**ДИПЛОМНАЯ РАБОТА**

Бухгалтерский учет, анализ и аудит основных средств

на МУП «ЖКХ и водоснабжение» города Нижние Серги Свердловской области

**СОДЕРЖАНИЕ**

|  |  |
| --- | --- |
|  | Стр. |
| Введение………………………………………………………………………….. | 4 |
| 1 Теоретические основы учета основных средств ………… ………………... | 7 |
| 1.1 | Понятие, классификация основных средств и их оценка …………... | 7 |
| 1.2 | Организация бухгалтерского учета основных средств…………………….................................................................... | 12 |
| 1.3 | Методика анализа эффективности использования основных средств  | 25 |
| 1.4 | Теоретические основы проведения аудита основных средств ………. | 29 |
| 2 Бухгалтерский учет основных средств на МУП «ЖКХ и водоснабжение» г. Нижние Серги………………………………………………………………… | 32 |
| 2.1 | Организационно-экономическая характеристика МУП «ЖКХ и водоснабжение» ………………………………………………………… | 32 |
| 2.2 | Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии ……………………………………………………………. | 35 |
| 2.3 | Бухгалтерский учет основных средств на МУП «ЖКХ и водоснабжение» ………………………………………………………… | 37 |
| 2.4 | Исследования в области применения различных способов начисления амортизационных отчислений ………………………….. | 56 |
| 2.5 | Аудит основных средств «МУП ЖКХ и водоснабжение» …………. | 66 |
| 2.5.1 | Программа аудита …………………………………………………….. |  66 |
| 2.5.2 | Аудиторская проверка учета основных средств ……………………. | 69 |
| 2.5.3 | Выявленные недостатки и аудиторское заключение ………………… | 73 |
| 3 Анализ использования основных средств на МУП «ЖКХ и водоснабжение» ………………………………………………………………….  | 75 |
| 3.1 | Анализ состава и структуры основных фондов ……………………… | 75 |
| 3.2 | Анализ движения и технического состояния основных фондов …… | 77 |
| 3.3 | Анализ интенсивности и эффективности использования основных средств МУП «ЖКХ и водоснабжение» ……………………………… | 82 |
| 3.4 | Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета основных средств и повышению эффективности их использования | 86 |
| Заключение ……………………………………………………………………….  | 91 |
| Список использованной литературы …………………………………………..  | 94 |
| Приложения ……………………………………………………………………… | 99 |

**ВВЕДЕНИЕ**

Основные средства составляют основу материально-технической базы организации, определяют ее технический уровень, ассортимент, количество и качество выпускаемой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг. Их состояние и эффективное использование прямо влияет на конечные результаты деятельности предприятия. Более полное и рациональное использование основных фондов способствует улучшению всех технико-экономических показателей предприятия: росту производительности труда, повышению фондоотдачи, увеличению выпуска продукции, снижению ее себестоимости, экономии капитальных вложений.

Среди проблем, выдвинутых практикой рыночных отношений, особую актуальность приобретают оценка основных средств и их отражение в бухгалтерском учете и отчетности. Вопросы, связанные с состоянием основных фондов, занимают особое место в системе бухгалтерского учета. Это объясняется тем, что они в своей совокупности образуют производственно-техническую базу и определяют производственную цель хозяйства. Стоимость основных средств часто составляет существенную часть общей стоимости имущества организации, а ввиду долгосрочного их использования в деятельности организации основные средства в течение длительного периода времени оказывают влияние на финансовые результаты деятельности.

Точность показателей объема, состояния и движения основных средств, а также и точность их качественной характеристики во многом зависят от того, на сколько правильно и достоверно проведена их оценка. Неправильная оценка основных средств может не только исказить общую картину, но и вызвать такие негативные последствия, как:

-неточное исчисление амортизации, а отсюда себестоимости и отпускных цен продукции (работ, услуг), доходности, рентабельности и прибыли;

-искажение сумм причитающегося налога как с имущества, так и с прибыли;

-неправильное отражение в бухгалтерском балансе соотношения основных и оборотных средств;

-неверное исчисление ряда технико-экономических показателей, характеризующих использование основных средств: износа, коэффициентов выбытия и поступления, широко применяемых показателей эффективности (фондоотдача, фондоемкость и фондовооруженность);

-неверно будет исчисляться и эффективность вложений в необоротные активы.

Имея ясное представление о роли каждого элемента основных фондов в производственном процессе, физическом и моральном их износе, факторах, влияющих на использование основных фондов, можно выявить методы, направления, при помощи которых повышается эффективность использования основных фондов и производственных мощностей предприятия, обеспечивающая снижение издержек производства и рост производительности труда. Исходя из вышеизложенных умозаключений, была выбрана тема дипломной работы.

Объектом исследования в данной работе является муниципальное унитарное предприятие «Жилищно-коммунальное хозяйство и водоснабжение» – организация, являющаяся зарегистрированным юридическим лицом Российской федерации, имеющая самостоятельный баланс и занимающаяся оказанием коммунальных услуг.

Целью данной дипломной работы является углубление и закрепление теоретических знаний основ бухгалтерского учета, аудита и анализа основных средств, разработка рекомендаций по учетно-аналитической работе с основными средствами на МУП «ЖКХ и водоснабжение».

 Для решения поставленной цели необходимо решить задачи: изучить методику бухгалтерского учета основных средств на предприятии, провести аудит и анализ наличия, движения и использования основных средств.

Для выполнения поставленных задач были использованы следующие способы и методы исследования анализа: экономико-статистический, абстрактно-логический, относительных и средних величин, группировок, сравнения, табличного отражения аналитических данных.

**1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЁТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

**1.1 Понятие, классификация основных средств и их оценка**

В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учёте» от 21.11.96г. 129-ФЗ, Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утвержденным приказом министерства финансов РФ от 30.03.01г. №26«н», основные средства – это часть имущества, используемая в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг, либо для управления организацией в течение периода, превышающего 12 месяцев или обычный операционный цикл, если он превышает 12 месяцев. Не относятся к основным средствам и учитываются организацией в составе средств в обороте предметы, используемые в течение периода менее 12 месяцев, независимо от их стоимости.

К основным средствам не относятся финансовые вложения (т.е. инвестиции в ценные бумаги, в уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы) и незавершенные капитальные вложения (т.е. объекты, не введенные в эксплуатацию актами приемки-передачи и иными, необходимыми в соответствии с законодательством документами, включая документы о государственной регистрации недвижимости).

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой из них в составе основных средств соразмерно ее доле в общей собственности.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они снашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления износа (амортизации) по установленным нормам.

Основные средства предприятия разнообразны по составу и назначению. Чтобы вести их учет, необходимо классифицировать их по видам, назначению или характеру участия в процессе производства, отраслевому признаку, степени использования и по принадлежности.

Классификация основных средств отражена в Общероссийском классификаторе основных фондов (ОК 013-94), утвержденном постановлением Госстандарта РФ от 26 декабря 1994г. №359 (в редакции изменений 1/98 от 14.04.1998г.) и представляет собой основу аналитического учёта основных средств по видам:

1) здания;

2) сооружения;

3) передаточные устройства;

4) машины и оборудование, в том числе:

 а) силовые машины и оборудование;

 б) рабочие машины и оборудование;

 в) измерительные и регулирующие приборы и устройства;

 г) вычислительная техника;

 д) прочие машины и оборудование;

5) транспортные средства;

6) инструмент;

7) производственный инвентарь и принадлежности;

8) хозяйственный инвентарь;

9) рабочий, продуктивный и племенной скот;

10) многолетние насаждения;

11) капитальные вложения на улучшение земель (осушительные, оросительные и др. мелиоративные работы);

12) внутрихозяйственные дороги;

13) прочие основные средства.

**По отраслевому признаку** основные средства делятся на следующие группы: промышленность, строительство, транспорт, связь, торговля, снабжение, сбыт, информационно-вычислительное обслуживание, жилищно-коммунальное хозяйство, здравоохранение, физическая культура и социальное обеспечение, народное образование, культура и другие.

**По принадлежности** основные средства подразделяются на собственные и арендованные.

**По степени использования** основные средства подразделяются на находящиеся в эксплуатации; в запасе (резерве); в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации; на консервации.

Единицей учета основных средств является инвентарный объект, т.е. объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельно конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, предназначенный для выполнения определенной работы.

Правила признания актива основным средством («амортизируемым имуществом») в целях налогообложения прибыли отличается от правил их признания в бухгалтерском учете. В отличие от правил ПБУ 6/01, в состав амортизируемого имущества, в соответствии со ст.256 Налогового Кодекса РФ, не включаются:

- имущество, приобретенное с использованием бюджетных ассигнований, и иных аналогичных средств (в части стоимости, приходящейся на величину этих средств);

- имущество, приобретенное (созданное) за счет средств, полученных в рамках целевого финансирования, имущество, первоначальная стоимость которого составляет до 10 тысяч рублей включительно (стоимость такого имущества включается в состав материальных расходов в полной сумме по мере ввода его в эксплуатацию);

- приобретенные издания, произведения искусства и некоторые другие особые виды имущества.

Необходимым условием правильного учета основных средств является единый принцип их оценки. Различают первоначальную, восстановительную и остаточную стоимость основных средств.

Первоначальная стоимость складывается в момент вступления объекта в эксплуатацию в данной организации. Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ). Первоначальная стоимость основных средств, внесенных в счет вклада в уставный капитал, определяется по договоренности сторон. Первоначальной стоимостью основных средств, полученных безвозмездно, считается их рыночная стоимость на дату оприходования.

Под восстановительной стоимостью основных средств понимается стоимость воспроизводства основных средств в современных условиях.

В процессе использования основные средства изнашиваются, от чего уменьшается их первоначальная стоимость. Денежное выражение потери объектами своих физических и технико-экономических качеств называется амортизацией. Первоначальная стоимость за вычетом суммы амортизации называется остаточной стоимостью. Именно по остаточной стоимости основные средства отражаются в бухгалтерском балансе, поэтому ее еще называют балансовой стоимостью.

Все хозяйственные операции с основными средствами оформляются с применением унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных Госкомстатом РФ, а в случае отсутствия необходимой формы среди форм, утвержденных ГКС, – с применением форм, разработанных в организации и имеющих установленные в Законе «О бухгалтерском учете» обязательные реквизиты (наименование документа, дату его составления, наименование составившей документ организации, содержание хозяйственной операции, измерители операции в денежном и натуральном выражении, наименования должностей лиц, ответственных за совершение операции и правильность ее оформления и личные подписи этих лиц). В соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

Каждому инвентарному объекту основных средств присваивается инвентарный номер, который наносится на данный инвентарный объект при принятии его на учет и сохраняется за ним в течение всего периода его нахождения в данной организации. После выбытия инвентарного объекта его инвентарный номер не присваивается другим основным средствам в течение пяти лет. На каждый инвентарный объект заводится инвентарная карточка унифицированной типовой формы ОС-6, либо, при небольшом количестве объектов основных средств, осуществляется запись в инвентарной книге. Инвентарные карточки или инвентарная книга заполняются на основании актов (накладных) приемки-передачи основных средств типовой формы ОС-1, а также на основании данных технических паспортов, иных документов на приобретение, сооружение, дооборудование, перемещение и списание объектов основных средств, и должны содержать основные сведения о каждом инвентарном объекте. Аналогичные инвентарные карточки или инвентарная книга могут заводиться на арендованные основные средства, учитываемые организацией на забалансовых счетах.

Поскольку основные средства приносят организации экономические выгоды в течение длительного периода времени их использования для производства продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд, то их стоимость включается в издержки производства и обращения не единовременно, а в течение срока их полезного использования путем начисления амортизации.

С целью проверки полноты и достоверности бухгалтерских данных по основным средствам, соответствия записей бухгалтерского учета реальному положению дел регулярно (но не реже одного раза в три года) производится инвентаризация основных средств, в ходе которой производится их физический пересчет (проверка их наличия и состояния), данные инвентарных карточек или записи в инвентарной книге суммарно сверяются с данными синтетического учета, проверяются учетные записи по движению основных средств и начислению по ним амортизации, проверяется соответствие учетной оценки объектов требованиям нормативных документов по бухгалтерскому учету и внутренних нормативных документов организации, анализируются события в жизни организации для выявления объектов основных средств, подлежащих отражению в бухгалтерском учете и финансовой отчетности, либо подлежащие списанию с бухгалтерского учета.

**1.2 Организация бухгалтерского учета основных средств**

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ Раздел III 6/01 стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации. По ряду объектов основных средств амортизация не начисляется как в бухгалтерском учете, так и для целей налогообложения (налог на прибыль), что различно трактуется в нормативно-законодательных актах (таблица 1).

Таблица 1- Виды неамортизируемых объектов основных средств

|  |  |
| --- | --- |
| Бухгалтерский учёт (в соответствии с п.17 ПБУ 6/01)  | Налоговый учет(согласно ст. 256 НК РФ) |
| Земельные участки и объекты природопользования | Земля и иные объекты природопользования (вода, недра и др. природные ресурсы) |
| Объекты жилищного фонда (жилые дома, общежития, квартиры и др.) | - |
| Объекты внешнего благоустройства и другие аналогичные объекты (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированные сооружения судоходной обстановки и т.п.) | Объекты внешнего благоустройства и другие аналогичные объекты (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, сооружение которых осуществлялось с привлечением источников бюджетного или иного аналогичного целевого финансирования, специализированные сооружения судоходной обстановки и т.п.) |
| Многолетние насаждения, не достигшие эксплуатационного возраста | - |
| Объекты основных средств некоммерческих организаций | Имущество некоммерческих организаций, полученное в качестве целевых поступлений или приобретенное за счет средств целевых поступлений и используемое для осуществления некоммерческой деятельности |
| - | Имущество бюджетных организаций, за исключением имущества, приобретенного в связи с осуществлением предпринимательской деятельности и используемого для осуществления такой деятельности |
| - | Имущество, приобретенное (созданное) с использованием бюджетных средств целевого финансирования; указанная норма не применяется в отношении имущества, полученного налогоплательщиком при приватизации |
| - | Имущество, приобретенное (созданное) за счет средств, поступивших в соответствии с подпунктами 6,7,11,14,19,22,23 пункта 1 статьи 251 НК РФ |
| ***Разрешено*** приобретенные книги, брошюры и т.п. издания списывать на затраты без начисления амортизации, но должен быть организован надлежащий контроль за их движением | Приобретенные издания (книги, брошюры и т.п. объекты), произведения искусства. При этом стоимость приобретенных изданий и иных подобных объектов, за исключением произведений искусства, включается в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, в полной сумме в момент приобретения указанных объектов |
| ***Разрешено*** объекты основных средств стоимостью не более 20000 рублей списывать на затраты без начисления амортизации. | ***Не является*** амортизируемым имущество стоимостью не более 20000 рублей |

Все основные средства предприятия подразделяются на однородные группы объектов, объединенные общими технологическими или иными характеристиками. В зависимости от того, стоимость какой группы необходимо погасить – предприятия и организации для целей бухгалтерского учета могут выбрать любой из указанных способов начисления амортизации:

- линейный способ;

- способ уменьшаемого остатка;

- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно, независимо от применяемого способа начисления, в размере 1/12 годовой суммы. Применение одного из способов по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока его полного использования.

Амортизационные отчисления начинаются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта основных средств к бухгалтерскому учету, и прекращаются с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения этого объекта или его списания с бухгалтерского учета.

Синтетический учет операций по начислению амортизации ведется на счету 02 «Амортизация основных средств». При использовании журнально-ордерной формы учета суммы амортизации рассчитываются в разработочной таблице ф.№ РТ-6 и отражают в журналах-ордерах №№10, 10/1 и ведомостях №№12, 15 и др.

Величина балансовой (остаточной) стоимости основных средств зависит от порядка начисления амортизации.

Ускоренная амортизация и условия ее начисления установлены Постановлением Правительства РФ от 19.08.94 №967, в котором разрешается норму годовых амортизационных отчислений увеличивать на коэффициент ускорения в размере не выше 2, а в отдельных случаях – не выше 3. При этом не подлежит налогообложению не целевое использование дополнительно начисленной суммы амортизационных отчислений. При введении ускоренной амортизации применяется равномерный (линейный) метод ее исчисления. Перечень высокотехнологичных отраслей и эффективных видов машин и оборудования, по которым применяется механизм ускоренной амортизации, устанавливается федеральными органами исполнительной власти. Наряду с этим при линейном способе начисления амортизационных отчислений малое предприятие может списывать дополнительно в форме амортизационных отчислений до 50 процентов первоначальной стоимости объекта основных средств со сроком службы более трех лет.

На коэффициент ускорения увеличиваются единые нормы амортизационных отчислений, которые применяются для целей налогообложения. Для целей бухгалтерского учета предприятие должно начислять амортизацию персональных компьютеров тем же способом, что и раньше, поэтому изменений в учетную политику вносить не нужно.

Если ранее предприятие применяло другой способ начисления амортизации персональных компьютеров, а теперь решило использовать описанный вариант, оно должно внести изменения в учетную политику.

Порядок применения механизма ускоренной амортизации утвержден постановлением Правительства РФ. 19.08.94г. №967. В соответствии с п.7 этого постановления предприятие в течение месяца должно известить налоговую инспекцию о том, что оно решило начислять ускоренную амортизацию, персональных компьютеров, представив в налоговую инспекцию копию приказа руководителя организации.

Переход на начисление ускоренной амортизации обязательно должен быть оформлен приказом руководителя.

Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта, либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится.

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете.

Существуют обстоятельства, при которых, согласно Налоговому Кодексу, необходимо временно приостановить начисление амортизации по основным средствам. Если это основное средство:

- находится на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев (аналогично в бухгалтерском учете);

- переведено на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев (аналогично в бухгалтерском учете);

- передано (получено) по договору в безвозмездное пользование.

Следует отметить, что способы начисления амортизации, утвержденные ПБУ 6/01, для целей исчисления налога на прибыль не применимы.

Согласно п. 1 ст. 259 НК РФ, для целей налого­вого учета налогоплательщики могут выбрать для расчета сумм амор­тизации один из двух методов — линейный или нелинейный.

**Линейный метод начисления амортизации** представляет собой равномерное списание стоимо­сти амортизируемого имущества в течение срока его полезного исполь­зования, установленного налогоплательщиком с учетом Классифика­ции основных средств. При использовании налогоплательщиком линейного метода начис­ления амортизации (по основным средствам, приобретенным после 1 января 2002 г.), сумма начисленной за один месяц амортизации опре­деляется как произведение его первоначальной стоимости и нормы амортизации, определенной для данного объекта исходя из его срока полезного использования по формуле:

К = (1 : n) \* 100 %, (1)

где К – норма амортизации (%) к первоначальной стоимости;

n – срок полезного использования объекта, выраженный в месяцах.

Данные налогоплательщика о применяемом методе начисления амор­тизации и суммы начисленной амортизации следует отразить в соответ­ствующем налоговом регистре (например, в «Регистре-расчете амор­тизационных отчислений основных средств»).

**Нелинейный метод начисления амортизации** по сути близок к способу уменьшаемого ос­татка, применяемому в бухгалтерском учете, и основан на том, что в первый период эксплуатации основное средство амортизируется быст­рее, а затем — медленней, чем при линейном методе начисления амор­тизации (хотя в конечном итоге, как правило, списывается в расходы одна и та же сумма).

Сумма амортизационных отчислений, исчисленных нелинейным методом, определяется, исходя из остаточной стоимости объекта ос­новных средств и нормы амортизации, определяемой исходя из срока полезного использования этого объекта по формуле:

K = (2 : n) \* 100 %, (2)

где К – норма амортизации (%) к остаточной стоимости;

n – срок полезного использования объекта, выраженный в месяцах.

Начисление амортизации по нелинейному методу продолжается до тех пор, пока остаточная стоимость амортизируемого объекта достигнет 20% от первоначальной (восстановительной) стоимости этого объек­та. Далее остаточная стоимость объекта в целях начисления амортиза­ции определяется как базовая стоимость и принимается за основу для дальнейшего определения нормы амортизации. Далее норма аморти­зации определяется путем деления базовой стоимости данного объек­та на количество месяцев, оставшихся до истечения срока полезного использования данного объекта.

**Понятие срока полезного использования амортизируемого имущества иамортизационные группы.** Начисление амортизации в отношении объекта амортизируемого имущества осуществляется исходя из срока его полезного использо­вания. В общем случае под сроком полезного использования понимается срок, в течение которого объекты основных средств способны служить для осуществления организацией своей предпринимательской деятельности. При определении срока полезного использования объекта основных средств налогоплательщикам следует учитывать, что это понятие в бухгалтерском и налоговом учете различается. Это связано с тем, что целью бухгалтерского учета является полное перенесение первона­чальной стоимости основных средств в со­став расходов, а налоговый учет такой цели перед собой не ставит.

Согласно п. 2 ст. 259 НК РФ, начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества начинается с 1 числа месяца, следующе­го за месяцем, в котором этот объект был введен в эксплуатацию. Сле­довательно, и срок полезного использования по амортизируемому имуществу начинает отсчёт с этой же даты.

**В налоговом учете под сроком полезного использования** основных средств признается период, в течение которого объект основных средств служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика и опре­деляется им самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта с учетом классификации основных средств, утверждаемой Пра­вительством России (п.1 ст.258 НК РФ). В соответствии с п.3 ст.258 НК РФ все амортизируемое имущество объединяется в 10 амортизационных групп (Таблица 2).

Таблица 2 - Амортизационные группы основных средств

|  |  |
| --- | --- |
| Амортизационная группа | Срок полезного использования основного средства |
| 1 | от 1 года до 2 лет включительно |
| 2 | свыше 2 лет до 3 лет включительно |
| 3 | свыше 3 лет до 5 лет включительно |
| 4 | свыше 5 лет до 7 лет включительно |
| 5 | свыше 7 лет до 10 лет включительно |
| 6 | свыше 10 лет до 15 лет включительно |
| 7 | свыше 15 лет до 20 лет включительно |
| 8 | свыше 20 лет до 25 лет включительно |
| 9 | свыше 25 лет до 30 лет включительно |
| 10 | свыше 30 лет |

Для того чтобы включить объект основного средства в ту или иную амортизационную группу, налогоплательщикам необходимо руковод­ствоваться классификацией основных средств, включаемых в аморти­зационные группы, утвержденной Постановлением Правительства Рос­сии от 1 января 2002 г. №1 (далее – Классификация основных средств). При этом следует иметь в виду, что отнесение имущества к той или иной группе привязано к кодам ОКОФ – Общероссийского класси­фикатора основных фондов (ОК 013-94).

Срок полезного использования объектов основных средств может быть увеличен (но не обязательно) в результате реконструкции или технического перевооружения. При этом увеличение срока полезного использования может быть осуществлено только в рамках сроков, установленных в амортизационной группе, к которой относится данное основное средство, т.е. не выше ее верхней границы.

Следует отметить, что Классификацию основных средств, включаемых в амортизационные группы, разрешено применять и в бухгалтерском учёте. Поэтому вполне реально установить одинаковые сроки полезного использования и в бухгалтерском, и в налоговом учёте.

Постановлением Правительства РФ от 24 февраля 2009 г. № 165 (Вступает в силу с 1 января 2010 г.) внесены изменения в Классификацию амортизируемых основных средств, включаемых в амортизационные группы. Руководствоваться указанным документом необходимо при определении срока полезного использования амортизируемого имущества в налоговом учете. Изменения вступят в силу с 01.01.2010 года. То есть новая редакция Классификации не будет распространяться на основные средства, которые введены в эксплуатацию в 2009 году и ранее.

Таблица 3 - Изменения в Классификации амортизируемых основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование объекта | Амортизационная группа до 2010 года | Амортизационная группа с 2010 года. |
| 1 | 2 | 3 |
| Установки отопительные паровые передвижные | Третья ( свыше 3 до 5 лет включительно) | Вторая ( свыше 2 до 3 лет включительно) |
| Оборудование наземное для освоения и ремонта скважин |
| Оборудование для спускоподъемных работ в эксплуатационных скважинах( кроме подъемного передвижного оборудования) |
| Оборудование для сбора, учета, первичной обработки и транспортировки нефти на промыслах |
| Оборудование для контроля технологических процессов | Четвертая ( свыше 5 до 7 лет включительно) | Вторая ( свыше 2 до 3 лет включительно) |
| Сеть нефтегазосборная | Четвертая ( свыше 5 до 7 лет включительно) | Третья ( свыше 3 до 5 лет включительно) |
| Сооружения для поддержания пластового давления |
| Станки-качалки | Пятая ( свыше 7 до 10 лет включительно) | Третья ( свыше 3 до 5 лет включительно) |
| Скважина газовая для эксплуатационного бурения |
| Электродвигатели переменного тока мощностью от 0,25 кВт и выше (кроме специальных силовых и  |  |  |

 Продолжение таблицы 3

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| крупногабаритных) | Шестая ( свыше 10 до 15 лет включительно) | Пятая ( свыше 7 до 10 лет включительно) |
| Электродвигатели специальные силовые |
| Парк из металлических вертикальных цилиндрических резервуаров ( если цилиндрические резервуары предназначались для хранения нефтепродуктов) | Девятая ( свыше 25 до 30 лет включительно) | Пятая ( свыше 7 до 10 лет включительно) |

Согласно правилам бухгалтерского учета, основные средства входят в состав внеоборотных активов. Вся обобщающая информация о наличии основных средств, а также операциях, связанных с их движением, строительством, приобретением и выбытием отражается на счетах этого раздела и непосредственно на счете 01 «Основные средства».

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по счету 01 «Основные средства» по первоначальной стоимости. При выбытии объектов основных средств (продаже, списании, частичной ликвидации, передаче безвозмездно и др.) к счету 01 «Основные средства» для удобства бухгалтерского учета можно открыть субсчет «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносится остаточная стоимость выбывающего объекта, а в кредит – сумма накопленной амортизации. Арендованные основные средства (независимо от срока их аренды) учитываются на забалансовом счете «Арендованные основные средства».

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» должен:

 вестись по группам и отдельным инвентарным объектам основных средств;

 обеспечивать возможность получения данных об их наличии и перемещении, необходимых для составления бухгалтерской отчетности (по видам, местам нахождения и т.д.).

При безвозмездном получении основных средств, стоимость основных средств, полученных безвозмездно, облагается НДС, который уплачивает передающая сторона. Сумма внереализационного дохода определяется в зависимости от срока полезного использования объекта основного средства.

Выручка от передачи имущества по договору мены определяется в порядке, установленном п. 6.3. ПБУ 9/99. Она равна стоимости полученных основных средств. Эта стоимость определяется по ценам, по которым организации обычно приобретают такие или аналогичные основные средства.

Консервация основных средств может производится по решению руководителя предприятия, а также по решению Федеральных органов исполнительной власти и соответствующих министерств и ведомств.

Если в Уставном капитале предприятия есть доля государственной собственности, то решение о консервации его основных средств принимается по согласованию с государственными органами. Если предприятие находится в ведении ведомственного подчинения, то решение о консервации принимается соответствующим ведомством или министерством.

 Затраты на содержание законсервированных производственных мощностей и объектов (кроме затрат, возмещаемых за счет ведомственных источников) включаются в состав внереализационных расходов.

Если на консервацию переданы основные средства не производственного назначения, расходы по их содержанию должны списываться за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после уплаты налогов.

Согласно ПБУ 6/01 п.23, по основным средствам, переданным по решению руководителя предприятия на консервацию на срок более трех месяцев, приостанавливается начисление амортизации, а также в период восстановления объекта.

Бухгалтерский учет арендованных основных средств осуществляется в зависимости от вида аренды: текущей или финансовой (лизинга).

Текущая аренда представляет собой временное получение основных средств от арендодателя за плату. Право собственности на основные средства остается за арендодателем. При текущей аренде основные средства не учитываются на балансе арендатора, а приходуются на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства». Начисление арендной платы осуществляется по дебету счетов 20, 25, 26 в корреспонденции с кредитом счетов 76, 60. Начисление арендной платы за весь срок аренды производится по дебету счета 97 в корреспонденции с кредитом счета 76, а затем сумма арендной платы равномерно включается в затраты по дебету счетов 20, 25, 26 и кредиту счета 97.

Арендатор оплачивает арендодателю НДС (дебет 19 кредит 76), который подлежит возмещению из бюджета (дебет 68 кредит 19).

У арендодателя основные средства, переданные на условиях текущей аренды, числятся на балансе. Износ по таким объектам относится на внереализационные потери: дебет 99 кредит 02. Начисление арендной платы отражается записью дебет 76 кредит 99, и отдельно на сумму износа дебет 76 кредит 68. Поступление арендной платы подлежит обложению НДС и налогом на прибыль. Арендная плата за сдачу в аренду земли НДС не облагается.

Лизинг – вид инвестиционной деятельности по приобретению имущества и передаче его на основании договора лизинга физическим и юридическим лицам за определенную плату, на определенный срок и на определенных условиях, обусловленных договором, с правом выкупа имущества лизингополучателем.

В учетной политике организации необходимо отразить выбранные условия поставки лизингового имущества на баланс и вопрос о предстоящих лизинговых платежах в последующем отчетном периоде и до конца действия договора лизинга.

Услуги по сдаче имущества в аренду по договору лизинга являются объектом налогообложения по НДС и налогу на прибыль. Освобождены от уплаты НДС лизинговые сделки малых предприятий.

Имущество, приобретенное и переданное по договору о лизинге, включается в налогооблагаемую базу при исчислении налога на имущество у лизингодателя.

Амортизация основных средств отражается в балансе на отдельной статье. Назначением счета 02 «Амортизация основных средств» является полное обобщение информации об амортизации основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности или дорлгосрочно-арендуемых им, накопленной за время их эксплуатации. Амортизация основных средств, подлежащая отражению в учете, определяется ежемесячно, исходя из установленных, согласно действующему законодательству, норм амортизационных отчислений на полное их восстановление. Сумма амортизации по полностью амортизированным основным средствам не начисляется.

Аналитический учет по счету 02 «Амортизация основных средств» должен:

 отржать информацию в разрезе групп основных средств и отдельных инвентарных объектов;

 обеспечивать возможность получения и обработки данных об амортизации основных средств, необходимых для управления предприятием и составления бухгалтерской отчетности.

**1.3 Методика анализа эффективности использования основных средств**

Одним из важнейших факторов увеличения объема производства продукции и оказания услуг на предприятиях является обеспеченность их основными фондами в необходимом количестве и ассортименте и более полное и эффективное их использование. Задача анализа использования основных средств – оценка обеспеченности предприятия основными фондами и уровня их использования по обобщающим и частным показателям.

Наиболее важный показатель эффективности фондов – фондоотдача, определяемая как отношение стоимости продукции (валовой, товарной или реализованной) к среднегодовой стоимости основных производственных фондов.

 Фо = Q/Фср , (3)

где Фо  – фондоотдача;

Q – объём производства и реализации продукции, рублей;

Фср– среднегодовая стоимость основных производственных фондов предприятия, рублей.

Среднегодовая стоимость основных фондов определяется на основе первоначальной стоимости с учётом их ввода и ликвидации по следующей формуле.

 Фср = Ф п (б) + (Фвв\*ЧМ)/12 – [Фл (12 – М)]/12 , руб. (4)

где Фср – среднегодовая стоимость основных фондов;

Фп (б) – первоначальная (балансовая) стоимость основных фондов;

Фвв – стоимость введённых фондов;

ЧМ – число месяцев функционирования введённых основных фондов;

Фл – ликвидационнаястоимость;

М – количество месяцев функционирования выбывших основных фондов.

Фондоотдача показывает общую отдачу от использования каждого рубля, затраченного на основные производственные фонды, то есть эффективность этого вложения средств.

Следующий обобщающий показатель – фондоёмкость. Эта величина, обратная фондоотдаче. Она рассчитывается как отношение стоимости основных производственных фондов к объёму выпускаемой продукции.

 Фё = Фср/Q , (5)

где Фё  – фондоёмкость;

Фср – среднегодовая стоимость основных производственных фондов, рублей;

Q – объём производства и реализации продукции, выручка, рублей.

Показатель фондоёмкость характеризует уровень денежных средств, вложенных в основные фонды для производства продукции заданной величины. Эффективность работы предприятия во многом определяется уровнем фондовооружённости труда, определяемой соотношением стоимости основных производственных фондов к числу рабочих (работников промышленно-производственного персонала) предприятия.

 Фв = Фср/Чппп , (6)

где Фв – фондовооружённость;

Фср – среднегодовая стоимость основных производственных фондов, рублей;

Чппп – численность промышленно-производственного персонала.

Эта величина должна непрерывно увеличиваться, так как от неё зависит техническая вооружённость, а, следовательно, и производительность труда.

Большое значение имеет анализ движения и технического состояния основных производственных фондов, который проводится по данным бухгалтерской отчётности (форма №5). Для этого рассчитываются дополнительные показатели использования основных фондов:

1. коэффициент обновления основных фондов (Кобн), характеризующий долю основных фондов к общей их стоимости на конец года:

 Кобн = Фвв/Фкон , (7)

где Фвв – стоимость вновь введённых (поступивших) основных фондов за определённый период;

Фкон – стоимость основных фондов на конец того же периода.

1. срок обновления основных фондов (Т обн):

 Т обн = стоимость основных фондов на начало периода (8)

 стоимость поступивших основных средств

1. коэффициент выбытия основных фондов (Квыб):

 Квыб = Фвыб/Фнач , (9)

где Фвыб – стоимость выбывших основных фондов за определённый период;

Фнач – стоимость основных фондов на начало того же периода.

1. коэффициент прироста основных фондов (Крост) отражает относительное увеличение основных фондов за счёт их обновления.

 Крост = (Фвв – Фвыб)/Фкон , (10)

где Фвв – стоимость вновь введённых основных фондов за определённый период;

Фвыб – стоимость выбывших основных фондов за определённый период;

Фкон – стоимость основных фондов на конец того же периода.

1. коэффициент износа (Кизн ) рассчитывается по формуле:

 Кизн = Физн / Фп, (11)

где Физн – сумма износа основных фондов,

Фп – первоначальная стоимость основных фондов на соответствующую дату.

1. коэффициент годности основных фондов – характеризует их состояние на определённую дату:

 К = (Фп – Физн)/Фп , (12)

где К – коэффициент годности основных фондов;

Фп – первоначальная стоимость всех или отдельных видов, групп основных фондов;

Физн – стоимость износа тех же основных фондов.

Методика анализа эффективности вложений предприятия в основные средства, их эксплуатации и воспроизводство должны учитывать ряд принципиальных положений:

 функциональная полезность основных средств сохраняется в течение ряда лет, поэтому расходы по их приобретению и эксплуатации распределены во времени;

 момент обновления основных средств не совпадает с моментом их стоимостного замещения, в результате чего могут возникнуть потери и убытки, занижающие финансовые результаты деятельности предприятия;

 основные средства обслуживают не только производственную сферу деятельности предприятия, но и социально-бытовую, культурную, природно-экологическую, поскольку эффективность их использования определяется не только экономическими, но и социальными и другими факторами;

 основные средства и долгосрочные инвестиции в основные средства оказывают многоплановое и разностороннее влияние на финансовые результаты деятельности предприятия;

 действие анализа систематизируется и сводится к следующим аналитическим процедурам:

- сравнение данных отчетного периода с соответствующими данными базисного периода;

- сравнение отчетных данных с плановыми, сметными или проектными показателями;

- сравнение показателей эффективности использования основных средств с показателями использования других видов ресурсов и капитала предприятия в целом;

- сравнение отчетов по основным средствам с отчетами о производственных и финансовых результатах деятельности предприятия;

- факторное моделирование взаимосвязей показателей использования основных средств.

**1.4 Теоретические основы проведения аудита основных средств**

 Целью аудиторской проверки операций с основными средствами является контроль операций с основными средствами, проверка соблюдения экономическим субъектом установленного порядка учета и списания основных средств, начисления износа, обоснованность расходов на ремонт основных средств, правильность отражения в учете и отчетности данных о наличии и движении основных средств.

Аналитический учет основных средств организуется по отдельным объектам, каждому из которых присваивается инвентарный номер на весь период его эксплуатации. Пообъектный учет ведется в инвентарных карточках или книгах. Аудитору необходимо проверить, как ведутся карточки или книги, нет ли объектов основных средств по которым не ведутся инвентарные карточки и предложить восстановить на такие средства инвентарные карточки.

Основными источниками информации об основных средствах служат первичные документы: акты приема-передачи в эксплуатацию основных средств, накладные на внутреннее перемещение и др.

Проверяя сохранность основных средств, аудитору необходимо убедится в правильности оценки основных средств в бухгалтерском учете в соответствии с ПБУ 6/01.

Синтетический учет движения основных средств и их амортизации ведется в журналах-ордерах № 13, 10 и 10/1, а при использовании ЭВМ - в машинограммах дебетовых и кредитовых оборотов по счетам 01, 02 и 08. Необходимо по этим регистрам сверить данные с Главной книгой, балансом (форма №1 и приложением (форма № 5).

При проверке операций по поступлению основных средств необходимо установить, обоснованно ли экономически строительство объектов, целесообразность и законность приобретения, выявить полноту и своевременность оприходования поступивших основных средств.

При проверке поступления основных средств в порядке их безвозмездной передачи устанавливают наличие соответствующих двусторонних актов приемки-передачи указанных объектов, их техническое состояние и своевременность оприходования и закрепления за материально-ответственными лицами

Необходимо проверить правильность оценки приобретенных основных средств в соответствии с ПБУ 6/01 [14]

Необходимо проверить правильность отражения операций по приобретению основных средств на счетах бухгалтерского учета.

При проверке операций по реализации и выбытию основных средств надо выяснить, проводились ли эти операции по счету 91 «Прочие доходы и расходы».

При проверке безвозмездной передачи основных средств надо иметь в виду, что стоимость переданного имущества не должна уменьшать величину прибыли, подлежащей налогообложению.

Важной задачей контроля по учету основных средств является проверка правильности начисления износа. Важно установить правильность отнесения основных средств к соответствующей группе амортизационных категорий. Необходимо проверить, какой срок полезного использования определен при принятии объекта к учету, и, рассчитав годовую сумму амортизационных отчислений, проверить правильность их начисления.

Для проверки правильности отнесения износа по счетам затрат или других источников следует установить, к какому виду относятся основные средства производственного или непроизводственного назначения.

Организации имеют право переоценивать объекты основных средств полностью или частично.

Переоценка не должна производиться чаще одного раза в год на 1 января отчетного года.

Аудитору необходимо проверить правильность отражения результатов переоценки в бухгалтерском учете

При проверке отнесения затрат на ремонт необходимо установить: наличие планов и смет ремонта, процентовок, актов приемки-передачи выполненных работ, договоров подряда, актов технического осмотра зданий и сооружений.

Целесообразность и законность операций по ремонту устанавливаются на основе проверки первичных документов: нарядов на сдельные работы, ведомостей дефектов на ремонт машин, тракторов и транспортных средств, лимитно-заборных карт на расход материальных ценностей.

**2 БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА МУП «ЖКХ И ВОДОСНАБЖЕНИЕ» г. НИЖНИЕ СЕРГИ**

**2.1 Организационно-экономическая характеристика МУП «ЖКХ и водоснабжение»**

Полное название предприятия, представленного для исследования, Муниципальное унитарное предприятие «Жилищно-коммунальное хозяйство и водоснабжение», созданное в соответствии с постановлениями Главы Нижнесергинского муниципального образования №338 от 30 мая 2000года. Местонахождение предприятия – Свердловская область, город Нижние Серги, улица Розы Люксембург , 84.

Предприятие является хозяйствующим субъектом, обладающим правами юридического лица по законодательству Российской Федера­ции, имеет самостоятельный баланс, расчетный счет, печать со своим наименованием, бланки, лицензию на право оказания жилищно-коммунальных услуг населению.

Целью деятельности предприятия является надлежащая эксплуатация жилищного фонда и объектов коммунального назначения, являющихся собственностью муниципального образования Нижнесергинского района, а также уеличение предоставляемых населениюи иным учреждениям коммунальных услуг и повышения их качества.

МУП «ЖКХ и водоснабжение» оказывает следующие виды улуг:

1). Услуга хозяйственного питьевого водоснабжения

2). Услуга водоотведения

3). Услуги гостиницы

4). Услуги автотранспорта, платные услуги

МУП «ЖКХ и водоснабжение» имеет на балансе две котельные, насосную станцию питьевого водоснабжения, очистные сооружения, автогараж.

Питьевое водоснабжение осуществляется из трёх артезианских скважин. Насосная станция питьевого водоснабжения подает холодную воду в распределительную систему к потребителям. Контроль за качеством питьевой воды осуществляется Нижнесергинским ЦСЭС.

Очистные сооружения МУП «ЖКХ и водоснабжение» осуществляют биологическую очистку канализационных стоков от жилых домов, средней школы, детских садов в количестве 255 тыс. куб. м/год. Контроль за сбросом очистных стоков производит лаборатория областного Комитета по охране природы.

Автотракторный участок осуществляет работы, связанные с обеспечением деятельности МУП «ЖКХ и водоснабжение». Автотракторный участок имеет на своем балансе три грузовых автомобиля, ассенизаторскую машину, мазутовоз, три трактора и автомобиль УАЗ.

Ремонт котельных, блока биофильтров, насосной питьевого водоснабжения, канализационных, водопроводных и тепловых сетей, электрооборудования производится обслуживающим персоналом.

Основные экономические показатели предприятия за период с 2007 по 2009 год представлены в таблице 4.

Таблица 4 - Экономические показатели МУП «ЖКХ и водоснабжение»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2007 | 2008 | 2009 | Отклонение (+,-) |
| 08/07 | 09/08 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Численность работников, чел | 98 | 98 | 103 | 0 | 5 |
| Средняя заработная плата, тыс. руб. | 5799 | 6053 | 7579 | 254 | 1526 |
| Остаточная стоимость основных средств, тыс. руб | 9358 | 8788 | 8198 | -570 | -590 |
| Себестоимость оказанных коммунальных услуг, тыс. руб | 14745 | 15885 | 19359 | 1140 | 3474 |
| Выручка от оказания коммунальных услуг, тыс. руб | 15473 | 16681 | 17590 | 1208 | 909 |

Продолжение таблицы 4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| Дебиторская задолженность, тыс. руб | 3510 | 4080 | 4213 | 570 | 133 |
| Кредиторская задолженность, тыс. руб | 1433 | 2592 | 7396 | 1159 | 4804 |
| Чистая прибыль (убыток), тыс. руб | -1502 | -1939 | -5231 | -3441 | -7170 |

По данным таблицы видно, что численность персонала на предприятии практически неизменна, при этом прослеживается положительная динамика в росте заработной платы, так средняя заработная плата в 2009 году увеличилась на 1526 рублей на человека.

Снижение остаточной стоимости происходит в основном по причине их высокого износа и постоянно растущей суммы накопленной амортизации. За анализируемый период стоимость основных средств снизилась на 1160 тысяч рублей.

За период с 2007 по 2009 годы увеличилась сумма дебиторской задолженности до 4213 тыс. руб., основную долю в ней занимают долги квартиросъемщиков (2815,2 тыс. руб.), остальная часть приходится на бюджетные организации и прочих потребителей.

Кредиторская задолженность растет более быстрыми темпами, в 2009 году ее сумма составила 7396 тыс. руб., из них за электроэнергию 6183 тыс. руб.

Предприятие ежегодно предоставляет льготы населению по коммунальным услугам, которые возмещаются из бюджета не в полном объёме, также предприятие в 2007, 2008, 2009 годах предоставляло населению субсидии по оплате коммунальных услуг, которые вообще не были возмещены бюджетом.

За период работы в 2009году предприятием получен убыток 5231 тыс.руб.

Из них убыток по водоснабжению за 12 месяцев 2009 года составил 1468407,37 рублей, которгый образовался из-за занижения тарифа по услуге водоснабжения, равного на 2009 год 12,50 руб/м3, при фактической себестоимости 15,96 руб/м3.

Убыток по водотведению за тот же период составил 3104194,49 рублей, причина та же – утвержденный тариф по водоотведению составил – 13,74 руб/м3, а фактическая себестоимость по полному комплексу услуг – 15,69 руб/м3.

**2.2 Оценка системы организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии**

Бухгалтерский учет в МУП «ЖКХ и водоснабжение» осуществляется бухгалтерской службой как структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером. В соответствии с п.2 Федерального Закона «О бухгалтерском учете» и Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, утвержденным Приказом Министерства Финансов РФ от 06.10.2008 № 106 н., а также в соответствии с положениями и нормами, содержащимися в налоговом законодательстве, в МУП «ЖКХ и водоснабжение» ежегодно 30 декабря приказом руководителя утверждается Положение об учетной политике.

При написании дипломной работы была оценена эффективность действующей системы внутреннего учета и бухгалтерского учета, и проведен аудит операций с основными средствами. В процессе проверки был сделан вывод о соответствии системы внутреннего контроля МУП «ЖКХ и водоснабжение» масштабам и характеру его деятельности.

На предприятии организован внутренний аудит, т.е. организованная на предприятии и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля включает в себя организованные внутри МУП «ЖКХ и водоснабжение» силами самого предприятия надзор и проверку:

- соблюдения требований законодательства;

- точности и полноты документации бухгалтерского учета;

- своевременности подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;

- предотвращения ошибок и искажений;

- исполнения приказов и распоряжений;

- обеспечения сохранности имущества предприятия.

Бухгалтерский учет в МУП «ЖКХ и водоснабжение» осуществляется согласно Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.98г. №34н, и другими нормативными документами с учетом последующих изменений.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета несет руководитель предприятия.

В МУП «ЖКХ и водоснабжение» установлена журнально-ордерная форма ведения учета с частичным использованием компьютерных технологий и программного обеспечения. Учет труда и заработной платы осуществляется при помощи программного продукта СКБ КОНТУР АМБа, при оформлении платежных поручений и прочих первичных документов используется программа «Бизнес ПАК».

В МУП «ЖКХ и водоснабжение» распределение профессиональных обязанностей бухгалтеров закреплено в должностных инструкциях аппарата управления, согласно которым обеспечивается контроль за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Для своевременности составления сводной документации по МУП «ЖКХ и водоснабжение» создан график сдачи отчетов материально-ответственными лицами.

С целью оценки эффективности системы бухгалтерского учета основных средств на МУП «ЖКХ и водоснабжение» был проведен тест (Таблица 5).

Таблица 5 - Тест: учет операций с основными средствами

|  |  |
| --- | --- |
| Тестируемые вопросы | Ответы |
| Да | Нет |
| 1. Применяются ли детализированные регистры для учета различных основных средств? | + |  |
| 2. Отражается ли в учете, где находятся объекты основных средств (в эксплуатации, на складе) и за кем они закреплены? | + |  |
| 3. Производятся ли записи по сдаче основных средств в аренду? | + |  |
| 4. Проводится ли периодическая инвентаризация основных средств? | + |  |
| 5. Застрахованы ли объекты основных средств от стихийных бедствий? |  | - |
| 6. Подписываются ли акты на списание основных средств руководителем предприятия и главным бухгалтером? | + |  |
| 7. Отражено ли в учетной политике начисление амортизации по основным средствам? | + |  |
| 8. Сверяются ли данные регистров аналитического учета основных средств с данными Главной книги? | + |  |
| 9. Проверяют ли начисление амортизации (главный бухгалтер, экономист)? | + |  |
| 10. Имеется ли инструкция по учету издержек на ремонт основных средств? | + |  |
| 11. Ежемесячно ли начисляется амортизация основных средств и отражается в учете? | + |  |

В соответствии с проведенным тестом, система бухгалтерского учета в МУП «ЖКХ» признана достаточно надежной.

**2.3 Бухгалтерский учет основных средств**

В бухгалтерии МУП «ЖКХ и водоснабжение» аналитический учет основных средств ведут в инвентарных карточках ф.№OC-6, открываемых на каждый объект, каждому из которых присваивается инвентарный номер на весь период эксплуатации. Карточки хранятся в бухгалтерии предприятия в разрезе классификационных групп, а внутри них по местам эксплуатации, регистрируются карточки в Книге регистрации карточек учета основных средств. Учет на предприятии не полностью компьютеризирован, поэтому инвентарные карточки и книга учета ведутся вручную.

Согласно Плану счетов бухгалтерского учета и Инструкций по его применению, утвержденному приказом МФ России от 30.10.2000 года №94н и разработанному рабочему плану счетов на МУП «ЖКХ и водоснабжение» учет основных средств ведется на счете 01 «Основные средства», к которому открыты субсчета:

- субсчет 1 «в эксплуатации», «в запасе», «на консервации»;

- субсчет 2 «выбытие основных средств».

Также для учета основных средств используется счет 08 « Вложения во внеоборотные активы», к нему на предприятии открыты субсчета:

- субсчет 1 «строительство объектов основных средств»;

- субчет 2 «приобретение отдельных объектов основных средств»;

- субчет 3 «приобретение нематериальных объектов».

Учет поступления основных средств

К учету объекты основных средств принимаются по первоначальной стоимости. Определяется величина первоначальной стоимости в зависимости от способа приобретения основного средства, согласно ПБУ 6/01 (Таблица 6).

Таблица 6 - Порядок определения первоначальной стоимости объекта основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Способ поступления основных средств | Первоначальная стоимость | ПБУ 6/01 |
| За плату (за деньги), а также создание объекта основных средств | Сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ) | п. 8 |
| Вклад в уставный (складочный) капитал | Денежная оценка, согласованная с учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ) | п. 9 |
| Безвозмездное получение | Рыночная стоимостьна дату оприходования | п. 10 |
| В обмен на другое имущество, отличное от денежных средств | Стоимость передаваемого имущества*,*исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей); плюс затраты по доставке | п. 11 |

В случае, если предприятие приобретает основное средство за плату, то в первоначальную стоимость входят суммы всех фактических затрат, связанных с приобретением, сооружением и изготовлением. Под затратами, связанными с приобретением, подразумеваются не только суммы, выплачиваемые поставщику основного средства, но и ряд сопутствующих затрат: услуги посредников, информационные и консультационные услуги, пошлины, сборы, невозмещаемые налоги и даже общехозяйственные расходы, когда они непосредственно связаны с приобретением основных средств (транспортные расходы, погрузо-разгрузочные, зарплата рабочих, командировочные, представительские и др.).

Пример 1.

МУП «ЖКХ и водоснабжение» приобрело для участка водоснабжение (артезианская скважина№2) у ООО «Демиугр-Строй» 23.06.2010 года насос ЭЦВ 12-210-25 стоимостью 54500 рублей (в том числе НДС – 8313-56 руб.). Доставка насоса осуществлялась фирмой поставщиком. После постановки на учет объекта открыта инвентарная карточка №130 от 23.06.2010 года, насосу присвоен инвентарный номер 17181. В учете «МУП ЖКХ и водоснабжение» сделаны следующие записи ( Таблица 7).

Таблица 7 - Бухгалтерские проводки по приобретению насоса ЭЦВ 12-210-25

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Сумма,руб. | Корреспондирующие счета |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Произведена предоплата ООО «Демиугр -Строй» за преобретенный насос | 54500 | 60 | 51 |
| Поступивший от продавца насос принимается сначала на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» по цене реализации без НДС | 46186,44 | 08-2 | 60 |
| Отражена сумма уплаченного НДС | 8313,56 | 19 | 60 |
| Объект основных средств введен в эксплуатацию по первоначальной стоимости  | 46186,44 | 01-1 | 08-2 |
| Суммы уплаченного поставщику НДС направлены на возмещение из бюджета | 8313,56 | 68 | 19 |

Таким образом, первоначальная стоимость насоса ЭЦВ 12-210-25, отраженная в инвентарной карточке – 46186 руб. 44 коп.

Пример 2.

МУП «ЖКХ и водоснабжение» приобрело у ООО «Спецтехника» для автотранспортного участнка экскаватор ЕК 12 за 540000 руб. (в том числе НДС – 82373 руб.). По договору после доставки экскаватора покупателю ООО «Спецтехника» обязалось произвести дополнительный технический осмотр за 12000 руб. (в том числе НДС – 1830 руб.). Стоимость услуг сторонней организации по доставке экскаватора ЕК12 составила 18000 руб. (в том числе НДС – 2746 руб.). Командировочные расходы сотруднику, ездившему выбирать экскаватор, составили 2000 руб.

Для определения первоначальной стоимости экскаватора ЕК 12 необходимо сложить все перечисленные суммы расходов, исключая только суммы НДС, которые не включаются в первоначальную стоимость. Командировочные также нужно включить в первоначальную стоимость, поскольку эти затраты были связаны непосредственно с приобретением автомобиля. Получим первоначальную стоимость:

(540000–82373)+(12000–1830)+(18000–2746) +2000 = 485051 руб.

Первоначальная стоимость экскаватора оказалась заметно выше покупной стоимости (540000–82373=457627).

Первоначальная стоимость приобретенного основного средства в целях исчисления налога на прибыль также складывается из фактических затрат на приобретение, сооружение и доведение до состояния, пригодного к использованию. Но при этом, согласно главе 25 НК РФ, в первоначальную стоимость не включаются таможенные пошлины и невозмещаемые налоги. Эти суммы включаются сразу в расходы при расчете налога на прибыль, что более предпочтительно, нежели делать это через амортизацию.

Поступление объектов основных средств при их приобретении за плату (Пример 2) сопровождается оформление в бухгалтерском учете соответствующими записями (таблица 8).

Таблица 8 - Бухгалтерские проводки по приобретению основных средств за плату

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Сумма,руб. | Корреспондирующие счета |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Поступивший от продавца экскаватор ЕК 12 принимается сначала на счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» по цене реализации без НДС | 457 627 | 08-2 | 60 |
| Отражена сумма уплаченного НДС | 82 373 | 19 | 60 |

Продолжение таблицы 8

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Оплачен счет поставщика экскаватора | 540 000 | 60 | 51 |
| Отражена стоимость дополнительного технического осмотра (без НДС) | 10 170 | 08-2 | 60 |
| Отражена сумма уплаченного НДС | 1 830 | 19 | 60 |
| Оплачен счет поставщика экскаватора за дополнительный технический осмотр | 12 00 | 60 | 51 |
| Произведена предоплата за услуги сторонней организации по доставке экскаватора  | 18 000 | 76 | 51 |
| Включены в первоначальную стоимость суммы, уплаченные сторонней организации без НДС | 15 254 | 08-2 | 76 |
| Принята на 19-й счет сумма оплаченного НДС по транспортировке автомобиля | 2 746 | 19 | 60 |
| Включены в первоначальную стоимость суммы командировочных расходов, непосредственно связанных с приобретением автомобиля | 2 000 | 08-2 | 71 |
| Объект основных средств введен в эксплуатацию по первоначальной стоимости  | 485 051 | 01-1 | 08-2 |
| Суммы уплаченного поставщику НДС направлены на возмещение из бюджета | 86 949 | 68 | 19 |

Таким образм, первоначальная стоимость экскаватора ЕК 12, отраженная в инвентарной карточке – 485 051 рубль.

В случае приобретения основных средств бывших в эксплуатации, отдельно в бухгалтерском учете показывается амортизация этих объектов.

Приобретая подержанное имущество, организация самостоятельно устанавливает срок его полезного использования. Он предопределяется исходя из ожидаемого срока использования объекта в соответствии с его производительностью или мощностью применения и ожидаемого физического износа, зависящего от ряда факторов: режима эксплуатации, проведения мероприятий по планово-предупредительному ремонту, влияния окружающей среды.

Ввод объекта оформляется составлением акта приемки-передачи основных средств ф.№ОС-1 и сопровождается записью: дебет 01 кредит 08. На основании акта заводится инвентарная карточка.

Согласно Налоговому Кодексу РФ, суммы НДС, уплаченные при приобретении либо уплаченные при ввозе на таможенную территорию РФ основных средств, в полном объеме вычитаются из сумм налога, подлежащих взносу в бюджет после принятия на учет данных основных средств; при наличии соответствующих первичных документов по основным средствам, приобретаемым за счет бюджетных ассигнований, суммы налога уплаченные поставщикам, относятся на увеличение их балансовой стоимости.

Суммы налога, предъявленные налогоплательщику подрядными организациями (заказчиками-застройщиками) при проведении ими капитального строительства, сборке (монтаже) основных средств, суммы налога, предъявленные налогоплательщику по товарам (работам, услугам), приобретённым им для выполнения строительно-монтажных работ, суммы налога, предъявленные налогоплательщику при приобретении им объектов незавершённого капитального строительства, а также суммы налога, исчисленные налогоплательщиком, при выполнении строительно-монтажных работ для собственного потребления, подлежат вычету для уплаты в бюджет после принятия на учет объектов соответственно завершённого или незавершённого капитального строительства и государственной регистрации.

Согласно ст.164 Гражданского кодекса РФ, право собственности на многие объекты недвижимости требует государственной регистрации. В связи с этим для принятия таких объектов к бухгалтерскому учету и отражения их стоимости на счете 01 «Основные средства» необходим не только утвержденный руководителем организации акт приёмки-передачи основных средств, но и документы, подтверждающие их государственную регистрацию.

Государственной регистрации подлежат сделки с землёй и недвижимым имуществом, перемещение которых невозможно без несоизмеримого ущерба их назначения (п.1 ст. 130 ГК РФ).

 К недвижимости следует отнести земельные участки, участки недр, обособленные водные объекты, леса, многолетние насаждения, здания, сооружения. ГК РФ относит также к недвижимым объектам подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания, космические объекты.

В некоторых случаях государственной регистрации подлежит и сам договор, на основании которого право собственности переходит к покупателю.

ГК РФ предусмотрена государственная регистрация договора о продаже жилых помещений (ст. 558) и договора купли-продажи предприятий (ст. 560). Такие договоры считаются заключёнными только после того, как они пройдут государственную регистрацию.

Пока основное средство не прошло государственную регистрацию, оно отражается в бухгалтерском учете предприятия на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». До ввода объекта основных средств в эксплуатацию и учитывается в составе «вложений во внеоборотные активы», амортизация по нему не начисляется.

Суммы НДС, которые предприятие уплатило, приобретая основные средства, возмещаются из бюджета только в тот момент, когда эти основные средства приняты на учет, то есть по основным средствам, подлежащим государственной регистрации, НДС можно возместить из бюджета только после того, как эти основные средства будут отражены на счете 01 «Основные средства».

Учет выбытия основных средств

Выбытие основных средств – это неизбежный результат их использования.

Объекты основных средств выбывают из организации в результате:

- продажи (реализации) объекта другому юридическому или физическому лицу;

- списания в случае морального и (или) физического износа;

- ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;

- ередачи объектов основных средств в виде вклада в уставный капитал других организаций;

- списания объектов основных средств, ранее сданных в аренду с правом выкупа, в момент перехода права собственности на указанные основные средства к арендатору;

- по другим причинам.

В МУП «ЖКХ и водоснабжение» за исследуемый в работе период времени случаи выбытия объектов основных средств очень редки, так в 2008 году данных операций вообще не было.

Под списанием понимается снятие с учета объекта основных средств по причине физического износа. То есть основное средство не имеет смысла его ремонтировать, а дешевле купить новое оборудование, а старое списать.

 Руководитель предприятия создает постоянно действующую комиссию, которая определяет непригодность дальнейшего использования основных средств. В состав комиссии включают главного бухгалтера и материально-ответственных лиц.

 В компетенцию комиссии входит:

1. Осмотр объекта, подлежащего списанию, установление непригодности объекта к восстановлению и дальнейшему использованию.
2. Установление причин списания объекта:

- физический и моральный износ;

- реконструкция;

- нарушение условий эксплуатации;

- аварии;

- стихийные бедствия и иные чрезвычайные ситуации;

- длительное использование объекта для производства продукции, выполнения работ и услуг либо для управленческих нужд.

1. Выявление виновных лиц и привлечение их к ответственности.
2. Рассмотрение возможностей дальнейшего использования отдельных узлов, деталей, материалов списываемого объекта и их денежная оценка.
3. Составление акта на списание основных средств (форма №ОС-4) или акта на списание автотранспортных средств (форма №ОС-4а) (с приложением актов об авариях; причин, вызвавших аварию, если они имели место).

Результаты принятого комиссией решения оформляются актом на списание основных средств (форма №ОС-4) или актом на списание автотранспортных средств (форма №ОС-4а). Оба эти документа включены в состав Альбома унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденного Постановлением Государственного комитета РФ по статистике от 30.10.97г. №71а.

Основанием для составления бухгалтерских проводок, отражающих списание основных средств, служат только эти два документа (форма №ОС-4 или №ОС-4а). На основании этих актов производится отметка о выбытии основного средства в инвентарной карточке (форма №ОС-6).

Инвентарные карточки по выбывшим объектам основных средств хранятся в течение срока, определяемого руководителем организации.

Непригодные к использованию основные средства разбирают на части. Полезные детали и узлы, если таковые имеются, приходуются как лом или утиль по рыночной цене. Непригодные материалы принимаются к учету в качестве вторичного сырья.

При передаче основных средств другой организации, независимо от причин должен быть заполнен акт (накладная) приемки-передачи основных средств по форме № ОС-1, входящей в состав Альбома унифицированных форм первичной учетной документации. Но в течение рассматриваемого в работе периода времени на данном предприятии подобных случаев выбытия основных средств не происходило.

Порядок учета выбывающих (списываемых) объектов основных средств закреплен Планом счетов бухгалтерского учета, утвержденным Приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н, а также определен в разделе 5 ПБУ 6/01 утвержденным Приказом Минфина РФ от 30 марта 2001г. №26н. Доходы и расходы, связанные с выбытием основных средств, зачисляются на счет 91 «Прочие доходы и расходы» в качестве прочих.

На балансе основные средства числятся по остаточной стоимости, которая определяется как разница между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации.

Операции по выбытиию основных средств отражаются в учете с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При выбытии (списании) основных средств первым делом на отдельном субсчете счета 01 «Основные средства» определяют остаточную стоимость выбывающего объекта. Для этого на счете 01 специально открывают субсчет 2 «Выбытие основных средств». В дебет этого субсчета переносят первоначальную стоимость, а в кредит – сумму накопленной амортизации на счете 02 «Амортизация основных средств».

Пример 3.

МУП «ЖКХ и водоснабжение» решило продать грузовой автомобиль ГАЗ 53 ГУПТР 500 тусм ЗАО «НСМЗ» за 240000 руб. На момент продажи остаточная стоимость автомобиля составила 7300 руб.: первоначальная стоимость – 147300 руб., сумма начисленной амортизации – 140000 руб. Никаких дополнительных расходов, связанных с продажей основного средства, предприятие не осуществляло. Операции по выбытию и продаже оформляются соответствующими бухгалтерскими записями (Таблица 9).

Таблица 9 - Оформление операций по продаже основных средств в бухгалтерском учете

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Сумма,руб. | Корреспондирующие счета |
| Дебет | Кредит |
| Списана первоначальная стоимость автомобиля ГАЗ 53  | 147300 | 01-2 | 01-1 |
| Списана начисленная сумма амортизации по объекту основных средств  | 140000 | 02 | 01-2 |
| Получена оплата за автомобиль | 240 000 | 51 | 62 |
| Зачисляется в состав расходов остаточная стоимость автомобиля ГАЗ 53 | 7300 | 91 | 01-2 |
| Отражена реализация грузового автомобиля | 240 000 | 62 | 91 |
| Начислен НДС на реализованный автомобиль | 36 610 | 91 | 68 |
| Определен финансовый результат (прибыль) | 196090 | 91 | 99 |

В результате на счете 01 «Основные средства» субсчет «Выбытие основных средств» сальдо нет, а остаточная стоимость отражается в составе расходов на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Остаточная стоимость является расходом организации при выбытии основного средства. Первоначальные затраты организации в сумме первоначальной стоимости частично окупаются через амортизационные отчисления. Невозмещаемой суммой является остаточная стоимость, которая в качестве прочих расходов относится при реадизации объекта основных средств в дебет счета 91«Прочие доходы и расходы».

При списании основных средств в соответствии с подпунктом 8 пункта 1 статьи 265 НК РФ все расходы, включая сумму недоначисленной амортизации, а также демонтаж, разборку, вывоз разобранного имущества, предприятие относит полностью и сразу к прочим расходам в целях исчисления налога на прибыль.

Учет затрат на восстановление основных средств.

Измение первоначальной стоимости основных средств согласно Учетной политики МУП «ЖКХ и водоснабжение» допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, частичной ликвидации и переоценки объектов.

Затраты на восстановление объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учёте отчётного периода, к которому они относятся. При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания могут увеличивать первоначальную стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т. п.) объекта основных средств.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, имеющих разный срок полезного использования, замена каждой такой части при восстановлении учитывается как выбытие и приобретение самостоятельного инвентарного объекта.

В соответствии с ПБУ 6/01, восстановление объекта основных средств может осуществляться посредством ремонта, модернизации и реконструкции.

Затраты на восстановление объекта основных средств отражаются в бухгалтерском учете того периода, к которому они относятся. При этом затраты на модернизацию и реконструкцию объекта основных средств после их окончания могут увеличивать стоимость такого объекта, если в результате модернизации и реконструкции улучшаются (повышаются) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.

Текущим ремонтом принято считать ремонт, осуществляемый с периодичностью менее одного года. Основная его цель – поддержание объекта в рабочем состоянии. При среднем ремонте производится частичная разборка ремонтируемого агрегата и восстановление или замена части деталей. Как и капитальный ремонт, он осуществляется с периодичностью более одного года. Капитальным ремонтом оборудования и транспортных средств считается такой вид ремонта, при котором производится полная разборка агрегата, ремонт базовых и корпусных деталей и узлов, замена или восстановление всех изношенных деталей и узлов на новые и более современные, сборка, регулировка и испытание агрегата.

Капитальный ремонт зданий и сооружений – ремонт, при котором производится смена изношенных конструкций или замена их на более прочные и экономичные, улучшающие эксплуатационные возможности ремонтируемых объектов.

Ремонт производится согласно плану, разработанному исходя из системы планово-предупредительного ремонта и утверждённому руководителем организации. Указанная система предусматривает обслуживание основных средств, текущий, средний и капитальный ремонт. Она разрабатывается на основе технических характеристик объектов, условий их эксплуатации и т. п.

Ремонт основных средств может производиться хозяйственным и подрядным способом. На предприятии МУП «ЖКХ и водоснабжение» ремонт осуществляется как подрядным, так и хозяйственным способом, то есть организация осуществляет ремонт своими силами, и все затраты по ремонту отражаются в бухгалтерском учёте этой организации. В этом случае на каждый ремонтируемый объект составляют ведомость дефектов, в которой указывают все необходимые реквизиты, работы, подлежащие выполнению, сроки ремонта, нормы времени на работы, сметную стоимость ремонта в разрезе статей. Бухгалтерия на основании ведомости дефектов и наряд-заказа выписывает документы на получение со склада необходимых запасных частей и материалов, рабочие наряды для проведения ремонта основных средств.

В нормативных документах по бухгалтерскому учёту и отчётности предлагается на выбор один из нескольких вариантов отнесения затрат по капитальному ремонту на себестоимость продукции, работ, услуг.

Вариант 1. Фактические затраты, связанные с проведением капитального и текущего ремонта, относятся на счета затрат производства по соответствующим элементам затрат. Ремонтный фонд не создаётся.

Дт 20, 23, 25, 26, 29 Кт 10, 70, 69, 23, 76

Вариант 2. Для равномерности включения затрат на ремонт в себестоимость продукции создаётся резерв на ремонт основных средств по нормативам в составе элемента «Прочие расходы»:

1. Дт 20, 23, 25, 26 Кт 96
2. Списываются затраты по законченному ремонту (в реммастерской или в подразделениях):

Дт 96 Кт 23, 10, 70, 69, 76

3. Остаток неиспользованного резерва в конце года сторнируется:

Дт 20, 23, 25, 26 Кт 96 («сторно»).

Если ремонтные работы завершаются в следующем году, остаток резерва не сторнируется. По окончании ремонта неиспользованная сумма резерва относится на финансовые результаты отчётного года

Дт 96 Кт 91/1.

В случае превышения фактических расходов над суммой отчислений в резерв разница относится в затраты производства.

Вариант 3. Если предприятие не создаёт резерва на ремонт, и ремонты производятся неравномерно, фактические расходы на ремонт относятся на счёт 97 «Расходы будущих периодов».

1. Отражение суммы фактических расходов на ремонт основных средств, осуществлённых в данном отчётном периоде:

Дт 97 Кт 23, 10, 70, 69, 76

2. Постепенное списание расходов в течение последующих периодов, например, в последующие 12 месяцев

Дт 20, 23, 25, 26 Кт 97

В организации МУП «ЖКХ и водоснабжение» согласно Учетной политике учёт затрат на ремонт основных средств осуществляется без формирования резерва, все понесенные расходы относятся на затрты того периода, в котором они осуществлены.

Пример 4.

МУП «ЖКХ и водоснабжение» в феврале 2010 года произвело текущий ремонт щита станции управления. Расходы на ремонт:

а) заработная плата – 1500руб; б) страховые взносы 26,0%

1500\*26,0%=397,5 руб.

в) стоимость покупных деталей 1700 руб.( в том числе НДС)

Таблица 10 - Проводки по учету затрат на ремонт щита станции управления.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Сумма,руб. | Корреспондирующие счета |
| Дебет | Кредит |
| 1. Списана на себестоимость продукции заработная плата работников, производивших ремонт | 1500 | 20 | 70 |
| 2. Списана сумма начисленных страховых взносов | 397,5 | 20 | 69 |
| 3. Списаны покупные детали на себестоимость продукции  | 1440,68 | 20 | 10 |

Всего на себестоимость была списана стоимость ремонта 3338,18 руб.

При капитальном ремонте, осуществляемом подрядным способом, все затраты по ремонту основных средств отражаются в бухгалтерском учёте подрядчика. Работы осуществляются на основании договора подряда. По окончании ремонта объект принимается на основании акта приёмки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (ф. №ОС-3). Акт подписывается работником структурного подразделения организации, уполномоченного на приёмку основных средств, и представителем организации, производившего работы и сдаётся в бухгалтерию организации. Затем акт подписывается главным бухгалтером и утверждается руководителем организации.

В технический паспорт соответствующего объекта основных средств вносятся необходимые изменения в характеристику объекта, связанные с выполнением видов работ.

Акт составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр остаётся у организации, второй передают организации, проводившей ремонт, реконструкцию, модернизацию.

Законченные капитальные работы оплачиваются подрядчику из расчёта сметной стоимости работ.

На стоимость законченных капитальных работ подрядчики представляют организации счета, на основании которых составляются проводки:

1. Дт 20 или 96, или 97 Кт 60 – на сумму принятых ремонтных работ.
2. Дт 19 Кт 60 – по принятым ремонтным работам.
3. Дт 60 Кт 51 – по оплате счетов подрядчиков.

Инвентаризация основных средств.

Порядок проведения инвентаризации осуществляется согласно Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденному приказом Минфина РФ №34н от 29 июля 1998 года а также «Методическим указаниям по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», утвержденным приказом МФ РФ №49 от 13 июня 1995 г. и оформляются унифицированными формами (описями), утвержденными Постановлением Госкомстата России от 11.11.99г. №100.

Инвентаризация основных средств проводится на предприятии ежегодно по состоянию на 01 октября, что закреплено в Положении об учетной политике, а также:

- при смене материально-ответственного лица – в день передачи дел и должности;

- при установлении фактов хищений или злоупотреблений, а также порчи ценностей – при выявлении таких фактов;

- в случаях аварий, пожаров, наовднений, других стихийных бедствий – по их окончании;

- при передаче имущества в ареду – в день передачи;

- при продаже, выкупе, экспроприации имущества – в день совершения таких операций;

- при смене организационно-правовой формы собственности, разделе или слиянии – на дату проведения таких операций;

- в других случаях, установленных законодательством.

Инвентаризацию проводит постоянно действующая комиссия, создаваемая приказом по предприятию, при обязательном участии представителя бухгалтерии.

До начала проведения инвентаризации комиссия:

1. получает последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы;
2. председатель комиссии визирует приходные и расходные документы, приложенные к отчетам, с указанием «до инвентаризации на «…» (дата)», что служит основанием бухгалтерии для определения остатков имущества к началу инвентаризации по учетным данным.

 Сведения о фактическом наличии имущества записываются в инвентаризационные описи или акты инвентаризации не менее чем в двух экземплярах. При инвентаризации основных средств комиссия производит осмотр объектов и заносит в описи полное их наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели, проверяет наличие документов. Подтверждающих нахождение объектов недвижимости в собственности предприятия.

На основные средства, непригодные к эксплуатации и не подлежащие восстановлению, комиссия составляет отдельную опись с указанием времени ввода в эксплуатацию и причин, приведших эти объекты к непригодности (порча, полный износ и т.п.).

Окончательные результаты проведенной инвентаризации обобщаются в Ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией по форме ИНВ-26, что сопровождается соответствующими бухгалтерскими записями (Таблица 11).

Таблица 11 - Оформление в бухгалтерском учете результатов инвентаризации основных средств

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание операции | Сумма,руб. | Корреспондирующие счета |
| Дебет | Кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. Результат инвентаризации – излишки |
| Оприходованы объекты основных средств, обнаруженные при инвентаризации (по рыночной стоимости) | 25 000 | 01 | 91-1 |
| 2. Результат инвентаризации – недостача |
| Списана первоначальная стоимость объекта | 30 000 | 01-2 | 01-1 |
| Списана сумма амортизации | 14 500 | 02 | 01-2 |
| Списана остаточная сумма  | 15 500 | 91 | 01-2 |

Продолжение таблицы 11

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Отражена недостача (по остаточной стоимости объекта) | 15 500 | 94 | 91 |
| Отражена сумма ущерба к взысканию с виновного лица на основании решения суда | 5 500 | 73 | 94 |
| Внесение работником задолженности по причиненному ущербу наличными | 2 500 | 50 | 73 |
| Сумма ущерба удержана из заработной платы виновного лица | 3 000 | 70 | 73 |
| Сумма ущерба отнесена на финансовые результаты при принятии судом решения об отказе во взыскании ущерба | 10 000 | 91 | 99 |

**2.4 Исследования в области начисления амортизации основных средств**

Начисление амортизации – это процесс возмещения затрат, понесенных предприятием при приобретении объектов основных средств.

Начисление амортизации производится согласно двум документам. Это Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств», который регулирует начисление амортизации для бухгалтерского учёта, и Налоговый Кодекс, которым устанавливаются правила для целей налогового учета, в частности для налога на прибыль.

Синтетический учет операций по начислению амортизации ведется на счете 02 «Амортизация основных средств». При использовании журнально-ордерной формы учета суммы амортизации рассчитываются в разработочной таблице ф.№6-РТ и отражают в журналах-ордерах №№10, 10/1 и ведомостях №№12,15 и др.

Начисление амортизационных отчислений по объектам основных средств производится в отчетном периоде и отражается в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому оно относится.

Суммы начисленной амортизации по объектам основных средств отражаются в бухгалтерском учете МУП «ЖКХ и водоснабжение» путем накопления соответствующих сумм на отдельном счете 02 «Амортизация основных средств».

Сведения об основных средствах и их износе можно получить в Главной книге, бухгалтерском балансе (ф. №1), приложении к бухгалтерскому балансу (ф. №5).

Начисление амортизации по основным средствам, вновь введенным в эксплуатацию, на предприятие:

- начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем их введения в эксплуатацию;

- прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем их выбытия.

Срок полезного использования объектов основных средств определяется предприятием при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

 В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизации не приостанавливается, кроме случаев:

* нахождения объекта основных средств на реконструкции и модернизации по решению руководителя предприятия;
* переведения объекта основных средств по решению руководителя предприятия на консервацию на срок более трех месяцев;
* на период восстановления объектов основных средств, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

Если имущество работает дольше установленного срока и полностью амортизировано, амортизация по нему не начисляется.

Амортизация начисляется в корреспонденции со счетами издержек производства и обращения:

Дебет 20, 23, 25, 26, 29, 44 Кредит 02.

Основанием для составления этой бухгалтерской проводки служит расчетная ведомость по начислению амортизации основных средств, составленная в произвольной форме. При этом согласно п. 9 Федерального Закона «О бухгалтерском учете», этот документ содержит следующие обязательные реквизиты:

- наименование документа;

- дата составления документа;

- наименование организации-составителя;

- содержание хозяйственной операции;

- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

- наименование должных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;

- личные подписи указанных лиц.

Согласно п 1.6. Учетной политки по объектам основных средств, стоимостью не более 20000 рублей за единицу МУП «ЖКХ и водоснабжение» списывает сразу всю стоимость на затраты на производство без применения амортизации. Списание стоимости таких объектов производится не сразу при их поступлении, а по мере отпуска в производство или эксплуатацию. Данная операция отражается проводкой:

Дебет 20, 25, 26, 44 Кредит 01

Основанием для составления данной проводки служит акт списания на затраты стоимости объекта основных средств, который составляется в произвольной форме с указанием всех необходимых реквизитов.

В целях обеспечения сохранности объектов в производстве или при эксплуатации на предприятии организован надлежащий контроль за их движением, т.е. объекты передаются в подотчет материально-ответственным лицам, с которыми заключаются договоры о полной материальной ответственности.

В МУП «ЖКХ и водоснабжение» амортизационные отчисления на полное восстановление исчисляются исходя из балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм, то есть традиционным линейным способом.

Чтобы правильно выбрать стратегию начисления амортизации, необходимо разобраться в механизме действия каждого из четырех предложенных ПБУ 6/01 «Учет основных средств» способов.

В конце 2003 года МУП «ЖКХ и водоснабжение» приобрел насос КС 12-5/110, в январе 2004 года объект был введен в эксплуатацию и для него установлен линейный способ начисления амортизации.

Первоначальная стоимость объекта основных средств составила 8833 руб., полезный срок использования 6 лет, шифр норм амортизационных отчислений 45737, норма амортизации 16,7%.

Линейный способ

При данном способе расчета ежегодные амортизационные изменения отчислений составляют 16,7% балансовой суммы (Таблица 12).

Таблица 12 - Расчет начисления амортизации при линейном способе

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Год эксплуатации | Балансовая стоимость, руб. | Норма амортизации, % | Сумма амортизации, руб./год |
| 2004 | 8833 | 16,7 | 1475-11 |
| 2005 | 8833 | 16,7 | 1475-11 |
| 2006 | 8833 | 16,7 | 1475-11 |
| 2007 | 8833 | 16,7 | 1475-11 |
| 2008 | 8833 | 16,7 | 1475-11 |
| 2009 | 8833 | 16,7 | 1492-77 |

Графически это выглядит следующим образом (рисунок 1).



Рисунок 1 - График распределения амортизационных отчислений при расчете амортизации линейным способом.

При этом способе начисления амортизации осталось недоамортизировано 17 руб. 66 коп. стоимости объекта. Эту сумму необходимо включить в последний год полезного использования объекта. Таким образом, при линейном способе начисления амортизации стоимость объекта полностью перенесена на затраты производства.

Способ уменьшаемого остатка

При этом способе расчета согласно ПБУ 6/01 годовая сумма начисления 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 коэффициентом ускорения, установленным в соответствии с законодательством РФ. Исследуемый объект основных средств федеральными органами исполнительной власти не включен в состав высокоэффективного оборудования и по нему не предусмотрено применение ускоренной амортизации. В этом случае, принимая на учет тот же объект, распределим годовую норму амортизации следующим образом. (Таблица 13).

Таблица 13 - Расчет начисления амортизации способом уменьшаемого остатка

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Год эксплуатации | Балансовая стоимость | Норма амортизации, % | Сумма амортизации, руб./год |
| 2004 | 8833 | 16,7 | 1475-11 |
| 2005 | 7357-89 | 16,7 | 1228-77 |
| 2006 | 6129-12 | 16,7 | 1023-56 |
| 2007 | 5105-56 | 16,7 | 852-63 |
| 2008 | 4252-93 | 16,7 | 710-24 |
| 2009 | 3542-69 | 16,7 | 591-63 |

Согласно данным таблицы 13 срок полезного использования объекта закончился (6 лет), а осталось недоамортизировано 40% его стоимости или 3542 руб. 69 коп.

Выбирая этот способ начисления амортизации, предприятие должно заранее планировать, что при списании объекта основных средств возникает вопрос о списании оставшейся стоимости объект основных средств.

Нормативные акты по бухгалтерскому учету не содержат конкретных разъяснений по данному вопросу, поэтому предприятию при формировании учетной политики необходимо разработать собственный вариант решения данной проблемы. Однако, учитывая совокупность действующих положений и нормативов, можно предложить несколько вариантов решения этого вопроса.

*Вариант 1*. В последний год окончания срока полезного использования объекта перенести оставшуюся сумму амортизации на себестоимость продукции. Положительным моментом в данном варианте является то, что начисленная амортизация относится на себестоимость в целях налогообложения. Но резко снижает прибыльность данного вида продукции в момент начисления оставшейся суммы. Вместе с тем, способ уменьшаемого остатка в международной практике считается ускоренным, поскольку в первые годы эксплуатации амортизационные отчисления больше, чем в последующие.

*Вариант 2.* Продолжать начислять амортизационные отчисления до полного погашения стоимости объекта основных средств в соответствии с п. 21 ПБУ 6/01, который регламентирует: «Начисление амортизационных отчислений ... *производится до полного погашения стоимости этого объекта* либо списания этого объекта с бухгалтерского учета». Данный вариант возможен лишь в том случае, если реальный срок полезного использования больше первоначально установленного, в нашем случае – 6 лет.

*Вариант 3.* Списать недоамортизированный объект в общем порядке. В данном случае мы получим убыток от списания, который не уменьшает налогооблагаемую прибыль.

График распределения амортизации по годам эксплуатации (рис. 2) показывает, что большую ее часть (по сумме, равной начисленной линейным способом) предприятие начисляет в первый год эксплуатации, а затем постепенно уменьшает начисления.

Применение данного способа для предприятия не эффективно в связи с отсутствием ускорения по данному объекту.



Рисунок 2 - График распределения амортизационных отчислений при расчете амортизации способом уменьшаемого остатка.

Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования

В этом случае предлагается исходить из первоначальной стоимости объекта и годового соотношения, где в числителе – число лет, остающихся до конца службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока службы объекта. Для 6-летнего срока полезного использования объекта числитель в первый год равен 6, во второй 5, и так далее, а знаменатель – 1+2+3+4+5+6=21. Начисление амортизации производится следующим образом (Таблица 14, Рисунок 3).

Таблица 14 - Расчет начисления амортизации способом списания стоимости по сумме чисел лет полезного использования

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Год эксплуатации | Балансовая стоимость | Норма амортизации, % | Сумма амортизации, руб./год |
| 2004 | 8833 | 6/21 | 2517-40 |
| 2005 | 8833 | 5/21 | 2102-25 |
| 2006 | 8833 | 4/21 | 1678-27 |
| 2007 | 8833 | 3/21 | 1263-12 |
| 2008 | 8833 | 2/21 | 839-14 |
| 2009 | 8833 | 1/21 | 432-82 |

Самые большие отчисления приходятся на первые годы эксплуатации объекта основных средств. В последующие годы сумма амортизационных отчислений резко уменьшается, что, с точки зрения технологии производства, объясняется снижением производительности изношенного объекта основных средств.



Рисунок 3 - График распределения амортизационных отчислений при расчете амортизации способом суммы чисел лет полезного использования.

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг)

Данный способ заключается в начислении амортизации исходя и натуральных показателей объема продукции в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости основного средства и предполагаемого объема продукции за весь срок полезного использования. Этот способ применяется в ограниченных случаях, для определенных объектов основных средств.

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ) в МУП «ЖКХ и водоснабжение» применяться не может, так как планирование ведется на год. Практически невозможно спланировать объем оказываемых услуг на срок полезного использования объекта. Кроме того, при оказании услуг жилищно-коммунального хозяйства существует множество факторов, под воздействием которых трудно запланировать и произвести один и то же объем работ (услуг).

Сравнивая влияние суммы начисленной амортизации по каждому варианту на финансовый результат можно сделать определнные выводы (Таблица 15).

Таблица 15 - Сводная таблица вариантов начисления амортизации

|  |  |
| --- | --- |
| Годы | Суммы амортизации |
| Линейный способ | Способ уменьшаемого остатка | Способ суммы чисел лет полезного использования |
| 2004 | 1475-11 | 1475-11 | 2517-40 |
| 2005 | 1475-11 | 1228-77 | 2102-25 |
| 2006 | 1475-11 | 1023-56 | 1678-27 |
| 2007 | 1475-11 | 852-63 | 1263-12 |
| 2008 | 1475-11 | 710-24 | 839-14 |
| 2009 | 1492-77 | 591-63 | 432-82 |
| Остаток | - | 3542-69 | - |
| Итого начислено | 8833 | 8833 | 8833 |

Срок начисления амортизации значительно больше, если расчет амортизации осуществлять способом уменьшаемого остатка. При использовании линейного способа и способа суммы чисел лет полезного использования начисление амортизации осуществляется в течение 6 лет; после этого срока объект можно списывать и приобретать взамен его новый.

При линейном способе сумма амортизации в течение 6 лет не меняется, при способе уменьшаемого остатка и способе суммы чисел лет полезного использования сумма амортизации от года к году уменьшается, а, значит, увеличивается прибыль (доходы). Если предприятие не является плательщиком налога на прибыль, то это – положительный момент.

Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования имеет не такие высокие темпы списания, как предыдущий способ, однако, остаточная стоимость к концу срока полезного использования становится равной нулю.

МУП «ЖКХ и водоснабжение» применяет линейный способ, который затягивает процесс начисления амортизации и не позволяет быстро возместить основную часть затрат, понесенных при покупке основного средства.

Согласно пункту 18 ПБУ 6/01 способ начисления амортизации выбирается не по каждому отдельно объекту основных средств, а по группе однородных объектов основных средств и не меняется в течение всего срока его полезного использования.

Для целей исчисления налога на прибыль амортизация также начисляется линейным способом, который в налоговом учете является полной аналогией данного способа в бухгалтерском учете.

**2.5 Аудит основных средств МУП «ЖКХ и водоснабжение»**

**2.5.1 Программа аудита**

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации нами проведена аудиторская проверка имущества МУП «ЖКХ и водоснабжение».

Ау­дит основных средств на предприятии проводят по следующим направлениям:

1. Аудит наличия и сохранности основных средств;
2. Аудит движения основных средств;
3. Аудит правильности начисления износа;
4. Проверка правильности налогообложения по основным средствам.

Совокупность методов и приемов аудита, оформленная документально, представляет собой программу аудита. Программа аудита, включающая в себя перечень аудиторских процедур, применяемых на исследуемом предприятии при аудиторской проверке основных средств, а также их характер, сроки, источники информации и конкретных исполнителей (Таблица 16).

Таблица 16 - Программа аудита основных средств в МУП «ЖКХ и водоснабжение»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Перечень аудиторских меро­приятий (процедур) | Период проведения | Источники информации |
| 1 | 2 | 3 |
| Аудит наличия и сохранности основных средств | В течение года | Акты приемки-передачи, инвентарные карточки, журналы регистрации |
| Назначение комиссии по приемке основных средств | Ежеквартально | Приказы, распоряжения |
| Проверка оформления договоров купли-продажи основных средств | Ежеквартально | Договоры, соглашения |
| Проверка оформления протоколов договорной цены | Ежеквартально | Протоколы, соглашения, приказы |
| Проверка правильности отражения первоначальной стоимости в актах приемки-передачи основных средств | Ежеквартально |  |
| Проверка правильности отражения первоначальной стоимости после достройки и дооборудования, реконструкции или частичной ликвидации объектов | Ежеквартально | Проектно сметная документация, приказы, акты инвентаризации |
| Оценка организации синтетического и аналитического учета основных средств в бухгалтерии предприятия и по материально-ответственным лицам в местах эксплуатации основныхсредств | Ежеквартально | Первичныедокументы,учетные регистры, учетная политика |
| Проверка и оценка действующего на предприятии порядка учета затрат на ремонт основных средств | Ежеквартально | Учетная политика, приказы, сметы,отчеты |
| Проверка результатов последней инвентаризации основных средств | В течение года | Инвентаризационные документы, пер­вичные документы, учет­ные регистры |
| Ознакомление с порядком ведения картотеки основных средств и инвентарных спи­сков по конкретным материально-ответветственным лицам бух­галтерией предпри­ятия | Ежеквартально | Картотека, инвентаризационные до­кументы, при­казы, догово­ры о матери­альной ответственности |

 Продолжение таблицы 16

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| Проверка обеспеченности бухгалтерии предприятия дейст­вующими норматив­ными документами | Ежеквартально. | Приказы, распоряже­ния |
| Проверка отражения в отчетности наличия основных средств | Ежеквартально | Формы отчетности |
| Аудит движения основных средств | В течение года |  |
| Проверка фактического выбытия основных средств, сравнение данных учета с первичными документами  | Ежеквартально | Протоколы, приказы, регистры бухгалтерского учета, акты, баланс |
| Проверка порядка отражения операций по движению основных средств в отчетности  | Ежеквартально | Формыотчетности |
| Аудит правильности начисления амортизации | В течение года | Расчеты амортизационных отчислений |
| Проверка правильности отнесения основных средств к соответствующей группе амортизационных отчислений | Помесячно | Справки, расчеты, ре­гистры бух­галтерского учета, документы |
| Проверка правильности ежемесячного на­числения износа по основным средствам | Помесячно | Справки, ре­гистры бух­галтерского учета, баланс |
| Проверка объектов основных средств, по которым не начисляется аморти­зация | Помесячно | Справки, расчеты, ре­гистры бух­галтерского учета, документы |
| Проверка объектов основных средств, по которым на­числяется ускоренная амортизация | Помесячно | Расчеты, справки, регистры бухгалтерского учета, сметы |
| Проверка срока, с которого начинается и с которого заканчивается начислениеамортизации основных средств | Помесячно | Акты приема-передачи, регистры бухгалтерского учета, данные о движении основных средств |
| Проверка правильности отражения в отчетности начисленной амортизацииосновных средств | Ежеквартально | Формы отчетности |
| Проверка правильности налогообложения по основным средствам | В течение года | НК РФ, первичные документы, баланс, дек­ларации по НДС и налогу на прибыль |
| Проверка на основе выборки правильности отражения НДС по основным средствам как при их приобретении, так и при их реализации | По срокам налоговых платежей | НК РФ, баланс, дек­ларация по НДС |
| Проверка правильности расчетов по налогу на прибыль | По срокам налоговых платежей | НК РФ, Приложение к балансу ф. №2, справ­ки, расчеты |

 Продолжение таблицы 16

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| Проверка правильности расчетов по налогу на имущество юридических лиц | По срокам налоговых платежей | НК РФ, справ­ки, расчеты |
| Проверка отражения в отчетности всех операций по учету основных средств | Ежеквартально | Формы отчетности |

С позиции проведения аудита наиболее значимыми являются особенности учета основных средств, так как величина основных средств и их амортизация непосредственно влияют на формирование финансового результата и налогооблагаемой базы по налогу на имущество.

**2.5.2 Аудиторская проверка учета основных средств**

Проверка основных средств осуществлялась путем изучения карточек учета основных средств, их описи, ведомостей начисления износа. В результате проверки выявлено, что по каждому отдельному инвентарному объекту скапливается информация о первоначальной оценке, переоценках, начисленном износе. В организации с большим количеством основных средств проверку по такой схеме возможно провести лишь выборочно, при этом всегда существует риск необнаружения нарушений ведения учета. Таким образом, возникает необходимость тестирования системы учета, с помощью которого можно выявить все ошибки в организации системы учета за достаточно короткий период.

Тестирование проводилось путем ознакомления с журналами ордерами по счетам бухгалтерского учета и позволило прослеживать их корреспонденцию, соотносить изменения сальдо и оборотов.

При тестировании учета основных средств были проверены журналы-ордера по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 91 «Прочие доходы и расходы», выяснены особенности оценки, амортизации, переоценки, инвентаризации основных средств, имеющиеся у проверяемого субъекта.

В дальнейшем проведен более углубленный аудит состояния аналитического и синтетического учета основных средств в разрезе следующих направлений:

1) правильность оценки (переоценки) основных средств и отражения их в отчетности;

2) правильность отражения движения основных средств и соответствие данных аналитического и синтетического учета;

3) проверка правильности заполнения и состояния учетных регистров;

4) правильность начисления амортизации;

5) проверка принадлежности основных средств предприятию;

6) правильность отражения налоговых и финансовых результатов.

В разрезе каждого направления проведены аудиторские процедуры, позволяющие оценить степень достоверности данных бухгалтерского учета в каждой области учета основных средств. Раскрытие проведенных исследований приведено ниже:

Правильность оценки (переоценки) основных средств и отражения их в отчетности (ф.№1 «Бухгалтерский баланс»).

В соответствии с нормативными документами в бухгалтерском балансе основные средства показываются по остаточной стоимости, которая формируется по данным Главной книги. Проведена сверка данных Главной книги по состоянию на 01.01.2008г., 01.01.2009г., 01.01.2010г. со стр.120 Бухгалтерского баланса путем вычета из дебетового сальдо по счету 01 «Основные средства» кредитового сальдо по счету 02 «Амортизация основных средств». Расхождений не установлено.

Следующим этапом явилась проверка соответствия данных, отраженных в Главной книге по счету 01 «Основные средства» с учетными регистрами синтетического учета «Оборотной ведомостью движения основных средств» по каждому месяцу за 2009 год. Расхождений не выявлено.

Аналитический учет основных средств ведется на инвентарных карточках унифицированной формы. Карточки находятся в бухгалтерии на бумажных носителях и соответствуют информационной базе программы по учету основных видов основных средств. Карточки разложены и сгруппированы по материально-ответственным лицам, а в их разрезе – по видам, в целях контроля за сохранностью основных средств каждому инвентарному объекту присвоен инвентарный номер.

При проверке правильности отражения в аналитическом учете движения основных средств проведена комплексная проверка наличия первичных документов (актов на списание, актов приема-передачи, счетов-фактур, накладных), подтверждающих движение основного средства. Все бухгалтерские проводки сделаны на основании первичных документов. Кроме того, проверено состояние учетных регистров. На предприятии применяются унифицированные формы, утвержденные Госкомстатом, все акты утверждены руководителем. Однако обнаружены незаполненные отдельные графы и строки в некоторых документах.

На основании первичных документов в дальнейшем проведена проверка правильности сформированных бухгалтерских проводок по поступлению и выбытию. По вводимым объектам проведен контроль формирования инвентарной стоимости объектов. Инвентарная стоимость формируется на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». При этом в нее включаются затраты на приобретение, монтаж, транспортные расходы бухгалтерскими записями в дебет счета 08 с кредита 60, 23. Затраты включаются в инвентарную стоимость объекта в момент ввода в эксплуатацию бухгалтерской записью по счетам бухгалтерского учета: с кредита счета 08 в дебет счета 01.

Отдельно проведена проверка порядка возмещения из бюджета сумм НДС, уплаченная поставщикам за основные средства, подрядчикам по монтажу оборудования и другим материальным расходам, связанным с доведением объекта основных средств до состояния, пригодного к использованию. Суммы НДС, выделенные по первичным документам и уплаченные поставщикам по вышеуказанным позициям, отражаются в организации на отдельном субсчете счета 19/1 «НДС при приобретении основных средств». В момент ввода в эксплуатацию сумма НДС предъявляется к возмещению из бюджета бухгалтерской проводкой с кредита счета 19 в дебет счета 68 субсчет «Расчеты с бюджетом по НДС». Выборочно проверено несколько операций. Нарушений в порядке возмещения по данным операциям не установлено.

За 2009 год проведена выборочная проверка бухгалтерских записей по выбытию основных средств. Порядок отражения по выбытию производится согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств» с формированием финансового результата по выбытию на счете 91 субсчет «Прочие доходы». Нарушений не выявлено.

При проверке налогооблагаемой прибыли очень важно проконтролировать правильность начисления амортизационных отчислений. Начисление амортизационных отчислений производится в автоматизированном режиме, при этом очень важно отметить присвоен ли каждому инвентарному объекту шифр производственных затрат, в зависимости от которого производятся в бухгалтерском учете записи, отражающие начисление износа по производственным счетам.

Начисление амортизации производится линейным способом по всем объектам, как ранее введенным, так и вновь вводимым в эксплуатацию, что полностью соответствует учетной политике МУП «ЖКХ и водоснабжение». Выборочно проведена проверка начисления амортизации по нескольким объектам. В целом можно сказать о достоверности сумм начисленного износа.

В целях контроля за сохранностью объектов основных средств предприятием 1 раз в 3 года проводится инвентаризация в разрезе материально-ответственных лиц по местам их нахождения, инвентаризация проводится на основании приказа руководителя. Последний раз проводилась в ноябре 2009 года. Инвентаризационные ведомости оформлены в полном объеме.

**2.5.3 Выявленные недостатки и аудиторское заключение**

В ходе проведения аудита основных средств были выявлены недостатки организационного характера. В частности, выявлено, что:

- нет приказа о создании рабочей, постоянно действующей комиссии по списанию основных средств;

* не разработан график документооборота по учету основных средств;
* основные средства предприятия не застрахованы на случай пожара, стихийных бедствий.

Нами, в соответствии со специальным аудиторским заданием, полученным от исполнительного органа МУП «ЖКХ и водоснабжение», проведен аудит основных средств за 2009 год.

Ответственность за достоверность документов, подтверждающих состав и учет основных средств, предоставленных для проверки, несет руководство МУП «ЖКХ и водоснабжение»

Работа проводилась в соответствии с российскими правилами (стандартами) аудиторской деятельности, одобренными Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации. При проведении аудита нами рассмотрено соблюдение МУП «ЖКХ и водоснабжение» применимого законодательства Российской Федерации при совершении финансово - хозяйственных операций. Мы рассмотрели состояние внутреннего контроля исключительно для того, чтобы определить объем работ, необходимых для формирования аудиторского заключения о достоверности учета основных средств. Проделанная в процессе аудита работа не означает проведения полной и всеобъемлющей проверки системы внутреннего контроля с целью выявления всех возможных недостатков.

Нами не обнаружены никакие серьезные нарушения установленного порядка ведения бухгалтерского учета по указанным активам. В соответствии с вышеназванными правилами (стандартами) мы планировали и провели проверку согласно специальному аудиторскому заданию с целью получения достаточного уровня уверенности в том, что состав и учет основных средств не содержат существенных искажений.

Мы считаем, что проведенная проверка является достаточным основанием для формирования нашего мнения.

По нашему мнению, состав и учет основных средств отражены достоверно во всех существенных аспектах в период с 01.01.2009г. по 31.12.2009г.

**3 АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА МУП «ЖКХ И ВОДОСНАБЖЕНИЕ»**

**3.1 Анализ состава и структуры основных фондов**

Полнота и достоверность результатов анализа основных средств зависят от степени совершенства бухгалтерского учета, от налаженности систем регистрации операций с объектами основных средств, полноты заполнения учетных документов.

Источниками данных для анализа основных средств послужили: форма №1 «Баланс предприятия», форма №5 «Приложение к балансу предприятия» раздел 3 «Амортизируемое имущество», данные о переоценке основных средств, книга регистрации инвентарных карточек основных средств, техническая документация.

Состав основных фондов МУП «ЖКХ и водоснабжение» за период с 2007 по 2009 год представлен в таблице 17. Раздел 2 приложения к балансу предприятия (ф. №5) свидетельствует о том, что 94% всех основных фондов предприятия составляют фонды производственного назначения. Основные фонды предприятия также подразделяются на активные и пассивные. К активным фондам здесь относятся машины и оборудование, к пассивным – здания, транспортные средства и другие виды основных средств.

Таблица 17 - Наличие и структура основных фондов МУП «ЖКХ и водоснабжение»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Группа основных средств | Наличие на начало года | Поступило за год | Выбыло за год | Наличие на конец года |
| тыс.руб. | % | тыс.руб. | % | тыс.руб. | % | тыс.руб. | % |
| 2007 год |
| Здания  | 3329 | 11,6 | 0 | 0,0 | 85 | 100,0 | 3244 | 11,3 |
| Сооружения и передаточные устройства | 20788 | 72,6 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 | 20788 | 72,5 |
| Машины и оборудование | 2285 | 8,0 | 132 | 100,0 | 0 | 0,0 | 2417 | 8,4 |
| Транспортные средства | 2193 | 7,6 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 | 2193 | 7,6 |
| Инструменты | 45 | 0,2 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 | 45 | 0,2 |
| Всего  | 28640 | 100,0 | 132 | 100,0 | 85 | 100,0 | 28687 | 100,0 |
| 2008 год |
| Здания  | 3244 | 11,3 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 | 3244 | 11,3 |
| Сооружения и передаточные устройства | 20788 | 72,5 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 | 20788 | 72,2 |
| Машины и оборудование | 2417 | 8,4 | 117 | 100,0 | 0 | 0,0 | 2534 | 8,7 |
| Транспортные средства | 2193 | 7,6 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 | 2193 | 7,6 |
| Инструменты | 45 | 0,2 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 | 45 | 0,2 |
| Всего  | 28687 | 100,0 | 117 | 100,0 | 0 | 0,0 | 28804 | 100,0 |
| 2009 год |
| Здания  | 3244 | 11,3 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 | 3244 | 11,3 |
| Сооружения и передаточные устройства | 20788 | 72,2 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 | 20788 | 72,2 |
| Машины и оборудование | 2534 | 8,7 | 96 | 100,0 | 0 | 0,0 | 2630 | 9,1 |
| Транспортные средства | 2193 | 7,6 | 0 | 0,0 | 131 | 100,0 | 2062 | 7,2 |
| Инструменты | 45 | 0,2 | 0 | 0,0 | 0 | 0,0 | 45 | 0,2 |
| Всего  | 28804 | 100,0 | 96 | 100,0 | 131 | 100,0 | 28769 | 100,0 |

Наибольший удельный вес в общей стоимости основных фондов занимает группа «Сооружения и передаточные устройства» – от 72,6% до 72,2% за анализируемый период. На втором месте группа «Здания» – их удельный вес составляет 11,3%, что является неизменным. Меньшую долю в структуре основных средств занимают оборудование и транспортные средства, то есть активная часть основных фондов. Такая детализация необходима для выявления резервов повышения эффективности использования основных фондов на основе оптимизации их структуры. Большой интерес при этом представляет соотношение активной и пассивной частей основных фондов, так как от их оптимального сочетания во многом зависят фондоотдача и финансовое состояние предприятия. Удельный вес пассивной части фондов значительно превышает удельный вес активной части, это объясняется спецификой деятельности предприятия, а именно оказание коммунальных услуг населению не требует большого количества собственных зданий и машин. Общая сумма основных фондов за три года возросла всего на 129 тысяч рублей, причем увеличился удельный вес активной части фондов, а именно машин и оборудования с 8,0 % до 9,1%.

Таким образом, наличие и структура основных средств МУП «ЖКХ и водоснабжение» за 2007-2009 годы остается пректически неизменной.

Среднегодовая стоимость основных фондов в 2008 и 2009 годах равна 28745,5 тыс. рублей и 28786,5 тыс. рублей соответственно.

**3.2 Анализ движения и технического состояния основных фондов**

Большое значение имеет анализ движения и технического состояния основных производственных фондов, который проводится по данным формы №5. Одним из показателей такого анализа является коэффициент износа Кизн, который рассчитан по формуле (8) на примере групп основных средств из отчетности 2009 года (Таблица 18).

77

Таблица 18 - Износ основных средств ( 3года должно быть)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Группа основных средств | Сумма амортизации,тыс. руб. | Первоначальная стоимость,тыс. руб. | Коэффициент износа |
| Здания  | 1681 | 3244 | 0,52 |
| Сооружения и передаточные устройства | 14864 | 20788 | 0,72 |
| Машины и оборудование | 2236 | 2630 | 0,85 |
| Транспортные средства | 1782 | 2062 | 0,86 |
| Инвентарь | 8 | 45 | 0,18 |

Изношенность основных средств группы «Инвентарь» составляет 18%, изношенность групп «Здания» 52%. Группы «Машины и оборудование» и «Транспортные средства» наиболее изношены – 85%. Следовательно, изношенность основных средств приближается к предельной величине, качество выполняемых на них работ снижается, объекты, обеспечивающие основную деятельность предприятия, нуждаются в обновлении.

Также, показателями, характеризующими движение и техническое состояние основных средств, являются коэффициент обновления, коэффициент выбытия и коэффициент прироста (Формулы 7, 8, 9, 10, Таблица 19).

Таблица 19 - Движение и техническое состояние основных средств МУП «ЖКХ и водоснабжение»

|  |  |
| --- | --- |
| Показатель | Значение (уровень) показателя |
| 2007 год | 2008 год | Отклонение2008 от 2007 | 2009 год | Отклонение2009 от 2008 |
| Коэффициент обновления | 0,005 | 0,004 | -0,001 | 0,003 | -0,001 |
| Срок обновления основных средств | 216,96 | 245,19 | 28,23 | 300,04 | 54,85 |
| Коэффициент выбытия | 0,003 | 0,000 | -0,003 | 0,005 | 0,005 |
| Коэффициент прироста | 0,002 | 0,004 | 0,002 | -0,001 | -0,005 |
| Коэффициент годности | 0,33 | 0,31 | -0,02 | 0,28 | -0,03 |
| Коэффициент износа | 0,67 | 0,69 | 0,02 | 0,72 | 0,03 |

Доля новых фондов (по стоимости) невелика, и в 2009 году по сравнению с 2008 и 2007 годами снижается. Приобретаются на МУП «ЖКХ и водоснабжение» основные средства группы «машиныи оборудование», а именно, хлораторы для воды, насосные агрегаты и компьютерная техника. Отрицательно характеризует ситуацию на предприятии и коэффициент прироста, он снизился в 2009году и имеет отрицательное значение, так как выбыло основных средств больше, чем поступило на предприятие. Отрицательным моментом является рост коэффициента износа и снижение коэффициента годности, что свидетельствует о том, что средний возраст объектов основных средств на предприятии незначительно возрастает, средства не обновляются, а используются физически и морально устаревшие объекты.

В процессе анализа необходимо рассмотреть структуру расходов по элементам затрат, что покажет долю амортизационных отчислений в их ощей сумме. ( вывод)

Структура себестоимости услуг МУП «ЖКХ и водоснабжение» по элементам затрат

Таблица 20 - Фактическая себестоимость оказания коммунальных услуг МУП «ЖКХ и водоснабжение»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Состав затрат | 2007 г. | 2008 г. | 2009 г. |
| руб. | структура, % | руб. | структура, % | руб. | структура, % |
| Амортизация основных средств | 721 | 4,2 | 687 | 3,8 | 666 | 3,0 |
| Оплата труда  | 6820 | 40,2 | 7184 | 39,3 | 8862 | 39,8 |
| Отчисления на социальные нужды | 1545 | 9,1 | 1874 | 10,3 | 2330 | 10,5 |
| Материальные затраты | 7002 | 41,3 | 7540 | 41,2 | 9133 | 41,1 |
| Прочие расходы | 885 | 5,2 | 996 | 5,4 | 1250 | 5,6 |
| Полная себестоимость | 16973 | 100,0 | 18281 | 100,0 | 22241 | 100,0 |

Доля затрат по элементу «Амортизация основных средств» в структуре себестоимости услуг 2008 году по сравнению с 2007 годом снизилась на 0,4%, и в 2009 году по сравнению с 2008 годом снизилась на 0,8%. Данное снижение происходит за счет того, что многие используемые основные средства устарели и полностью самортизированы, и отражаются в учете по нулевой стоимости без начисления по ним амортизации.

Для наглядности структура коммунальных услуг представлена на рисунках 4, 5, 6.



Рисунок 4- Структура себестоимости коммунальных услуг за 2007 год, %.



Рисунок 5- Структура себестоимости коммунальных услуг за 2008 год, %.



Рисунок 6- Структура себестоимости коммунальных услуг за 2009 год, %.

**3.3 Анализ интенсивности и эффективности использования основных средств МУП «ЖКХ и водоснабжение»**

Для обобщающей характеристики эффективности использования основных средств необходимо проанализировать показатель фондорентабельности.

 Френ = ПР/Фср , (13)

 где Френ – фондорентабельность,

ПР – прибыль от продаж, рублей,

Фср – среднегодовая стоимость основных производственных фондов, рублей;

Интенсивность использования основных средств МУП «ЖКХ и водоснабжение» характеризуется показателями фондоотдачи, фондоемкости, фондовооруженности.

Интенсивность использования основных фондов отражается вернее всего с помощью показателя фондоотдачи. На МУП «ЖКХ и водоснабжение» на изменение фондоотдачи влияют многие факторы, классифицирующиеся по разным признакам (Рисунок 7).

Улучшение организации труда

Интенсивные

Внедрение новых основных средств

Улучшение организации и управления производственной деятельностью

Модернизация основных средств

Структурные

Изменение структуры основных средств

Изменение удельного веса активной части

Социальные

Повышение квалификации

Улучшение жилищно-коммунальных условий

Рисунок 7- Классификация факторов, воздействующих на фондоотдачу.

Таким образом, на предприятии осуществляется интенсивный путь ведения деятельности, который предполагает систематический рост фондоотдачи за счет повышения квалификации работников, увеличения производительности труда, технического совершенствования основных фондов за счет модернизации.

Для оценки интенсивности и эффективности использования основных производственных фондов МУП «ЖКХ и водоснабжение» проанализируем показатели фондорентабельности, фондоотдачи, фондоемкости, фондовооруженности. Для этого представим в таблице 14 технико-экономические показатели работы предприятия за 2007-2009 г.г.

Таблица 21 - Технико-экономические показатели для анализа основных средств за 2007-2009 г.г.

|  |  |
| --- | --- |
|  Показатель |  Период, годы |
|  2007 | 2008 |  2009 |
| Среднегодовая стоимость объектов основных средств (тыс.руб.) | 28663,5 | 28745,5 | 28786,5 |
| Среднесписочная численность персонала (чел.) | 98 | 98 | 103 |
| Выручка , тыс. руб. | 15473 | 16681 | 17590 |
| Прибыль от продаж, тыс. руб. | -1500 | -1600 | -4651 |

( ВЫВОД И ОТКЛОНЕНИЯ)!!!!

Таблица 22- Показатели интенсивности и эффективности использования основных средств на МУП «ЖКХ и водоснабжение»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | 2007 год | 2008 год | 2009 год | Отклонение 2009 от (+/-) |
| 2007 | 2008 |
| Фондоотдача тыс. руб. | 0,54 | 0,58 | 0,61 | 0,04 | 0,03 |
| Фондоемкость, тыс. руб. | 1,85 | 1,72 | 1,64 | -0,13 | -0,08 |
| Фондовооруженность, тыс. руб./чел | 292,48 | 293,32 | 279,48 | 0,84 | -13,84 |
| Фондорентабельность, % | -5,23 | -5,57 | -16,16 | -10,8 | -21,73 |

 (ВЫВОД)

0

1

2

3

4

5

6

7

8

2007

2008

2009

**годы**

Фондоотдача

Фондоемкость

Рисунок 8- Фондоотдача и фондоемкость.

Рисунок 9- Фондорентабельность и фондовооруженность.

-50

0

50

100

150

200

250

300

2007

2008

2009

Фондорентабельность

Фондовооруженность

На основании приведенной таблицы и графиков можно заключить следующее.

В анализируемом периоде отмечается динамика роста по фондоотдаче. Данный показатель увеличился в 2008 годупо сравнению с 2007 годом на

0,04 тыс. рублей, а в 2009 годом по сравнению с 2008 годом на 0,03 тыс. рублей. Данный факт был вызван приростом выручки от продаж. Повышение фондоотдачи основных средств свидетельствует о том, что на МУП «Жх и водоснабжение» основные фонды используются эффективно. Рост фондоотдачи является положительным моментом в деятельности организации, так как способствует снижению затрат по оказанным услугам, а следовательно повы-шению прибыли.

Также в анализируемом периоде наблюдается динамика сокращения фондоемкости. Причем фондоемкость в 2009 году сократилась по сравнению с 2007 годом на 210 рублей, а по сравнению с 2008 годом – на 80 рублей. Снижение фондоемкости означает для предприятия экономию капитала, участвующего в производственной деятельности.

Большое влияние на значение величины фондоотдачи и фондоёмкости оказывает показатель фондовооружённости труда, который в 2009 году был равен 292,78 тыс. руб/чел. Отсюда следует, что на каждого работника предприятия приходится основных фондов на сумму 292780 рублей. В 2006 году фондовооружённость возросла до 293,32 тыс. руб/чел. и в 2009 году сократилась до 279,48 тыс. руб/чел соответственно. Этот показатель применяется для характеристики степени оснащённости труда производственного персонала. Чем больше фондовооружённость, тем больше объём производства и тем больше стоимость основных фондов. Наибольшая оснащенность основными средствами наблюдалась в 2008 году.

В ходе анализа эффективности использования основных средств было установлено, что МУП «ЖКХ и водоснабжение» использует основные фонды относительно эффективно.

**3.4 Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учета основных средств и повышению эффективности их использования**

В результате проведенных исследований можно сделать вывод о том, что в настоящее время предприятия получают возможность проявления инициативы в области постановки и ведения бухгалтерского учёта, что требует от бухгалтеров некоторых творческих способностей и много знаний для оптимизации учёта. Многое затрудняет деятельность бухгалтеров: трудность перехода к современной системе хозяйствования и работы в условиях развивающихся рыночных отношений, недостаточность опыта работы в таких условиях, отсутствие положительных примеров, несовершенство и противоречивость подзаконных актов.

Сделаны следующие выводы:

1. для учёта основных средств необходима четкая их классификация, наиболее значимой является типовая классификация, на основании которой установлены нормы амортизации, в соответствие с ней ведётся учёт основных фондов, составляется отчётность о наличии и движении основных средств;
2. учёт основных средств организуется обязательно в разрезе инвентарных объектов, каждому из которых присваивается инвентарный номер;
3. основные средства могут оцениваться как в натуральных, так и в стоимостных показателях, последние являются базой для составления баланса и годового отчёта;
4. основным счётом, по которому отражается движение основных средств, является счёт 01, перемещение основных фондов внутри хозяйственного органа не оформляется системно, т.е. записями по счетам;
5. особенностью учёта основных средств, в частности выбытия, является определение финансового результата по данной операции с последующим его отнесением либо на прибыль, либо на убытки.

Исходя из проведенных наблюдений, можно предложить cледующие пути для совершенствования бухгалтерского учета основных средств в бухгалтерии МУП «ЖКХ и водоснабжение».

1. Аналитический и синтетический учёт, а также бухгалтерскую отчетность вести с применением вычислительной техники, это позволит сократить трудоёмкость, затраты времени, повысить качество контроля, обеспечит быстрый доступ к информации, а также поможет устранить такие недостатки в работе бухгалтерии, как несоблюдение требований полноты заполнения реквизитов в формах первичной учетной документации.

2. Все хозяйственные операции по учету основных средств оформлять новыми первичными документами, утвержденными постановлением Госкомстата России от 21 января 2003 года №7, применение которых обязательно во всех организациях, кроме кредитных и бюджетных.

3. Для покрытия затрат на проведение ремонта создавать резерв на ремонт основных средств, при этом затраты на проведение ремонта будут списываться на себестоимость равномерно, не вызывая резких колебаний.

4. Застраховать имущество (особое внимание уделить транспортным средствам) в страховой организации, что в случае различных аварий даст возможность восстановить (отремонтировать) объект основных средств за счет страхового возмещения.

Обобщающим стоимостным показателем эффективности использования основных производственных фондов является фондоотдача, т.е. стоимость оказаных услуг на 1 рубль среднегодовой стоимости основных производственных фондов. Уровень фондоотдачи показывает, в какой степени основные производственные фонды обеспечивают увеличение валовой продукции. Она наиболее точно отражает уровень использования основных средств на каждом конкретном предприятии.

Улучшение использования имеющихся в распоряжении предприятия основных фондов и производственных мощностей может быть достигнуто двумя путями.

1. Повышение интенсивности использования, что предполагает техническое перевооружение, повышения темпов обновления. Быстрое техническое переоснащение данного предприятия особенно важно, так как имеет место большой износ основных средств. Необходимо обратить внимание на развитие специализации производства (имеется резерв рабочей силы). Всё это поможет в решении проблемы улучшении использования основных фондов, а это является одним из важнейших факторов обеспечения конкурентных преимуществ предприятия.

2. Улучшение экстенсивного использования основных средств предполагает увеличение времени работы действующего оборудования, увеличения количества и удельного веса действующего оборудования в составе всего оборудования, имеющегося на предприятии.

Увеличение времени работы оборудования достигается за счёт:

* постоянного поддержания пропорциональности между производственными мощностями отдельных групп оборудования на каждом производственном участке, между отдельными производствами внутри предприятия.
* улучшения ухода за основными средствами, соблюдение предусмотренной технологии производства, совершенствование организации производства и труда, что способствует правильной эксплуатации оборудования, недопущению простоев, осуществлению своевременного и качественного ремонта, сокращающего простои оборудования в ремонте и увеличивающего межремонтный период;
* проведение мероприятий, повышающий удельный вес основных производственных операций, затратах рабочего времени, повышения сменности работы предприятия.

Своевременный монтаж не установленного оборудования, а также ввод в действие всего установленного оборудования, за исключением части, находящейся в плановом резерве и ремонте, значительно улучшает использование основных средств.

Улучшение использования основных фондов и производственных мощностей зависит в значительной степени от квалификации кадров, особенно от мастерства рабочих, обслуживающих машины, механизмы и другие виды производственного оборудования.

Большое значение имеет также материальное стимулирование рабочих, поставленное в зависимость от их вклада в повышение эффективности производства.

Также МУП «ЖКХ и водоснабжение» необходимо провести более специализированные мероприятия, а именно по более точному определению потреблению воды.

Так фактический объем производства по услугам водоснабжения и водоотведения должен определяться в соответствии с показаниями установленных приборов учета: индивидуальных, установленных в квартирах, а также установленных на вводе в дом или группе домов. На 01.01.2009 год приняты в эксплуатацию два прибора учета на вводе в дом на холодное и горячее водоснабжение, где фактическое потребление воды превышает нормативное в среднем в два раза.

Следовательно, для дальнейшего реального определения оъемов потребления холодной питьевой и горячей воды (для опреденления сброса в систему канализации) необходимо МУ Управлению Заказчика по ЖКУ продолжать устанавливать приборы учета в домах жилищного фонда, а МУП «ЖКХ и водоснабжение» принимать их в эксплуатацию. Только после этого предприятие сможет выставлять реальные счета потребителям хозяйственной питьевой воды и ГВС.

Необходимым является рассмотрение администрацией норм потребления услуг для населения и тарифов на оказываемые услуги, так как из-за их занижения МУП «ЖКХ и водоснабжение» недополучает необходимые средства за фактически оказанные услуги.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В работе были рассмотрены основные правила и особенности бухгалтерского учета основных средств. В ней имели место вынужденные отступления от основной темы, вызванные тем, что на основные средства, естественно, распространяется ряд общих правил бухгалтерского и налогового учета, установленных для операций с имуществом организации. Эти отступления отразили тесную взаимосвязь порядка учета различных объектов бухгалтерского учета.

В работе отражены результаты исследования процесса учёта основных средств на предприятии МУП «ЖКХ и водоснабжение», дана оценка системы внутреннего контроля и проведен операций с основными средствами и экономический анализ использования основных средств.

В процессе работы был изучен теоретический материал, освещающий исследуемую тему, проведен обзор нормативно-правовых актов, регулирующих операции по учету и налогообложению основных средств. Достаточно подробно изучена сущность основных средств, их классификация. Деятельность предприятия в разрезе бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита основных средств была детально исследована на основе первичных документов бухгалтерии МУП «ЖКХ и водоснабжение».

На примере основных фондов исследуемого объекта был проведен анализ состава и структуры основных фондов, а также анализ показателей технической оснащенности производства, эффективности использования основных фондов и предложены пути для преодоления или смягчения отрицательных факторов.

Судя по самым важным обобщающим показателям – фондоотдаче и фондоёмкости, – на данном предприятии за последние три года наметилась тенденция повышения эффективности использования основных фондов. Эти изменения обусловлены в основном тем, что возрос объём оказания услуг, а среднегодовая стоимость основных производственных фондов увеличилась не так значительно. Отчасти это произошло и за счёт введения в эксплуатацию новых основных фондов. В результате анализа были выявлены следующие резервы повышения эффективности использования основных средств:

- увеличение объема оказания услуг и сокращение среднегодовой стоимости основных производственных фондов;

- ввод в действие нового оборудования;

- сокращение простоев оборудования за счет организационных мероприятий;

- повышение среднечасовой выработки оборудования путем его модернизации, более интенсивного использования, внедрения мероприятий научно-технического прогресса.

 Повышение эффективности использования основных фондов имеет большое значение и во всём народном хозяйстве. Решение этой задачи означает увеличение производства необходимой обществу продукции, повышение отдачи созданного производственного потенциала и более полное удовлетворение потребностей населения, улучшение баланса оборудования в стране, снижение себестоимости продукции, рост рентабельности производства, накоплений предприятия.

Более полное использование основных фондов приводит также к уменьшению потребностей во вводе новых производственных мощностей при изменении объёма производства, и, следовательно, к лучшему использованию прибыли предприятия (увеличению доли отчислений от прибыли в фонд потребления, направлению большей части фонда накопления на механизацию и автоматизацию технологических процессов и так далее).

Безусловно, не все утверждения, приведенные в работе, нельзя признать бесспорными, что естественно при очевидной неоднозначности многих положений бухгалтерских и налоговых нормативных документов.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 30.11.1994 №51-ФЗ (принят ГД ФС РФ 21.10.1994) (редакция от 09.02.2009)
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 №14-ФЗ (принят ГД ФС РФ 22.12.1995) (редакция от 09.04.2009)
3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть третья) от 26.11.2001 №146-ФЗ (принят ГД ФС РФ 01.11.2001) (редакция от 30.06.2008)
4. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая – Федеральный закон от 31.07.1998г. № 146-ФЗ (в редакции от 29.12.2001 г.), часть вторая - Федеральный закон от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (в редакции от 31.12.2001 г.)
5. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ, утвержденный Президентом РФ 21.11.1996
6. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ, утвержденный Президентом РФ 30.12.2008

7.Постановление Совета Министров СССР от 22.10.1990 г. № 1072 «О единых нормах амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР»;

1. Постановление Правительства РФ от 01.01.02 № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы».
2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34-н (в ред. приказа Минфина РФ от 13.01.2000 № 4н).
3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». ПБУ 1/2008. Утверждено приказом Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте». ПБУ 3/2000. Утверждено приказом Минфина РФ от 10.01.2000 г. № 2н;
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств». ПБУ 6/01. Утверждено Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н в редакции приказа Минфина РФ от 18.05.2002 № 45н.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль». ПБУ 18/02. Утверждено Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н.
7. План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению. Утвержден приказом Минфина РФ от 31.11.2000 № 94-н.
8. Приказ Минфина РФ от 28.06.2000 № 60-н «О методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации».
9. Постановление Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 21.01.2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»;
10. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49.
11. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Утверждены приказом Минфина РФ от 13.10.03 № 91н.
12. Письмо Минфина РФ от 08.04.2003г. № 16-00-14/121 «О принятии объектов недвижимости к бухгалтерскому учету».
13. Андреева Л.С. Основные средства: Актуальные вопросы бухгалтерского и налогового учета. М.: ЗАО Юстицинформ, 2008, С. 236
14. Козлова Е. П., Бабченко Т. Н., Галанина Е. Н. Сборник корреспонденций счетов бухгалтерского учета. М.: Бухгалтерский учет, 2006.
15. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет: учебное пособие – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2006.
16. Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит: Учебное пособие-4-е изд., перераб. и доп.-М.: Приор, 2009.
17. Кузнецова С.Ю., Захарова И.В., Горюнова О.И., Наумова Ю.А. Внеоборотные активы: бухгалтерский и налоговый учет. М: Издательство «Экзамен»,2006.
18. Либерман И.А. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности: Учеб.пособие.3-е изд. – М.: Издательство РИОР, 2007.
19. Маренков Н.Л., Веселова Т.Н. Экономический анализ. Серия «Высшее образование».- Ростов н/Д: Феникс, 2006.

26. Подольский В.И., Сотникова П.В., Савин А.А. Аудит: Учебник для вузов. – М.: ЮНИТИ ДИАНА, Аудит, 2007. - 583 с.

27. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет по Плану счетов. – СПб.: Питер, 2007. - 592 с.

28. Раицкий К.А. Экономика предприятия: Учебник для вузов. - М.: Информационно-внедренческий центр “Маркетинг”, 2008. - 695с.

29. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. – М.: ИНФРА-М, 2006. - 680 с.

30. Семенова И. М. Бухгалтерский учет. – М.: Издательство: «Финансы и Статистика», 2006. - 492 с.

31. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие. - М.: «Омега-Л», 2008. - 794 с.

32. Чепурина И.Н., Киселевой Е.А. Курс экономической теории. - Киров, 2007. - 423 с.

33.Чернышева Ю.Г., Гузей В.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности для студентов вузов. Серия «Шпаргалки».- Ростов н/Д: Феникс,2009.

34. Чечеткин А.С. Организация учета и аудита: учебн. пособие, - Мн.: ИВЦ Минфина, 2010. - 436 с.

35. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Финансы предприятий. - М.: ИНФРА-М, 2008. - 254 с.

36.Чуев И.Н., Чечевицына Л.Н. Анализ финансово-хозяйственной деятельности. Учебное пособие.- Ростов н/Д: Феникс, 2007.

37. Шеремет А. Д., Сайфулин Р. С. Методика финансового анализа. - М.: ИНФРА-М, 2009. - 325 с.

38. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2006. - 360 с.

39. Юдина Г.А., Черных М.Н. Основы аудита: Учебное пособие. – М.: КНОРУС, 2006. - 296 с.

40.Ялбулганова А.А. Комментарий к налоговому кодексу Российской Федерации части второй: специальные налоговые режимы. –М.: Издательский дом «Городец», 2007.

41.Финансы. Учебное пособие / Под ред. Ковалевой А.М. – 4-е изд., перераб. и доп.- М.: Финансы и статистика, 2006.

42.Архипов В.Г. Организация построила объект основных средств // Российский налоговый курьер. - 2009, № 15, с. 50-55.

43.Арутюнова О.Л. Применение ПБУ 18/02 в учете основных средств // Российский налоговый курьер. - 2006, № 10, с. 62-69.

44.Ежек Д.Ю. Исправляем ошибки по результатам инвентаризации // Российский налоговый курьер. - 2010, № 23, с. 35-39.

45.Коновалова И.Р. Учет убытков от продажи основных средств // Бухгалтерский учет.- 2008, № 11, с.16-19.

46.Киселева И.Г. Резерв на ремонт основных средств// Консультант бухгалтера. – 2007, №1, Сю 52 – 63.

47.Коробецкая И.П. Первичные документы при списании основных средств // Российский налоговый курьер. - 2006, № 9, с. 66-68.

48.Коробецкая И.П. Заполняем новую инвентарную карточку и инвентарную книгу по учету основных средств // Российский налоговый курьер. - 2007, № 7, с. 54-59.

49.Орлова Е.В. Учет компьютеров: единый комплекс или набор компонентов? // Российский налоговый курьер. - 2006, № 16, с. 35-38.

50. Годовая бухгалтерская отчетность МУП «ЖКХ и водоснабжение» за 2007-2009 г.г.