностью или частично по восстановительной стоимости осуществляется в соответствии с Постановлением Правительства РФ или по разрешению МПС РФ путем индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

По результатам проведенной переоценки на Станции на 01.01.2000 г. видно, что сумма уценки составила 120822 тыс. руб., в т.ч. дооценка составила 18168 тыс. руб., уценка основных средств 138990 тыс. руб. Увеличение восстановительной стоимости произошло по группе машины и оборудование, в т.ч. по вычислительной технике на 18168 тыс. руб. Уменьшение восстановительной стоимости произошло по группе машины и оборудование, в т.ч. по рабочим машинам – 24110 тыс. руб., по измерительным приборам – на 36477 тыс. руб., по группе транспортные средства – на 45689 тыс. руб., производственный и хозяйственный инвентарь – на 32714 тыс. руб.

Результат уценки основных средств сложился на Станции в связи с завышенной первоначальной стоимостью, это повлияло на снижение суммы налога на имущество, амортизации и конечного результата Станции.

По результатам проведенной переоценки на Станции на 01.01.2001 г. видно, что сумма дооценки составила 403142 тыс. руб. Увеличение восстановительной стоимости произошло по группе основных средств машин и оборудования – на 172992 тыс. руб., по транспортным средствам – на 182500 тыс. руб., производственный и хозяйственный инвентарь – на 47650 тыс. руб.

По результатам проведенной переоценки основных средств на 01.01.2002 г. сумма дооценки составила 89041 тыс. руб. Увеличение восстановительной стоимости произошло по группе машины и оборудование – на 62667 тыс. руб., в т.ч. по рабочим машинам на 29457 тыс. руб., по вычислительной технике – на 33210 тыс. руб, по группе производственный и хозяйственный инвентарь – на 26374 тыс. руб. Сумма дооценки повлияла на увеличение налога на имущество, амортизации и в целом на финансовый результат Станции.

Результат по переоценке основных средств на Станции представлен в Приложении 12.

Для контроля за сохранностью основных средств, использованием их по назначению на Станции периодически проводят инвентаризацию в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ. Инвентаризацию проводит комиссия перед составлением годового бухгалтерского отчета, но не ранее 1 октября. Комиссия назначается приказом руководителя Станции.

При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр в натуре и заносит в инвентаризационные описи формы № ИНВ-1. Приведенные в описях данные сверяют с показателями бухгалтерского учета, после чего по позициям, имеющим расхождения, бухгалтерия составляет сличительные ведомости.

По инвентаризации основных средств на Станции за период 1999 – 2001 г. расхождений фактических данных с бухгалтерскими данными не обнаружено.

3. Анализ основных средств станции

3.1. Анализ обеспеченности предприятия основными фондами

Одним из важнейших фактов увеличения объема производства продукции на предприятии является обеспеченность их основными фондами в необходимом количестве и ассортименте и более полное и эффективное их использование .

Задача анализа –определить обеспеченность предприятия и его структурных подразделений основными фондами и уровень их использования; установить причины изменения их уровня; рассчитать влияние использования основных фондов на объем производства продукции и другие показатели; изучить использование производственных мощностей предприятия и оборудования ; выявить резервы повышения эффективности использования основных фондов.

Источниками данных для анализа служат :

 - бизнес-план предприятия;

 - план технического развития ;

- форма №1 «Баланс предприятия» ;

- форма №5 «Приложение к балансу предприятия» раздел 2 « Состав и движение основных средств» ;

 - форма № 11 «Отчет о наличии и движении основных средств»;

 - форма БМ «Баланс производственной мощности»;

 - данные о переоценке основных средств (форма № 1-переоценка) ;

 - инвентарные карточки учета основных средств;

 - проектно –сметная , техническая документация и др.

Анализ обеспеченности предприятия основными фондами начинается с оценки наличия основных фондов на предприятии в целом и их отдельных видов. Показатели, оценивающие наличие основных фондов, определяются как моментные (на определенную дату) и как средние (за период). Данные о наличии основных фондов на предприятии берутся из баланса ф. № 1, приложения к балансу ф. № 5 и данных статистической отчетности. В балансе предприятия отражается остаточная стоимость основных средств предприятия на начало и конец отчетного периода. В форме № 5 и формах статистической отчетности содержится информация о первоначальной и остаточной стоимости объектов основных средств, а также о сумме начисленного на определенную дату износа.

Для расчета средних показателей используются данные бухгалтерского учета, где наличие основных средств предприятия показывается ежемесячно. Средние показатели могут быть определены как средние за месяц, квартал, год. Наиболее информативным показателем является среднегодовая стоимость основных средств, так как учитывает изменение в стоимости основных средств за более длительный период (отчетный год). Существуют два варианта расчета среднегодовой стоимости основных средств предприятия: как полусумма остатков на начало и конец отчетного года и как средняя хронологическая из остатков на начало каждого месяца или квартала. Формула расчета средней хронологической имеет вид:

½ Х1 + Х2 + … + Х(n-1) + ½ Хn

 Фср.г.= ----------------------------------------- , (3.1)

n-1

где Фср.г. – среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.;

 ½ Х1 , ½ Хn - половина полной балансовой стоимости основных средств на начало и конец отчетного года, тыс. руб.;

Х2 ,… , Хn-1 - стоимость основных средств на начало месяца (квартала) в отчетном году, тыс. руб.;

 n - число показателей.

В дипломной работе используется упрощенный способ расчета среднегодовой стоимости основных средств, как средняя арифметическая:

 Х1 + Хn

 Фср.г. = -----­­­­­­­­­­­­­­-------------. (3.2)

 2

На Станции среднегодовая стоимость основных производственных фондов по расчету в 1999г. составила:

1294 +1225

Фср.1999г.= ------------------ = 1260 тыс.руб.,

2

в 2000 г.:

2659 +3114

Фср.2000г.= ----------------- = 2882 тыс.руб*.*

2

а в 2001 г.:

4773 +4794

Фср.2001г.= ----------------- = 4484 тыс.руб.

2

Анализ показателей представлен в таблице 3.1.1.

Анализ основных средств предприятия в целом за 1999-2001гг., тыс. руб.

 Таблица 3.1.1.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Наименование показателя | 1999 г. | 2000 г. | 2001 г. | Изменения +/- |
|  |  | На нач.г. | На кон. г. | На нач.г. | На кон.г. | На нач.г. | На кон.г.  | 1999 | 2000 | 2001 |
| 1 | Первоначальная стоимость  | 1294 | 1225 | 2650 | 3114 | 4173 | 4794 | - 69 | 464 | 621 |
|  | в т.ч. производственных | 1294 | 1225 | 2650 | 3114 | 4173 | 4794 | - 69 | 464 | 621 |
| 2 | Начисленный износ | 606 | 672 | 1464 | 1929 | 2585 | 3285 | 66 | 465 | 700 |
|  | в т.ч. производственных | 606 | 672 | 1464 | 1929 | 2585 | 3285 | 66 | 465 | 700 |
| 3 | Остаточная стоимость  | 688 | 553 | 1186 | 1185 | 1588 | 1509 | - 135 | - 1 | - 79 |
|  | в т.ч. производственных | 688 | 553 | 1186 | 1185 | 1588 | 1509 | - 135 | - 1 | - 79 |
| 4 | Среднегодовая стоимость | 1260 | 2882 | 4484 | 3224 |
|  | в т.ч. производственных |  1260 |  2882 |  4484 |  3224 |

Анализ показателей наличия основных средств предприятия в целом показал, что стоимость основных средств предприятия за три анализируемых года повысилась. Хотя в 1999 году стоимость основных фондов за год уменьшилась на 69 тыс. руб., зато в 2000 г. она возросла на 464 тыс. руб., также произошло увеличение стоимости основных фондов в 2001 г. на 621 тыс. руб. В среднем стоимость за 1999-2001 г.г. увеличилась на 3224 тыс. руб. Таким образом, можно сделать вывод: за анализируемый период на предприятии произошло увеличение обеспеченности предприятия основными фондами.

Обобщающими показателями, характеризующими уровень обеспеченности предприятия основными производственными фондами, являются фондовооруженность труда (Фв) и техническая вооруженность труда (Тв). Показатель обшей фондовооруженности труда рассчитывается отношением среднегодовой стоимости промышленно-производственных фондов к среднесписочной численности рабочих.

Фв 1999 = 1260 / 298 = 4,2 тыс. руб./чел.

Фв 2000 = 2882 / 313 = 9,2 тыс. руб. /чел.

Фв 2001 = 4484 / 366,8 = 12,2 тыс. руб. /чел*.*

Темп роста фондовооруженности труда в 2000 г. по сравнению с 1999 г. составил 219 %:

Тр Фв 2000/1999 = 9,2 / 4,2 = 2,19 или 219 % .

 Темпы роста фондовооруженности в 2001 г. по сравнению с 1999 г. составил 290,4 %:

Тр Фв 2001/1999 = 12,2 / 4,2 = 2,904 или 290,4 % *.*

Это свидетельствует о том, что фондовооруженность за два года увеличилась на 290,4 % - факт положительный, т.к. свидетельствует об увеличении обеспеченности производственными фондами всех работников, занятых в производственной деятельности.

Уровень технической вооруженности труда определяется отношением стоимости производственного оборудования к среднесписочному числу рабочих.

Тв 1999 = 698 / 298 = 2,34 тыс. руб./чел.

Тв 2000 = 1936 / 313 = 6,19 тыс. руб./чел.

Тв 2001 = 3932 / 366 = 6,19 тыс. руб./чел.

Темп роста технической вооруженности в 2001 г. по сравнению с 1999 г. составил: 10,72 / 2,34 = 4,58 или 458 %, что говорит о значительном увеличении уровня технической оснащенности производственного персонала.

Такой факт свидетельствует, что на общем фоне увеличения обеспеченности работников, занятых в производственной деятельности и уровня их технической оснащенности предприятию все же удается иметь достаточно высокую среднегодовую выработку на одного работника. Но нужно отметить, что, с одной стороны, произошло завышение показателей фондовооруженности и технической оснащенности, вследствие того, что необъективна средняя стоимость основных производственных фондов. Фактически предприятие было обеспечено основными фондами весь анализируемый период, так как выбытие произошло лишь в ноябре 2001 г. С другой стороны, данный анализ был бы более объективным, если расчет среднегодовой выработки привязывался к объемным показателям, а не к продажной цене реализованной за год продукции.

3.2. Анализ состава и структуры основных средств

Каждый вид основных фондов имеет определенную сферу применения. Поэтому основные средства предприятия различаются по многим признакам, то есть классифицируются. Предприятие осуществляет разнообразные виды деятельности, что обуславливает потребность в разных видах основных средств. Фонды предприятия, участвующие в процессе производства, делятся на производственные и фонды непроизводственного назначения. Производственные фонды определяют производственную мощность предприятия, они используются для выпуска конкретной продукции. Из них выделяют активную (машины и оборудование) и пассивную часть фондов, а также отдельные подгруппы в соответствии с их функциональным назначением (здания производственного назначения, склады, рабочие и силовые машины, оборудование, измерительные приборы и устройства, транспортные средства и т.д.). Такая детализация необходима для выявления резервов повышения эффективности использования на основе оптимизации структуры основных фондов.

Для проведения анализа состава и структуры исследуются данные бухгалтерской и статистической отчетности с помощью вертикального сравнительного анализа. Методика такого анализа общепринятая и используется всеми авторами изданий по анализу хозяйственной деятельности предприятий. Сущность ее заключается в определении удельного веса частей в общем целом (например, удельный вес стоимости зданий в общей стоимости основных производственных фондов), соотношении частей целого между собой (например, стоимости зданий и стоимости сооружений), а также влияние факторов на уровень результативных показателей путем сравнения их величины до и после изменения соответствующего фактора.

Анализ состава и структуры основных фондов предприятия представлен в таблицах (Приложение 13,14 ).

В общей структуре основных фондов за 1999г. произошли незначительные изменения. На начало года доля фондов производственного назначения составила 100% от общей стоимости основных фондов. В стоимости фондов производственного назначения на начало года наибольший удельный вес составляют машины и оборудование –55,9 % ,что объясняется спецификой производственной деятельности. При этом стоимость транспортных средств, производственный и хозяйственный инвентарь составляют 23,6 % и 20,6 %соответственно в общей структуре основных производственных фондов. В общем за 1999 г. наблюдается уменьшение стоимости основных фондов, в том числе основных производственных фондов, удельный вес которых составляет 100 %. Изменение в структуре основных производственных фондов связано с поступлением в их состав стоимости машин и оборудования (100 % в структуре поступивших за год основных производственных фондов) и со значительным выбытием машин и оборудования – 73,5 % и производственным и хозяйственным инвентарем – 26,5 % от общей стоимости выбывших за год основных производственных фондов.

В 2000 г. при увеличении стоимости основных фондов доля фондов производственного назначения составляет 100 %. Наибольший удельный вес по-прежнему занимают машины и оборудование – 55,2 % от общей стоимости основных производственных фондов. Изменение в структуре основных производственных фондов произошло за счет движения в их составе. В общем объеме принятых на учет основных фондов наибольшая доля приходится на машины и оборудование – 65,7 %. Наблюдается поступление в состав основных производственных фондов зданий, стоимостью 271 тыс. руб. и выбытие зданий той же стоимостью 271 тыс. руб. Произошло незначительное выбытие машин и оборудования и производственного и хозяйственного инвентаря.

В 2001 г. в стоимости фондов производственного назначения на начало года наибольший удельный вес занимают машины и оборудование – 60,5 %, транспортные средства составляют 26,6 %, производственный и хозяйственный инвентарь – 12,9 %. В общем за 2001 г. наблюдается увеличение стоимости основных производственных фондов, удельный вес которых составляет 100 % в общей стоимости основных фондов. Изменение в структуре основных производственных фондов связано со значительным поступлением машин и оборудования – 87,7 % от общей стоимости поступивших основных производственных фондов. В структуре выбывших в течение года основных производственных фондов транспортные средства занимают уже наибольший удельный вес – 77,1 %. На конец года машины и оборудование занимают наибольший удельный вес - 82,0 % от общей стоимости основных производственных фондов.

Проанализировав полученные данные, можно сказать , что стоимость основных фондов в распоряжении предприятия увеличилась в конце периода по сравнению с началом. Удельный вес поспупивших основных средств значительно превышает удельный вес выбывших основных средств и этот факт свидельствует о том , что предприятие имеет возможность пополнять свои основные средства и использует их эффективно.

3.3. Анализ движения основных средств

Изучение изменение в стоимости основных фондов за анализируемый период связано с расчетом абсолютных и относительных показателей. Методика их расчета основывается на использовании сравнительного горизонтального анализа и балансовой схеме определения стоимости основных фондов на определенный момент времени.

Сущность горизонтального сравнительного анализа заключается в определении абсолютных и относительных отклонений фактического уровня исследуемых показателей от базового (планового, прошлого периода, среднего уровня, достижений науки и передового опыта).

Балансовая схема предполагает расчет показателей согласно уравнения:

 Фк  = Фн + Фп – Фв, ( 3.3 )

где Фк – стоимость основных средств на конец периода;

 Фн - стоимость основных средств на начало периода;

 Фп – стоимость поступивших основных средств;

 Фв – стоимость выбывших основных средств*.*

Для расчета используются данные бухгалтерского учета и статистической отчетности предприятия по первоначальной балансовой стоимости. По этим данным рассчитываются показатели интенсивности движения основных фондов и отдельных их видов. На практике наибольшее распространение получили следующие показатели:

1. коэффициент поступления общий показывает долю всех поступивших (Фп) в отчетном периоде основных средств в их общем объеме на конец этого периода (Фк) и рассчитывается по формуле:

 Фп

 Кпост. = ------------ ; ( 3.4 )

 Фк

1. коэффициент обновления показывает долю поступивших в отчетном периоде новых основных средств в их фондов общем объеме на конец этого периода (Фк) и рассчитывается по формуле:

 Фп нов.

 Кобн. = ------------ ; ( 3.5 )

 Фк

3) коэффициент выбытия основных фондов, равный отношению стоимости всех выбывших за отчетный период основных средств (Фв) к стоимости основных фондов на начало данного периода (Фн):

 Фв.

 Квыб. = ------------ ; ( 3.6 )

 Фн

коэффициент списания основных фондов показывает долю выбывших за отчетный период основных средств из-за ветхости и износа (Фсп) в общей стоимости на начало года (Фн):

 Фсп.

 Ксп. = ------------ . ( 3.7 )

 Фн

Для анализа основных фондов предприятия могут использоваться различные группировки основных фондов. Используя группировку по видам деятельности можно с достаточной наглядностью проследить интенсивность изменения показателей по местам использования основных фондов. Анализ выполнен в таблицах (Приложение 15 ).

В 1999г. на предприятие происходило некоторое движение основных фондов. За год на баланс предприятия поступило основных фондов на общую сумму 97 тыс. руб., что составило 7,92 % от стоимости основных фондов на конец года (Кп = 7,92 %). При этом все поступившие в течении года основные фонды были новые (Кобн. = 7,92 %) и имели производственное назначение. В общей стоимости поступивших основных фондов машины и оборудования обновились на сумму 97 тыс. руб. (Кобн.=13,9%). Из состава основных фондов выбыло основных средств на сумму 166 тыс. руб. (Кв = 12,83 %), из них списано из-за ветхости и износа – на сумму 122 тыс. руб. (Ксп. = 9.43 %). При этом из состава производственных фондов выбыло машин и оборудования на сумму 122 тыс. руб. (Кв = 16,88 %), из них списано на сумму 78 тыс. руб. (Ксп. = 10,79 %) и производственный и хозяйственный инвентарь на сумму 44 тыс. руб. (Кв = 16,54 %), и списаны на сумму 44 тыс. руб. (Ксп. = 16,54 %). На конец года стоимость основных производственных фондов незначительно уменьшилась и составила 1225 тыс. руб.

За 2000 г. на Станцию поступило основных фондов на общую сумму 789 тыс. руб., что составило 25,34 % от стоимости основных фондов на конец года (Кп = 25,34 %), причем все поступившие в течении года основные фонды были новые (Кобн. = 25,34 %) и имели производственное назначение. Из состава основных фондов выбыло основных средств на сумму 325 тыс. руб. (Кв = 12,26 %), из них списано из-за ветхости или износа – на сумму 282 тыс. руб. (Ксп. = 10,64 %). На конец года стоимость основных фондов увеличилась с 2650 тыс. руб. до 3114 тыс. руб., т.е. возросла на 464 тыс. руб.

В 2001 г. на Станции также наблюдалось движение основных фондов, только еще более активное. За год на баланс предприятия поступило основных фондов на общую сумму 1916 тыс. руб., что составило 39,97 % от стоимости основных фондов на конец года (Кп = 39,97 %). Все поступившие в течении года основные фонды были новые (Кобн. = 39,97 %) и имели производственное назначение. Из состава основных фондов выбыло основных средств на сумму 1295 тыс. руб. (Кв = 7,33 %), из них списано из-за ветхости и износа – на сумму 306 тыс. руб. (Ксп. = 7,33 %). На конец года стоимость основных производственных фондов возросла на 14,88 %.

Таким образом, в 2001 г. стоимость основных фондов производственного назначения составила 4794 тыс. руб., по сравнению с 1999 г. (1225 тыс. руб.) она возросла на 291,3 %. Значительное поступление основных фондов связано в основном с большим поступлением машин и оборудования, в т.ч. компьютерного оборудования. Об этом свидетельствует величина коэффициента поступления (39,97 % против 7,92 %). Выбытие основных средств в 2001 г. шло более высокими темпами по сравнению с 1999 г. – об этом свидетельствует величина коэффициента выбытия (31,03 % против 12,83 %). Выбытие основных средств в основном происходило за счет выбытия транспортных средств (Кв = 90,16 %). Показатель обновления основных фондов за период 1999-2001 г.г. повышается, т.е. предприятие спешит обновить свои производственные фонды. Сравнение показателей, характеризующих движение основных фондов предприятия в 1999-2001 г.гприведены в Приложении 16.

3.4. Анализ эффективного использования основных средств

Для оценки работы предприятия по формированию основных фондов надо сделать анализ их технического состояния, т.к. техническое состояние основных средств оказывает значительное влияние на конечный объем продукции. Анализ технического состояния сделаем на основании показателя уровня изношенности основных средств.

Таблица 3.4.2.

## Уровень изношенности основных средств

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатель  | 1999г. | 2000г. | 2001г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Среднегодовая стоимость основных средств, т.р.Стоимость износа основных средств, т.р.Уровень изношенности основных средств,% | 1227122599,8 | 2882192966,9 | 4484328573,2 |

 Из данной таблицы следует, что в 1999 году уровень изношенности равен 99,8 %, т.е. техническое состояние основных средств было не удовлетворительное и технический показатель свидетельствует о том, что основные средства на предприятии очень старые и их техническое состояние не удовлетворительно. В 2000 и 2001 годах ситуация меняется в лучшую сторону. Предприятие имело возможность пополнить свои основные средства и уровень их изношенность снизился. Техническое состояние основных средств стало более качественное, но уровень изношенности основных средств по- о том, что основные средства на предприятии довольно старые.

Методики анализа эффективности использования основных производственных фондов сводится в основном к традиционным : определение основных обобщающих показателей –фондоотдачи и фондоемкости; а так же анализа их влияния на измения объема произведенной продукции.Фондоотдача (ФО) представляет собой отношение объема произведенной в данном периоде продукции (О ) к средней за этот период стоимости основных производственных фондов (Фср), а фондоемкость (Фе)- величина обратная фондоотдаче :

 О Фср

Ф О = ----------- ; Фе = -------------- .

 Ф ср О

 Для общей оценки эффективности использования основных фондов применяем показатель фондоотдачи. Рассмотрим эффективность использования основных фондов по показателю фондоотдачи.

Таблица 3.4.3.

Эффективность использования основных фондов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 1999г. | 2000г. | 2001г. |
| Объем реализованной продукции, т.р.Среднегодовая стоимость основных средств, т.р.Фондоотдача, руб. | 41780122734,05 | 33204288211,52 | 58774448413,11 |

Анализируя данную таблицу, видим, что происходит резкое снижение фондоотдачи в 2000 году в сравнении с 1999 годом, т.е. эффективность использования основных фондов в анализируемом году значительно уменьшилась по сравнению с планом. В 2001 году показатель фондоотдачи увеличивается в сравнении с 2000 годом, т.е. основные средства стали использоваться более эффективно. Рост величины основных фондов в 2001 году сопровождался увеличением объема продукции, и это положительный результат работы в отличии от 2000 года, когда увеличению стоимости основных средств соответствовал спад объема реализованной продукции.

В целом за анализируемый период в 2001 году по сравнению с 1999 использование основных фондов стало менее эффективно, о чем свидетельствует снижение показателя фондоотдачи.

Рассмотрим влияние факторов на фондоотдачу:

41780 / 1227 = 34,05 руб.

33204 / 1227 = 27,06 руб.

33204 / 2882 = 11,52 руб.

58774 / 2882 = 20,39 руб.

58774 / 4484 = 13,11 руб.

1. Влияние изменения объема продукции:

27,06 – 34,05 = -6,99 руб.

20,39 – 11,52 = 8,87 руб.

Если бы на предприятии изменялся бы только объем продукции, то фондоотдача снизилась бы в 2000 году на 6,99 руб., а в 2001 году увеличилась бы на 8,87 руб.

1. Влияние изменения стоимости основных фондов:

11,52 – 27,06 = -15,54 руб.

13,11 – 20,39 = -7,28 руб.

Если бы на предприятии увеличивалась только стоимость основных фондов, то произошло бы снижение фондоотдачи в 2000 году на 15,54 руб., а в 2001 году на 7,28 руб.

Общее влияние:

(-6,99) + (-15,54) = (-22,53) руб.

8,87 + (-7,28) = 1,59 руб.

На основании этих расчетов можно сделать следующий вывод: увеличение объема продукции положительно сказывается на изменении фондоотдачи только в 2001 году, т.к. она увеличивается на 8,87 руб. А рост стоимости основных фондов ведет к снижению фондоотдачи на 15,54 руб. и 7,28 руб. как в 2000, так и в 2001 году. В итоге фондоотдача уменьшается на 22,53 руб. в 2000 году и увеличивается на 1,59 руб. в 2001 году. Оценка использования основных фондов отрицательная. Снижение фондоотдачи в 2000 и 2001 годах в сравнении с 1999 годом свидетельствует о том, что на предприятии не эффективно и не рационально используются основные фонды.

 4. Аудит и ревизия основных средств

Аудиторство – это особая самостоятельная форма контроля.

Аудит важен для получения уточненной информации, выявлении несоответствий в выдаваемых сообщениях, чем повышает качество принимаемых решений, эффективность рыночных операций и способствует лучшему распределению активов.

Аудит представляет собой независимую экспертизу и анализ публичной финансовой отчетности хозяйствующего субъекта уполномоченными на то лицами (аудиторами) с целью определения ее достоверности, полноты и соответствия действующему законодательству и требованиям, предъявляемым к ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, а также включает другие виды контрольной работы. В современном понимании «аудит» - это процесс проверки ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности на предприятиях с разными формами хозяйствования и собственности с точки зрения их достоверности и соответствия действующему законодательству. Аудит, как вид деятельности заключается в сборе и оценке фактов, касающихся функционирования и положения экономического субъекта и осуществляется компетентным независимым лицом, которое, исходя из установленных критериев вносит заключение о качественной стороне этого функционирования положения или информации.

Аудит может быть добровольным (инициативным) и обязательным.

Добровольный аудит проводится по заказу заинтересованной стороны. Характер и масштаб такой проверки зависят от желания клиента.

В отличие от добровольного обязательной аудит предусматривается законом и предприятие обязано для проверки финансово-хозяйственной деятельности приглашать аудиторов. Объем и порядок проведения обязательного аудита четко установлены органами государственного управления и определен перечень предприятий. Этот вид аудита регламентируется постановлением Правительства РФ «Об основных критериях (системе показателей) деятельности экономических субъектов по которым их бухгалтерская отчетность подлежит обязательной и ежегодной аудиторской проверке».

Главными задачами аудита сохранности, учета и использования основных средств являются проверки:

1. обеспечение контроля наличием и сохранностью основных средств;
2. правильности отнесения предметов к основным средствам, их группировки по классификации, принадлежности и по характеру участия в производственном процессе;
3. правильности оценки основных средств в учете;
4. правильности оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств;
5. правильности начисления и отражения в учете износа и ремонтов основных средств;
6. правильности отражения данных о наличии и движении основных средств в бухгалтерском учете и отчетности.

Содержание аудиторских процедур по основным средствам следующее:

1. Получить учетные регистры по основным средствам и согласовать их с Главной книгой и финансовой отчетностью. Убедиться, что состав основных средств, находящихся на балансе предприятия, в целом соответствует его специфике и предмету его деятельности.

Убедиться в том, что организация учетных регистров позволяет получить группировку основных средств по характеру их использования или их местонахождению (в цехах основного производства, в пользовании управленческого персонала, сданы в аренду и т.д.).

1. Сделать выборку и проверить правильность учета поступления основных средств за период, сопоставить данные учета с первичными документами. Убедиться в наличии актов приемки-передачи основных средств.
2. Убедиться в правильности формирования инвентарной стоимости основных средств (использовать данные проверки по разделу «Капитал»).
3. Убедиться в правильности отражения в учете безвозмездно полученных основных средств. Их стоимость должна быть отражена по кредиту счетов: 83 «Добавочный капитал» в случае получения основных средств, относящихся к производственной сфере, или 84 «нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», в случае получения основных средств, относящихся к непроизводственной сфере.
4. Сделать выборку и проверить учет выбытия основных средств за период, сравнить данные учета с первичными документами, проверить правильность определения финансового результата. Проверить порядок отражения указанных операций в финансовой отчетности.
5. Сделать выборку основных средств и для них согласовать используемые нормы амортизации. Оценить достоверность суммы износа, начисленной за год.
6. Убедиться в том, что:
* по поступившим основным средствам износ начисляется, начиная с месяца, следующего за месяцем их ввода в эксплуатацию;
* по выбывшим основным средствам прекращалось начисление износа с месяца, следующего за месяцем выбытия;
* износ не начислялся по полностью амортизированным основным средствам.
1. Убедиться в том, что по основным средствам непроизводственного назначения износ относился на счета учета собственных средств организации.
2. Проверить правильность учета основных средств, сданных в аренду.
3. Проверить соответствие порядка учета арендованных основных средств установленному в законодательстве.
4. Получить ведомость по переоценке основных средств по состоянию на 01.01.200… г. и произвести следующие действия:
* сделать выборку и проверить правильность расчета, применения коэффициентов изменения стоимости основных фондов;
* в случае проведения переоценки путем прямого пересчета балансовой стоимости основных средств проверить наличие подтверждающих документов и экспертных заключений о рыночной стоимости указанных основных средств;
* удостовериться, что все группы основных средств были учтены при проведении переоценки: все виды действующих основных средств, а также находящихся на консервации, в резерве, запасе или незавершенном строительстве; основные средства, подготовленные к списанию ввиду их физического или морального износа, но не оформленные в установленном порядке актами на списание;
* проверить правильность отражения результата переоценки в Главной книге, финансовой отчетности, расчете по налогу на имущество.
1. Ознакомиться с результатами инвентаризации основных средств. Убедиться в том, что она была проведена своевременно и охватывала все группы основных средств. Проверить правильность отраджения в учете результатов инвентаризации.
2. Сделать выборку и проверить правильность отражения НДС по основным средствам, как при их приобретении, так и при их реализации.

Схема проведения аудиторской проверки учета основных средств Станции представлена в Приложении 17,18.

Основные виды ошибок, обнаруживаемых при проведении аудиторской проверки основных средств, можно сгруппировать следующим образом:

А) Ошибки в ведении учета:

* отсутствие инвентарных карточек на объекты основных средств, либо неправильное их заполнение;
* неправильное отнесение объектов основных средств по групповым признакам (блоки бесперебойного питания для ПЭВМ относят к группе «Рабочие машины и оборудование», либо к группе «Вычислительная техника», а по классификатору данный объект основных средств должен относится к группе «Силовые машины и оборудование»), это влечет за собой нарушение аналитического учета, а также в связи с этим неправильно определяются нормы амортизационных отчисления и, как следствие, искажается синтетический учет;

Б) Случайные ошибки:

* арифметические просчеты, которые встречаются крайне редко, но они обычно выявляются самим бухгалтером;
* ошибка при заполнении отчетных форм. Очень часто, правильно сделав все проводки и, рассчитав налоги, закрыв обороты в Главной книге, бухгалтер ошибочно заполняет установленные расчетные формы.

Аудитор должен тщательно сверить записи объектов с данными в Главной книге, оборотной или шахматной ведомости, а также тщательно проверить стыковку отчетных форм.

В) Повторяющиеся ошибки

Они возникают, если бухгалтер неправильно регистрирует факт хозяйственной деятельности и каждый раз делает неправильные проводки. Эти ошибки выявляются обычно не сложно, часто их можно увидеть, просматривая только Главную книгу или же заполненную форму баланса.

Ошибки, связанные с незнанием:

1. правил ведения бухгалтерского учета. В учете основных средств типичной ошибкой является приходование приобретенных объектов не на те счета, которые предусмотрены планом счетов;
2. вопросов налогового законодательства (конкретно по ОС встречается такая ошибка, как неправильное определение базы для начисления налога на имущество).

Итоги аудита должны отражать тщательное, но не предвзятое изучение организации и отражения в учете процессов и результатов финансово-хозяйственной деятельности на Станции. Исходя из задач аудита, результаты проверки целесообразно оформлять по крайней мере 2-мя документами: аудиторским заключением по бухгалтерскому балансу и финансовой отчетности и справкой аудиторской проверки деятельности предприятия за период, предусмотренный договором об аудите.

Результатом аудиторской проверки является заключение аудитора – документ, имеющий юридическое значение для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебные органы.

В итоговой части аудиторского заключения содержится запись о подтверждении достоверности бухгалтерской отчетности Станции.

Контроль хозяйственной деятельности Станции проводится различными методами, одним из которых является ревизия.

Отличительной особенностью ревизии как метода контроля финансово-хозяйственной деятельности Станции является всесторонняя проверка за определенный период времени состояние экономики, выполнения производственных и финансовых планов, обеспечение сохранности, выполнения производственных и финансовых планов, обеспечения сохранности и экономного расходования денежных средств и материальных ценностей, соблюдения законности и дисциплин.

Основными задачами ревизии основных средств являются проверки:

1. эффективности использования основных средств;
2. наличие не установленного и бездействующего оборудования;
3. соблюдение установленных норм начисления амортизации;
4. состояние учета основных средств;
5. соответствия аналитического учета их наличию, показанному в балансе Станции.

Ревизию целесообразно начать с проверки данных бухгалтерского учета основных средств, соответствия синтетического и аналитического учета их на определенную дату. Затем последовательно осуществляется проверка операций поступления, выбытия основных средств, начисления и использование амортизации, правильности операций по ремонту, эффективности использования основных средств.

В основе ревизии сохранности и использования основных средств – документальные данные и материалы натурной проверки.

Заключительным этапом ревизии является выявление степени использования основных средств на финансовые результаты работы Станции, изучение резервов более полной их загрузки. Следует также установить, не ли случаев необоснованного списания не амортизированной части, выбывших основных средств за счет уменьшения добавочного капитала.

Обоснование выводов и выбор мер для устранения недостатков, выявленных при проведении ревизии, в значительной мере зависят от качества оформления ее результатов.

Основным документом, который составляется по результатам ревизии, является акт. Материалы актов служат основанием для выводов о работе Станции, для оценки качества работы руководителя и главного бухгалтера.

В целях повышения эффективности ревизионной работы проводится контроль за выполнением решений, принятых по результатам ревизии. Этот контроль организуется руководителем, издавшим приказ по результатам ревизии.

План проведения ревизий и проверок утверждается начальником дороги, в нем предусматривается проведение ревизий не реже 1 раза в год.

Ревизия, в отличие от аудита, проводилась в 2000-2001 г. контрольно-ревизионным отделом финансовой службы ДВЖД, в 2002 г. – отделом ревизий финансовой службы ДВЖД, а аудит – независимой организацией.

Проведенными ревизиями за период с 1999 по 2001 г. нарушений в ведении учета основных средств не выявлено.

5. Предложения по совершенствованию учета основных средств предприятия

Роль основных средств в процессе производства, особенно их воспроизводства в условиях перехода к рыночной экономике, обуславливают особые требования к информации о наличии, движении, состоянии и использовании основных средств.

Рыночная система управления требует более полной оперативной и комплексной информации по основным средствам. Учет должен быть построен таким образом, чтобы из него можно было получить экономическую, техническую и т.п. информацию, а не только отчетную.

Поэтому имеет смысл для совершенствования учет основных средств вести по двум направлениям. Во-первых, работать над тем, чтобы как можно быстрее получить необходимую информацию по основным средствам. А так как на предприятии большое множество различных групп основных средств, то без использования ВТ получить необходимые данные невозможно. Для решения данной задачи предприятию необходимо более полно использовать ВТ, централизовано вести учет на ЭВМ.

Вторым направлением является совершенствование действующей методологии учета основных средств, начисления амортизации, что вызвано целым рядом причин. А именно, обязательным применением подраздельно бухгалтерского и налогового учета.

Бухгалтерский и налоговый учет амортизационного имущества и амортизации существенно различаются, чем и предопределяется вывод о необходимости параллельного (независимого друг от друга) ведения бухгалтерского и налогового учета основных средств и операций с ними.

При этом бухгалтерский учет основных средств регламентирован ПБУ 6/01, а налоговый учет основных средств регламентирован ст.ст. 256-259 НК РФ.

Следует обратить внимание на существенные отличия правил бухучета от норм налогового учета.

В отличие от бухгалтерского учета в состав амортизационного имущества для целей налогообложения согласно п. 2.ст. 256 НК РФ не включаются:

* приобретенные издания (книги, брошюры и иные подрбные объекты), произведения искусства;
* имущество, первоначальная стоимость которого составляет до 10000 руб. включительно (стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере его ввода в эксплуатацию);
* основные средства, переданные по договорам в безвозмездное пользование.

Пунктом 28 ПБУ 6/01 предусмотрено, что основные средства (к которым относится любое имущество организации, срок полезного использования которого составляет свыше 12 месяцев) стоимостью не более 2000 руб. за единицу, а также приобретенные книги, брошюры и т.п. издания разрешается в бухгалтерском учете списывать на затраты по производству (продукции, работ, услуг, расходы на продажу) по мере их отпуска в производство или эксплуатацию:

Д-т сч. 26 Общехозяйственные расходы

Д-т сч. 44 Расходы на продажу

 К-т сч. 01 Основные средства.

Таким образом, между бухгалтерским и налоговым учетом существуют различия:

* если в бухгалтерском учете все имущество со сроком полезного использования свыше 12 месяцев принимается к учету в качестве объектов основных средств:

Д-т сч. 01 Основные средства

 К-т сч. 08 Вложения во внеоборотные активы,

и затем, если его стоимость не превышает 2000 руб., списывается одновременно:

Д-т сч. 26 Общехозяйственные расходы

Д-т сч. 44 Расходы на продажу

 К-т сч. 01 Основные средства,

а если его стоимость превышает 2000 руб., начисляется амортизация:

Д-т сч. 26 Общехозяйственные расходы

Д-т сч. 44 Расходы на продажу

 К-т сч. 02 Амортизация основных средств;

* то в налоговом учете имущество стоимостью менее 10000 руб списывается полном объеме в качестве материальных расходов.

Очевидно, что регистры бухгалтерского учета не будут совпадать в данном случае с регистрами налогового учета, т.к. в бухгалтерском учете отражаются основные средства, которые в налоговом учете проходят как материальные расходы (с их выделением в отдельный аналитический регистр налогового учета, чтобы не путать их с материалами и сырьем, однократно участвующими в производственном процессе).

Следует также иметь в виду, что в бухгалтерском учете основные средства – объекты недвижимости принимаются к учету только после государственной регистрации права собственности на данный объект в соответствие с требованиями Закона о государственной регистрации:

Д-т сч. 01 Основные средства

 К-т сч. 08 Вложения во внеоборотные активы.

Однако в налоговом учете в соответствии с п. 8 ст. 258 НК РФ основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствие с законодательством РФ, включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав.

ПБУ 6/01 определены четыре способа начисления амортизационных отчислений по объектам основных средств:

* линейным способом;
* способом уменьшаемого остатка;
* способом списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
* способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Статьей 259 НК РФ установлены следующие методы амортизации основных средств для целей налогообложения:

* линейный;
* нелинейный.

НК РФ устанавливает следующее ограничение: к зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в 8-10 амортизационные группы (независимо от сроков ввода в эксплуатацию этих объектов), для целей налогообложения может применяться только линейный метод начисления амортизации.

Выбранный метод начисления амортизации применяется в отношении объекта амортизационного имущества, входящего в состав соответствующей амортизационной группы, и не может быть изменен в течение всего периода начисления амортизации по этому объекту.

Вместе с тем в налоговом учете для амортизационных отчислений могут вводиться как повышающие коэффициенты (до 2 – для работы в условиях агрессивной среды и (или) повышенной сменности; до 3 – для предметов договора лизинга), так и понижающие (0,5 – по лаковым автомобилям и пассажирским микроавтобусам, имеющим первоначальную стоимость соответственно более 300000 или 400000 рублей). Допускается начисление амортизации по нормам ниже установленных и по решению руководителя организации, закрепленному в учетной политике для целей налогообложения. Однако использование пониженных норм амортизации допускается только с начала налогового периода и в течение всего налогового периода.

Исходя из вышерассмотренных различий между бухгалтерским и налоговым учетом основных средств, возникает необходимость раздельного бухгалтерского и налогового учета как самого амортизируемого имущества (состав которого различается в бухгалтерском и налоговом учете), так и амортизации (поскольку бухгалтерские способы отличаются от налоговых). В ст. 322 НК РФ регламентированы особенности организации налогового учета амортизируемого имущества, а в ст. 323 – особенности ведения налогового учета операций с основными средствами и приведены данные, которые должны накапливать аналитические регистры налогового учета. Аналитический учет должен содержать информацию:

* о первоначальной стоимости амортизируемого имущества, реализованного в отчетном (налоговом) периоде;
* об изменениях первоначальной стоимости таких основных средств при достройке, дооборудовании, реконструкции, частичной ликвидации;
* о принятых организацией сроках полезного использования основных средств;
* о способах начисления и сумме начисленной амортизации по амортизируемым основным средствам за период с даты начала начисления амортизации до конца месяца, в котором такое имущество реализовано;
* о цене реализации амортизируемого имущества исходя из условий договора купли-продажи;
* о дате приобретения и дате реализации имущества;
* о понесенных налогоплательщиком расходах, связанных с реализацией амортизируемого имущества, в частности на расходы по хранению, обслуживанию и транспортировке реализованного имущества;
* при реализации амортизируемого имущества на дату совершения операции определяется доход (расход) как разница между ценой реализации и ценой приобретения амортизируемого имущества, уменьшенной на сумму начисленной по такому имуществу амортизации, с учетом понесенных при реализации затрат. В аналитическом учете на дату реализации амортизируемого имущества фиксируется сумма дохода (расхода) по указанной операции, которая в целях определения налоговой базы учитывается в следующем порядке:

 ٭ положительная разница признается прибылью налогоплательщика, подлежащей включению в состав налоговой базы в том отчетном периоде, в котором была осуществлена реализация имущества;

٭ отрицательная разница отражается в аналитическом учете как расходы налогоплательщика, понесенные при реализации объекта амортизируемого имущества, включаемы в целях налогообложения в состав расходов будущих периодов.

При этом аналитический учет должен содержать информацию о наименовании объектов, в отношении которых имеются суммы расходов, учитываемых как расходы будущих периодов, о количестве месяцев, в течение которых такие расходы могут быть включены в состав внереализационных расходов, учитываемых при формировании налоговой базы, и о сумме расходов, приходящейся на каждый месяц. Срок определяется в месяцах и исчисляется в виде разницы между количеством месяцев срока полезного использования этого имущества и количеством месяцев эксплуатации имущества до момента его реализации, включая месяц, в котором имущество было реализовано. Расходы включаются в состав внереализационных расходов в течение срока, исчисленного налогоплательщиком, равными долями до полного перенесения всей суммы таких расходов.

Железные дороги для осуществления перевозок грузов и пассажиров и обеспечения нормальной работы структурных подразделений железнодорожного транспорта должны располагать необходимыми основными средствами, рационально их использовать и своевременно пополнять за счёт капитальных вложений, одним из источников которых является амортизация основных средств.

В процессе производства основные фонды изнашиваются. Износом называется величина утраты первоначальных технико-эксплуатационных качеств объекта в процессе эксплуатации. Различают следующие виды износа: физический, моральный и внешний (экономический). В современных условиях необходимо выделять подвиды физического и морального износа: устранимый и неустранимый.

Одновременно с процессом износа объектов идёт процесс амортизации (восстановления) стоимости, первоначально авансированной на орудия труда. Особенности этих двух процессов заключается в том, что они идут параллельно, хотя и относятся к двум признакам орудий труда: износ - это свойство материальных объектов, которыми являются основные фонды, а амортизация - это процесс восстановления стоимости, первоначально авансированной на орудия труда. Несмотря на различия, принимается условие, что параллельность течения этих процессов даёт возможность использовать результаты начисления амортизации как стоимостную оценку износа орудий труда, позволяющую отразить его в бухгалтерском учёте. В действительности процесс износа орудий труда идёт иначе, чем процесс начисления амортизации.

Объекты в начале полезного использования изнашиваются ускоренно, затем этот процесс замедляется, а в конце вновь ускоряется. Поэтому использование линейного метода начисления амортизации основных средств не может адекватно отражать процесс износа.

Предприятию следует дать свободу в выборе модели амортизации и методов её начисления.

Предлагается возможность начисления амортизации различными способами:

* линейным способом;
* способом списания стоимости по сумме числа лет срока полезного использования;
* способом уменьшаемого остатка;
* способом списания стоимости пропорционально объёму продукции.

Названные способы начисления амортизации предполагают использование различных подходов при определении норм амортизации.

При линейном способе норма амортизационных отчислений определяется исходя из срока использования объекта основных средств. Согласно этому методу амортизируемая стоимость объекта равномерно списывается в течение срока его службы. Норма амортизации является постоянной. Расчёт представлен в таблице 5.1.

# Таблица 5.1

Начисление амортизации линейным способом

Срок службы 5 лет, норма - 18%

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименова-ииеобъекта | Датаприобретения | Первоначальнаястоимость | Годовая сумма амортизации | Накопленный износ | Остаточнаястоимость |
| грузовик | конец -1го годаконец- 2гогодаконец- 3гогодаконец- 4гогодаконец- 5гогода | 1000010000100001000010000 | 18001800180018001800 | 18003600540072009000 | 82006400460028001000 |

Из расчёта линейным способом видно, что сумма амортизации одинакова за каждый год.

Метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования определяется сумма лет срока службы какого-то объекта, являющейся знаменателем в расчётном коэффициенте. В числителе этого коэффициента находятся числа лет, остающиеся до конца срока службы объекта (в обратном порядке). Предполагаемый срок полезной службы грузовика 5 лет. Сумма чисел лет эксплуатации составит 15: 1+2+3+4+5=15.

Затем путём умножения каждой дроби на амортизируемую стоимость, равную 9000 руб. (10000-1000), определяют ежегодную сумму амортизации: 5/15,4/15,3/15,2/15,1/15. Расчёт предоставлен в таблице 5.2.

# Таблица 5.2

Начисление амортизации по сумме чисел лет срока полезного использования

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Первоначальнаястоимость | Годовая суммаамортизации | Накопленныйизнос | Остаточнаястоимость |
| Дата приобретения | 10000 |  |  | 10000 |
| Конец 1-го года | 10000 | (5/15\*9000)3000 | 3000 | 7000 |
| Конец 2-го года | 10000 | (4/15\*9000)2400 | 5400 | 4600 |
| Конец 3-го года | 10000  | (3/15\*9000)1800 | 7200 | 2800 |
| Конец 4-го года | 10000 | (2/15\*9000)1200 | 8400 | 1600 |
| Конец 5-го года | 10000 | (1/15\*9000)600 | 9000 | 1000 |

Из таблицы 5.2 видно, что самая большая сумма амортизации начисляется в первый год, а затем год за годом она уменьшается, накопленный износ возрастает незначительно, а остаточная стоимость каждый год уменьшается на сумму амортизации до тех пор, пока она не достигнет ликвидационной стоимости.

Метод уменьшающегося остатка основан на том же принципе, что и метод суммы чисел. Хотя при этом методе может применяться любая твёрдая ставка, но чаще всего берётся удвоенная норма амортизации по сравнению с нормальной, которая используется при прямолинейном методе. Этот процесс обычно называется методом уменьшающегося остатка при удвоенной норме амортизации.

При методе уменьшающегося остатка с удвоенной нормой списания, норма амортизации будет равна 40% (2\*20%). Эта фиксированная ставка в 40% относится к остаточной стоимости в конце каждого года.

Таблица 5.3

Начисление амортизации методом уменьшающегося остатка

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Первоначальная стоимость | Годовая сумма амортизации | Накопленный износ | Остаточнаястоимость |
| Дата приобретения | 10000 |  |  | 10000 |
| Конец 1-го года | 10000 | (40%\*1000)=4000 | 4000 | 6000 |
| Конец 2-го года | 10000 | (40\*6000)=2400 | 6400 | 3600 |
| Конец 3-го года | 10000 | (40\*3600)=1440 | 7840 | 2160 |
| Конец 4-го года | 10000 | (40\*2160)=864 | 8704 | 1296 |
| Конец 5-го года | 10000 | (40\*1296)=296 | 9000 | 1000 |

Как видно из таблицы 5.3, твёрдая норма амортизации всегда применялась к остаточной стоимости предыдущего года. Сумма амортизации самая большая в первый год, уменьшается из года в год. И наконец, сумма амортизации в последнем году ограничена суммой, необходимой для уменьшения остаточной стоимости до ликвидационной.

Метод начисления амортизации пропорционально объёму продукции основан на том, что амортизация является только результатом эксплуатации, и отрезки времени не играют никакой роли в процессе её начисления.

Предположим, что грузовик, может выполнять определённое число операций, а его пробег рассчитан на 90тыс.км. При эксплуатации за первый год грузовик имел пробег 20тыс.км, за второй год - 30тыс.км; за третий год - 10тыс.км, за четвёртый год - 20тыс.км и за пятый год - 10тыс.км.

Таблица 5.4

Начисление амортизации пропорционально объёму продукции

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Первона-чальная стоимость | Пробег | Годовая сумма амортизации | Накоплен-ный износ | Остаточнаястоимость |
| Дата приобретения | 10000 |  |  |  | 10000 |
| Конец 1-го года | 10000 | 20000 | 2000 | 2000 | 8000 |
| Конец 2-го года | 10000 | 30000 | 3000 | 5000 | 5000 |
| Конец 3-го года | 10000 | 10000 | 1000 | 6000 | 4000 |
| Конец 4-го года | 10000 | 20000 | 2000 | 8000 | 2000 |
| Конец 5-го года | 10000 | 10000 | 1000 | 9000 | 1000 |

 Если раньше этот метод применялся, по существу, только при начислении амортизации по автотранспорту с учётом пробега, то теперь его можно применять по многим видам производственного оборудования в тех случаях, когда объём продукции можно связать с объектами основных средств, в результате эксплуатации которых он получен.

Положительными качествами метода начисления амортизации основных средств пропорционально объему продукции, представленных в таблице 5.4, является предоставление им возможности увязать степень эксплуатации основных средств с процессом перенесения их стоимости на продукцию и включить амортизацию основных средств прямым путем в себестоимость тех видов продукции, с производством которых связано использование этих основных средств.

Даже визуальное сравнение представленных методов поможет понять их значения и суть. Сравнивается начисленная в каждом году амортизация основных средств по четырем методам (расчет показан в таблице 5.5). Ежегодные амортизационные отчисления в соответствии с методом линейного списания в течение 5 лет находятся на одном уровне – 1800 руб. При обоих ускоренных методах (метод суммы чисел и метод уменьшающегося остатка) начисленные амортизационные суммы за первый год значительно больше. Метод начисления износа пропорционально объему выполненных работ не дает представления о четкой тенденции изменения амортизации из-за резких колебаний величины амортизации из года в год. Резкое ежегодное изменение амортизации отражается и на остаточной стоимости.

# Таблица 5.5

## Разные способы начисления амортизации

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Способ начисления амортизации | Года |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Линейный способ | 1800 | 1800 | 1800 | 1800 | 1800 |
| 2 | Начисление амортизации по сумме чисел лет полезного использования | 3000 | 2400 | 1800 | 1200 | 600 |
| 3 | Начисление амортизации способом уменьшаемого остатка | 4000 | 2400 | 1440 | 864 | 296 |
| 4 | Начисление амортизации пропорционально объему продукции | 2000 | 3000 | 1000 | 2000 | 1000 |

Предоставление предприятиям выбора начисления амортизации будет содействовать создания гибкой амортизационной политики, которая позволит остановить сбережение устаревшего оборудования, быстрейшего накопления денежных ресурсов на обновление основных фондов.

В настоящее время на железных дорогах используется линейный способ, обеспечивающий начисление одинаковых сумм амортизации со стоимости основных фондов, используемых с разной интенсивностью. Однако в современных условиях необходимо разбить основные фонды на группы и для каждой группы применять свой способ начисления амортизации.

В данной дипломной работе рассматриваются предложения по оптимизации налога на имущество при разработке учетной политики, касающейся налогового учета.

Для многих предприятий налог на имущество оказывает значительное влияние на размер налогового бремени, поэтому целесообразно уделять должное внимание вопросам налогового планирования налогообложения имущества.

Для оптимизации налога на имущество необходимо, в частности, произвести расчеты по тем элементам учетной политики, которые оказывают влияние на величину данного налога. К ним, в частности, относится определение вариантов начисления амортизации по основным средствам.

По элементу учетной политики «Начисление амортизационных отчислений по основным средствам», касающейся налогового учета, необходимо отметить следующее. Федеральным законом от 06.08.2001 г. № 110 – ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных актов (положений актов) законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» для целей налогообложения прибыли с 1 января 2002 г. предусмотрено использование линейного и нелинейного способов.

Предусмотренный ст. 259 Глава 25 Налогового кодекса Российской Федерации линейный метод совпадает, по своей сути, с линейным методом, приведенным в ПБУ 6/01, однако базируется не на нормах амортизационных отчислений, установленных в постановлении Совмина СССР от 22.10.1990 г. № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР», а на группировке амортизируемого имущества по группам, предусмотренным НК РФ, классификация которых определяется Правительством РФ.

Нелинейный метод, предусмотренный ст. 259 Главы 25 НК РФ совпадает, по своей сути, с методом уменьшаемого остатка, приведенным в ПБУ 6/01 при применении повышающего коэффициента, равного 2. Однако основное отличие указанного метода согласно НК РФ состоит в том, что остаточная стоимость определяется на начало каждого месяца, а для целей бухгалтерского учета – на начало года.

Для иллюстрации налоговых последствий выбора в учетной политике метода начисления амортизационных начислений произведем расчеты налога на имущество по основному средству, первоначальная стоимость которого 600 тыс. руб. и срок полезного использования 5 лет..Расчеты методов амортизации представлены в Приложениях 19-22.

Подведем итоги расчетов налога на имущество.

 Налог на имущество

Таблица 5.6.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  Года |  Линейный метод | Нелинейный  метод |  Метод уменьшаемо-го остатка |  Метод суммы чисел лет |
| 1-й год |  10,800 |  9,867 |  9,600 |  10,000 |
| 2-й год |  8,400 |  6,569 |  5,760 |  6,400 |
| 3-й год |  6,000 |  4,374 |  3,456 |  3,600 |
| 4-й год |  3,600 |  2,912 |  2,074 |  1,600 |
| 5-й год |  1,200 |  1,179 |  0,778 |  0,400 |
|  Сумма к уплате за год |  30,000 |  24,901 |  21,668 |  22,000 |

Наиболее приемлемым для оптимизации размера налога на имущество является метод уменьшаемого остатка , метод суммы чисел лет и нелинейный метод.

Налог на имущество тесно связан с налогом на прибыль. Так как, согласно положениям главы 25 НК РФ для целей налогообложения прибыли с 01.01.2002г будут использоваться только линейный и нелинейный методы, то рассчитаем налоговую экономию по налогу на прибыль по ставке 24 %, с учетом того, что экономия по налогу на имущество увеличивает налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.

Таблица 5.7.

Расчет налога на прибыль

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Амортизация линейная | Амортизация нелинейная | Разница по амортизации | Разница по налогу на имущество | Экономия по налогу на прибыль |
| 120 | 200,541 | 80,541 | 0,933 | 19,55376 |
| 120 | 133,513 | 13,513 | 1,831 | 3,68256 |
| 120 | 88,888 | - 31,112 | 1,626 | - 7,07664 |
| 120 | 59,179 | - 60,821 | 0,688 | -14,43192 |
| 120 | 117,879 | - 2,121 | 0,021 | -0,504 |
| 600 | 600 |  |  | 1,22376 |

Таким образом, расчеты показывают, что применение нелинейного метода начисления амортизационных отчислений дает в первые годы экономию как по налогу на имущество, так и по налогу на прибыль. В целом экономия получается не столько по сумме, сколько по денежным потокам.

Подводя итоги рассмотрения проблем оптимизации налога на имущество, еще раз хотелось бы подчеркнуть, что данный налог тесно взаимосвязан с налогом на прибыль, и его планирование должно строиться с учетом положений главы 25 НК РФ.

Разрабатывая приказ по учетной политике на очередной год, необходимо тщательно проанализировать налоговые последствия различных методов бухгалтерского и налогового учета и принять взвешенное решение по элементам учетной политики для целей налогообложения.

Заключение

Целью дипломной работы «Бухгалтерский учет, анализ и аудит основных средств предприятия» является изучение существующей системы бухгалтерского учета основных средств на предприятиях железнодорожного транспорта. Для этого были изучены документы как организационного характера станции Комсомольск-на-Амуре. так и правового, а также документы по ведению бухгалтерского учета основных средств (учредительные документы, балансы за 1999-2001 г.г., первичные документы по поступлению и выбытию основных средств, рабочий план счетов предприятия).

В первой главе приведена теоретическая основа учета основных средств. Базовыми нормативными документами являются:

* Закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ;
* Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ от 29.07.98 г. № 34н;
* Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное Приказом Минфина РФ от 30.03.01 г. № 264;
* Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина РФ от 20.07.98 г. № 33н (с изменениями и дополнениями).

Эти документы определяют порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности, а также взаимоотношения по этим вопросам с внутренними и внешними потребителями бухгалтерской информации, включая органы государственного управления.

Во второй главе приведена организационно-правовая структура предприятия на примере станции Комсомольск-на-Амуре, учетная политика, состав основных средств предприятия, учет основных средств на Станции.

Железнодорожная станция Комсомольск-на-Амуре является обособленным подразделением государственного предприятия Комсомольского отделения ДВЖД МПС РФ. Станция входит в состав Комсомольского отделения ДВЖД и не является юридическим лицом. Станция осуществляет свою деятельность в сфере транспортных услуг и других сферах, не запрещенных законодательством РФ. Станция имеет самостоятельный баланс и текущий счет в банке.

Рассматривается технико-экономическое положение и производственно-финансовая деятельность Станции.

В данной дипломной работе описывается организация бухгалтерского учета сохранности и использования объектов основных средств. Подробно рассматриваются вопросы, связанные с правильностью отнесения предметов к основным средствам, поступлением и выбытием, износом, инвентаризацией и переоценкой основных средств с использованием необходимой документации.

Бухгалтерский учет на Станции ведется в соответствие с разработанной на предприятии учетной политикой, утвержденной приказом начальника Станции.

В третьей главе проведен анализ основных средств Станции, в частности:

* анализ обеспеченности предприятия основными фондами;
* анализ состава и структуры основных средств;
* анализ движения основных средств;
* анализ эффективности использования основных средств.

Направление анализа основных средств предприятия можно свести к оценке основных производственных фондов, так как часть основных фондов непосредственно участвует в процессе производства и от состояния и эффективности их использования зависит объем произведенной продукции и сумма, получаемая в конечном итоге прибыли.

В данной дипломной работе были использованы как традиционные методики исчисления показателей использования основных средств предприятия, так и другие методики, которые помогли в достаточной степени проанализировать эффективность использования производственных фондов предприятия.

В четвертой главе рассматривается проведение аудита основных средств предприятия. Аудит – это процесс проверки ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности на предприятиях с разными формами хозяйствования и собственности с точки зрения их достоверности и соответствия действующему законодательству. Изучена методика проведения аудиторской проверки, разработанная действительным членом Института дипломированных бухгалтеров и аудиторов Н.П. Барышниковым. На основе данной методики разработана программа проведения аудиторской проверки основных средств.

Рассмотрена возможность возникновения ошибок в учете основных средств, характерных для предприятия.

В аудиторской проверке был использован метод сравнительного анализа фактических данных предприятия с собственными расчетами по отношению к амортизационным отчислениям по объектам основных средств.

 Проведенная преддипломная проверка является достаточным основанием, чтобы высказать мнение о том, что бухгалтерский учет основных средств на Станции ведется в соответствии с законом «О бухгалтерском учете в РФ»; данные аналитического учета движения основных средств и их износа соответствуют записям в главной книге и балансе.

На Станции бухгалтерская отчетность составлена верно и на предприятии обеспечены учет и сохранность основных средств.

Существующая система ведения бухгалтерского учета основных средств на предприятии особых недостатков не имеет. Учет основных средств ведется с использованием ПЭВМ. Программное обеспечение позволяет получить довольно полную информацию для составления отчетности, но есть необходимость в его усовершенствовании**.**

В пятой главе приведены предложения по совершенствованию бухгалтерского учета и налогового учета основных средств предприятия.

Бухгалтерский учет основных средств предприятия регламентирован ПБУ 6/01, а налоговый учет – статьями 256-259 НК РФ. По порядку амортизации ПБУ 6/01 определены четыре способа начисления амортизационных отчислений по объектам основных средств:

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

Статьей 259 НК РФ установлены следующие методы амортизации основных средств для целей налогообложения:

* линейный;
* нелинейный.

В этой же главе предложена оптимизация налога на имущество при разработке учетной политики. Амортизация, просчитанная предложенными методами, позволяет предприятию самостоятельно выбрать самый оптимальный способ.

Библиографический список

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.96г.
2. Положение о документах и документообороте в бухгалтерском учете.Приказ МФ РФ № 105 от 29.07.83г.
3. Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденное Постановлением Правительства РФ №552 от 05.08.92г.(с изменениями и дополнениями, утвержденными Правительством РФ № 661 от 01.07.95г. и № 1133 от 20.11.95г.).
4. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организаций» (ПБУ- 4/96), утвержденное приказом МФ РФ № 50 от 13.06.95г.
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ-6/01), утвержденное приказом МФ РФ №26-н от 30.03.01г.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации», (ПБУ-1/98), утвержденное приказом МФ РФ № 60н от 09.12.98г.
7. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ №34н от 29.07.98г.
8. Постановление Правительства РФ «Об использовании механизма ускоренной амортизации и переоценке основных фондов» №967 от 19.08.94г
9. Письмо «О рекомендациях по применению учетных регистров бухгалтерского учета на предприятиях» № 59 от 24.07.92г.
10. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденный приказом МФ РФ № 94н от 31.10.2000г
11. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом МФ РФ №33н от 20.07.98г
12. Методологические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом МФ РФ №49 от 13.06.95г.
13. Методологические указания по применению плана счетов бухгалтерского учета основной деятельности железных дорог МПС. Финансовое управление, Москва ЗАО «МВП Инсофт», 1997
14. Артеменко В.Г., Беллендир М.Б. «Финансовый анализ» – М., ИНФРА-М , 1997
15. Баканов М.И., Шеремет А.Д. «Теория экономического анализа»-М., «Финансы и статистика», 1996
16. Барышников М.П. « В помощь бухгалтеру и аудитору»- М., «Бухучет», 1997 1 и 2 части.
17. Барышников Н.П. « Организация и методика проведения общего аудита» – М., «Перспектива»,1996
18. Бовдей А.Л., Белый И.Н. « Аудит и ревизия » - Минск, ООО «Мисантск»,1994
19. «Бухгалтерский учет». Учебник / Под ред. Безруких П.С.-М., «Бухучет», 2002
20. «Бухгалтерский учет основной деятельности железных дорог». Учебник для вузов железнодорожного транспорта./Под ред. Красова А.П.- М., Транспорт , 1997
21. Вылкова Е.С. «Оптимизация налога на имущество при разработке учетной политики».//Налоговый вестник – 2002 г ., № 1
22. Глушков И.Е. «Бухгалтерский учет на современном предприятии». Издание «Экор» , 1995
23. Григорьев Ю.А. « Анализ финансового положения производственного предприятия РФ »- М. , ИНФРА-М ,1997
24. Ефимова О.В « Финансовый анализ» , АО «Бизнес-школа», 1996
25. Кондраков Н.П. « Бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности и аудит» – М., «Перспектива», 1997
26. Кренина М.Н. «Финансовое состояние предприятия.Методы оценки»- М., ИКЦ «ДИС» , 1997
27. Марькарьян П.Д. «Финансовый анализ»-М., ИНФРА-М, 1997
28. Макарьева В.И. «Операции с основными средствами: новое в бухгалтерском и налоговом учете» – М: Налоговый вестник , 2002
29. Медведев А.Н. «Налоговый учет (согласно главе 25 НК РФ)»-М.: Налоговый вестник , 2002
30. Николаева Г.А. «Основные средства» – М . : «Издательство ПРИОР» , 2000
31. Прудников В.М. в 3-х томах «Настольная книга бухгалтера»-М., «Бухучет» , 1997
32. «Р евизия и контроль на железнодорожном транспорте». Учебник./Под ред. Силаева Н.И. – М., «Транспорт» , 1988
33. Савицкая Г.В. «Анализ хозяйственной деятельности предприятия»- М., ИНФРА-М, 1997
34. Суиц В.П., Ахметбеков А.Н.,Дубровина Т.А. «Аудит : общий, банковский, страховой». Учебник.- М., ИНФРА-М,2001
35. Сухов М. В. Амортизация основных средств и нематериальных активов// Главбух № 5, 2002г
36. Сухов М. В. Налоговый учет основных средств и нематериальных активов // Главбух № 4, 2002г
37. Семенова Ю. С. Амортизация основных средств, приобретенных в 2002 году // Главбух № 7, 2002г
38. Шеремет А.Д.,Суиц В.П. «Аудит» . Учебное пособие- М., ИНФРА-М,1995
39. Шеремет А.Д.,Сайфулин Р.С. «Методика финансового анализа»- М., ИНФРА-М , 1996
40. Юденкова Г. Р. Особенности исчисления и уплаты налога на имущество // Главбух № 3, 2002г