

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите:
зав. кафедрой, д.э.н., профессор
_____ Р.А. Алборов
«_____» _____ 2017г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: Развитие учета и аудита основных средств
(на материалах ОАО «Ижсталь» г. Ижевска Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет анализ и аудит»

Выпускник

Э.Ю. Загребина

Научный руководитель,
к.э.н., доцент

И. Е. Тришканова

Рецензент,
главный бухгалтер
ООО «Экспомебель»

Э. Р. Пастикова

Ижевск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.....	9
1.1 Сущность, экономическое содержание и классификация основных средств.....	9
1.2 Основные принципы, допущения и требования к учету основных средств.....	15
1.3 Современные направления развития аудита основных средств.....	26
2 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ ЭКОНОМИКИ , ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ОАО «ИЖСТАЛЬ».....	45
2.1 Анализ основных экономических показателей и финансового состояния организации.....	45
2.2 Анализ наличия, движения и эффективности использования основных средств в организации.....	55
2.3 Современное состояние учета и аудита основных средств в организации.....	60
3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ОАО «ИЖСТАЛЬ».....	95
3.1 Рационализация первичного учета основных средств в организации....	95
3.2 Рационализация синтетического и аналитического учета основных средств в организации.....	99
3.3 Совершенствование организации и методики аудита основных средств в организации.....	115
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	125
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	130
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. В действующей практике бухгалтерского учета каждая организация, ведущая свою деятельность должна располагать имуществом, денежными и другими средствами. В совокупности они должны представлять собственный капитал организации. Основная часть имущества организации (активов) воплощена в основных средствах. Эти объекты должны использоваться в производстве продукции, при выполнении работ и оказании услуг либо для управленческих нужд организации, и, обладать способностью, приносить ей экономические выгоды (доход) в будущем.

Основные средства представляют собой материализацию капитальных вложений. Темпы роста, эффективность использования и оборачиваемость основных производственных фондов – факторы, влияющие на уровень рентабельности и финансовое состояние организации.

Для организации не безразлично, сколько собственных средств вложено в основные фонды. В современных условиях увеличивается маневренность организаций в отношении создания и использования средств труда, повышается роль кредита в формировании основных средств.

Точность показателей объема, состояния и движения основных средств, а в известной мере и точность их качественной характеристики во многом зависит от того, как правильно и достоверно проведена их оценка, имея в виду то, что неправильная оценка основных средств может не только исказить общую картину, но и вызвать:

- неточное исчисление амортизации, а отсюда себестоимости и отпускных цен продукции (работ, услуг), следовательно, 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: износ, коэффициенты выбытия и поступления, широко применяемые показатели эффективности: фондоотдача, фондоемкость и фондовооруженность, неверно будет исчисляться и эффективность капитальных вложений.

Главной целью аудита является обеспечение контроля за достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской отчетности.

Аудит, как независимый финансовый контроль, позволяет руководителям организаций и индивидуальным предпринимателям делать правильные выводы о результатах своей хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

Своевременное проведение аудиторской проверки правильности учета, налогообложения и использования основных средств позволит избежать многих неприятностей.

В связи со всем вышеизложенным, актуальность данной темы сейчас очевидна и обусловлена становлением новых методик учета, анализа и аудита операций с основными средствами.

Состояние изученности проблемы. На протяжении длительного периода времени многие отечественные ученые-экономисты изучают проблемы теории и практики бухгалтерского учета основных средств и анализа их использования, среди них Р.А. Алборов, З.А. Азиева, Н.Д. Бровкин, В.В. Журавлев, Н.Т. Савруков, Н.В. Иванова, В.Б. Ивашкевич, О.В. Ковалева, Е.П. Козлова, Н.П. Кондраков, В.А. Костылев, С.А. Котляров, А.В. Кучеров и др. Это говорит о различных подходах ученых к стоящей проблеме, например, к экономическому содержанию основных средств (в частности к трактованию терминов «основные средства», «основные фонды» и «основной капитал»); формированию первоначальной стоимости; оценке, по которой основные

средства учитываются на балансе организации; обоснованности проведения переоценок; документальному отражению учета основных средств; вопросам их поступления, использования, выбытия, а также отражения информации о них в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Изучение научных трудов отечественных ученых наряду с принципами Международных стандартов финансовой отчетности, адаптированных к национальной специфике, позволят существенно повысить качественный уровень бухгалтерского учета основных средств и методам их аудита современных условиях.

Цели и задачи исследования. Цель выпускной квалификационной работы заключается в обосновании теоретических положений и разработке практических рекомендаций по совершенствованию учета и аудита основных средств на примере конкретной организации.

В ходе реализации цели исследования необходимо решить следующие задачи:

- исследование теоретических основ бухгалтерского учета и аудита основных средств;
- проведение анализа финансово-хозяйственной деятельности организации и эффективности использования основных средств;
- изучение организации и методики учета основных средств;
- изучение методики аудита основных средств.
- разработка предложений и методических аспектов по совершенствованию учета и аудита основных средств и отражения информации о них в отчетности организации.

Объект и предмет исследования. Объектом исследования является ОАО «Ижсталь» г. Ижевска Удмуртской Республики. Предметом исследования определена совокупность теоретических, методологических, правовых и практических вопросов учета и аудита основных средств в организации. Предметом исследования выступают теоретические и практические

направления совершенствования бухгалтерского учета и аудита основных средств организации.

Теоретическая и методическая основа исследования базируется на нормативно-правовых актах Российской Федерации, научных работах отечественных и иностранных ученых в области бухгалтерского учета и анализа использования основных средств, Международных стандартах финансовой отчетности, методических материалах, данных синтетического и аналитического учета и бухгалтерской финансовой отчетности исследуемой организации.

Основные результаты исследования, имеющие признаки научной новизны и являющиеся предметом защиты:

- теоретические положения оценки, учета и аудита использования основных средств;
- различные подходы к классификации основных средств;
- анализ финансово-хозяйственной деятельности и эффективности использования основных средств в организации.
- разработанные организационно-методические рекомендации по совершенствованию учета и аудита основных средств в организации;
- разработанные мероприятия по улучшению бухгалтерского учета и аудита основных средств.

Практическая значимость исследования заключается в разработке теоретических положений, методов и рекомендаций по совершенствованию учета и аудита основных средств. Практическое применение полученных результатов предполагает рационализацию учета амортизационных отчислений, аудита основных средств с внедрением автоматизации процессов контроля. Эти рекомендации и разработки могут существенно улучшить информационное обеспечение управления для принятия решений по повышению эффективности контрольных мероприятий и учета основных средств.

Объем и структура работы. Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, приложений. Основное содержание работы изложено на 137 страницах машинописного текста, включая 36 таблиц и 4 рисунка.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1 Сущность, экономическое содержание и классификация основных средств

В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств», утвержденным приказом Минфина РФ от 03 марта 2001 г. № 26н [6], основные средства - это активы, срок использования которых предприятием в своей хозяйственной деятельности превышает 12 месяцев или один операционный цикл, если последний превышает 12 месяцев. При этом объект основных средств должен быть предназначен для использования в производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг или для управленческих нужд организации и способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Так же рассмотрим различные авторские точки зрения на понятие «основные средства».

Так, например, Алборов Р.А. отмечает [14, с.69]: «Основные средства формируют главную составляющую материально-технической базы сельскохозяйственных кооперативов и играют важную роль в осуществлении ведущих направлений их деятельности. С развитием рыночных отношений в учете основных средств произошли существенные изменения. Эти изменения коснулись: состава и структуры основных средств; амортизации их стоимости; учета долгосрочных инвестиций; учета операций, связанных с лизингом и арендой имущества; оценки и переоценки стоимости основных средств; учета и финансирования затрат на ремонт основных средств; учета реализации и прочего списания основных фондов».

Ковалёва О.В. дает следующее определение [52, с.236]: «Основные средства - это совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в

течении периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев».

Так же Алборов Р.А. отмечает [13, с.139]: «Основные средства отражаются в бухгалтерском балансе коммерческой организации по остаточной стоимости, то есть по фактическим затратам их приобретения, сооружения и изготовления за вычетом суммы начисленной амортизации, а у бюджетной организации – по первоначальной стоимости. Изменение первоначальной стоимости основных средств в случаях достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации, переоценки соответствующих объектов раскрывается в приложениях к бухгалтерскому балансу».

Основные средства классифицируются по ряду признаков. Опираясь на труды Агеевой О.В. можно выделить следующие виды классификаций [18, с.126-127]:

В зависимости от участия в производственном процессе (по назначению)

1.1. Производственные основные средства (фонды) прямо или косвенно участвуют в производстве материальных ценностей, включают здания, сооружения, рабочие машины и оборудование и т.п.

1.2. Непроизводственные основные средства не принимают участия в производстве материальных ценностей. К ним относятся жилые дома, поликлиники, детские сады, санаторно-курортные учреждения и другие объекты непромышленной сферы.

В зависимости от роли в производстве продукции:

2.1. Активные основные средства принимают непосредственное участие в процессе производства товаров, работ или услуг. Это машины, оборудование, передаточные устройства, вычислительная техника, контрольно-измерительные и регулирующие приборы, транспортные средства и т. п.

2.2. В зависимости от назначения и выполняемых в процессе производства функций по натурально-вещественному составу основные средства подразделяются на следующие группы (функционально-видовая группировка):

2.2.1. Здания — архитектурно-строительные объекты, предназначенные для создания необходимых условий труда. В стоимость этих объектов входит стоимость самого строительства, а также всех внутренних сетей, систем отопления, подъемников, вентиляционных устройств и т.п.

2.2.2. Сооружения — инженерно-строительные объекты, которые необходимы для осуществления процесса производства и не связаны с изменением предметов труда (дороги, мосты, эстакады, ограды, колодцы).

2.2.3. Передаточные устройства — объекты, осуществляющие передачу различных видов энергии, а также перемещение жидких и газообразных веществ от одного объекта к другому (электрические, газовые, водопроводные и иные сети).

2.2.4. Машины и оборудование

- Силовые машины и оборудование — предназначены для выработки и преобразования энергии различных видов.

- Рабочие машины и оборудование — нужны для изменения формы, свойств или состояния предметов труда, осуществляют непосредственное воздействие на сырье, материалы, полуфабрикаты или их перемещение в процессе создания продукции.

- Измерительные и регулирующие приборы и устройства и лабораторное оборудование.

- Вычислительная техника.

- Прочие машины, агрегаты и оборудование.

2.2.5. Транспортные средства — предназначены для перемещения людей и грузов как внутри предприятия, так и вне его.

2.2.6. Инструмент — немеханизированный и механизированный инструмент всех видов и приспособления.

2.2.7. Производственный инвентарь и принадлежности — предметы облегчающие выполнение производственных операций или служащие для хранения материалов (верстаки, стеллажи, баки и др.).

2.2.8. Хозяйственный инвентарь – предметы конторского и хозяйственного назначения (столы, шкафы, копировальная техника и др.).

2.2.9. Прочие основные средства.

В составе основных средств учитываются находящиеся в собственности предприятия, земельные участки и объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

Для характеристики качественных изменений в составе и состоянии основных средств необходимо знать их структуру, т.е. соотношение отдельных элементов в их общей стоимости. В этих целях принято выделять их производственную (видовую), технологическую и возрастную структуру.

Производственная структура характеризует соотношение различных групп основных средств по натурально-вещественному составу в их общей стоимости (на начало и конец анализируемого периода или по среднегодовой стоимости). Количественно определяется путем расчета удельного веса стоимости отдельных групп в общей совокупности основных средств и выражается, как правило, в процентах.

В процессе производства не все виды основных средств играют одинаковую роль. В зависимости от степени воздействия на предмет труда в структуре основных средств выделяют активную и пассивную части. К активным относятся основные средства, непосредственно воздействующие в процессе производства на предмет труда и определяющие количество и качество выпускаемой продукции. Пассивные основные средства создают необходимые условия для нормального протекания производственного процесса. Активная часть основных средств (как правило, это машины и оборудование) является ведущей и служит базой для определения технического уровня и производственной мощности предприятия, а ее удельный вес в общей стоимости – важнейшим показателем производственной структуры [60, с.89].

Структура основных средств на предприятиях различается в зависимости от их отраслевой принадлежности, размера предприятия, типа организации

производства, уровня специализации и кооперирования, природно-климатических условий и прочих особенностей.

Технологическая структура основных средств характеризуется удельным весом (в процентах) различных видов основных средств внутри определенной их группы [85, с.74].

Возрастная структура основных средств характеризуется удельным весом различных возрастных групп основных средств в их общей стоимости. Например: до 3 лет, 3-5 лет, 5-7 лет, 7-10 лет, 10-15 лет, 15-20 лет, свыше 20 лет. Средний возраст рассчитывается как средневзвешенная величина. Возрастная структура может быть рассчитана как в целом по предприятию, так и по отдельным группам и видам основных средств. Уровень старения основных средств непосредственно определяет уровень их физического и морального износа, а также результаты хозяйственной деятельности предприятия [90, с.74].

В составе основных средств не учитываются не введенные в действия основные средства. В зависимости от имеющихся прав на объекты основные средства подразделяются на:

4.1. Принадлежащие организации на праве собственности (в том числе и сданные в аренду).

4.2. Находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении.

4.3. Полученные организацией по договору аренды.

Для планирования воспроизводства основных средств, учета и назначения амортизации они классифицируются по следующим признакам. По степени использования основные средства подразделяются на находящиеся:

5.1. Находящиеся в эксплуатации.

5.2. Находящиеся в запасе.

5.3. Находящиеся на консервации.

Основные производственные фонды	
Принадлежность: - собственные; - арендованные	
Роль в производственном процессе по группам	
Активная часть: 1) Машины и оборудование: - силовые машины и оборудование; - рабочие машины и оборудование; - измерительные и регулирующие приборы и устройства; - лабораторное оборудование; - вычислительная техника; - прочие машины и оборудование. 2) Транспортные средства; 3) Инструмент; 4) Инвентарь и принадлежности; 5) Прочие основные средства	Пассивная часть: 1) Земля 2) Здания 3) Сооружения (мосты, дороги) 4) Передаточные устройства (водопроводы, газопроводы и прочее)
Использование:	- в эксплуатации; - в запасе (резерве); - дооборудование, достройка и т.п. - законсервировано

Рисунок 1.1 - Состав и классификация основных производственных фондов

В различных отраслях экономики структура основных средств неодинакова. Она отражает техническую оснащенность, особенности их технологии, специализации и организации производства. В машиностроении, черной металлургии, химической и нефтехимической промышленности ведущее место занимают машины и оборудование; в электроэнергетике, топливной промышленности — сооружения и передаточные устройства; в легкой промышленности — здания; в сельском хозяйстве — скот и многолетние насаждения [78, с.91].

Увеличение стоимости основных средств в результате переоценки характеризует изменения в условиях их воспроизводства, поэтому такой рост не характеризует увеличение стоимости имущества и может не сопровождаться изменением натурально-вещественного состава.

В процессе осуществления хозяйственной деятельности происходит движение основных средств, связанное с их поступлением и выбытием. Учет наличия и движения основных средств осуществляется на предприятии ежемесячно.

Как отмечает Азиева З.И. [15, с.15]: Отличия в подходах к учёту основных средств между РСБУ и МСФО заложены на уровне целей российского и международного бухгалтерского учёта. В России бухгалтерский учёт направлен на формирование полной и достоверной информации о деятельности организации, её имущественном положении, необходимой внутренним и внешним пользователям. Бухгалтерский учёт призван выполнять функцию контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утверждёнными нормами, нормативами и сметами. В то же время бухгалтерский учёт по международным стандартам направлен на предоставление заинтересованным пользователям информации о финансовом положении, о финансовых результатах деятельности и денежных потоках организации, полезной для принятия экономических решений. МСФО не ставят задач по отражению юридической стороны операций, а направлены на их экономическую сущность.

1.2 Основные принципы, допущения и требования к учету основных средств

Основными требованиями, предъявляемые к учету основных средств является определение момента признания их активами, определение их балансовой стоимости, и методов начисления амортизации, а также определение финансовых результатов от их выбытия [55, с.120].

В соответствии с национальными стандартами основными средствами признаются такие активы, которые: во-первых, в будущем приведут к

получению определенной экономической выгоды; и, во-вторых, точно будут определены в стоимостном выражении.

Материальные активы, используемые на предприятии в процессе производства продукции, выполнения работ или оказания услуг, а также в целях осуществления административных и социально-культурных функций в течение длительного периода называются основными средствами [71, с.125].

Костылев В.А. утверждает, что материальные ценности, признающие основными средствами должны отвечать следующим требованиям [58, с.217]:

- а) они должны служить на предприятии более одного года;
- б) их стоимость должны быть выше 50-ти кратного размера минимальной заработной платы за единицу (комплект).

Однако согласно нормативным документам руководитель предприятия имеет право установить на отчетный год меньший размер стоимости предметов для их учета в составе основных средств.

Между тем, независимо от срока службы и стоимости, в состав основных средств не включаются [93, с.209]:

1. специальные инструменты;
2. специальная и санитарная одежда, специальная обувь;
3. постельные принадлежности;
4. канцелярские принадлежности (калькуляторы, настольные приборы и т.д.);
5. кухонный и столовый инвентарь, а также столовое белье;
6. временные (не титульные сооружения), приспособления и устройства, затраты по возведению которых относятся на себестоимость строительно-монтажных работ;
7. сменное оборудование сроком эксплуатации менее одного года;
8. орудия лова (тросы, неводы, сети, снасти, и т.д.).

Основными средствами является также земельные участки, переданные в собственность предприятию в соответствии с законодательством.

Основными задачами бухгалтерского учета основных средств являются:

1. активно способствовать повышению эффективности использования материальных активов;
2. своевременно и правильно отражать наличие, поступление, перемещение и выбытие материальных ценностей;
3. правильно и своевременно начислять износ основных средств;
4. соблюдать единый принцип оценки основных средств;
5. осуществлять контроль над рациональным использованием ресурсов по ремонту основных средств.

В бухгалтерском учете основные средства отражаются по первоначальной, остаточной, восстановительной, текущей и ликвидационной стоимости.

Первоначальная стоимость - это стоимость затрат по строительству объекта или приобретению основных средств, включая уплаченные налоги, а также затраты по доставке и монтажу и другие расходы, связанные с приведением актива в рабочее состояние для его использования по назначению.

По В.И. Петровой [91, с.85]: «Остаточная стоимость – это первоначальная стоимость основных средств за вычетом суммы накопленной амортизации. Основные средства в процессе использования изнашиваются, ветшают, устаревают, отчего их первоначальная стоимость уменьшаются».

Стоимость основных средств с течением времени может возрасти, например, в результате инфляции. Поэтому периодически возникает необходимость переоценки основных средств и определить их восстановительную стоимость. Оценка основных средств в современных ценах есть восстановительная стоимость.

Текущая стоимость – это стоимость основных средств по действующим рыночным ценам на определенную дату или сумма, достаточная для приобретения активов или на которую актив может быть обменян.

Ликвидационная стоимость – предполагаемая сумма получаемых активов при ликвидации основных средств в конце ожидаемого срока полезной службы за вычетом ожидаемых затрат по выбытию [77, с.124].

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарной объект. Таковыми считается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями.

По состоянию на текущий момент отдельные требования к учету ОС содержатся в разных нормативных документах. В частности, к ним относятся:

- Закон о бухучете от 06.12.2011 № 402-ФЗ [3]. В данном нормативном акте законодатель установил базовые принципы и правила, которыми фирмам следует руководствоваться при ведении учета не только ОС, но и активов вообще;

- Положение по ведению бухучета в РФ, утвержденное приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н [9], где регламентированы базовые аспекты учета непосредственно ОС. А именно говорится, что следует причислять к ОС, а также на какие группы классифицируются ОС в фирме. Кроме того, приводятся правила расчета учетной стоимости ОС;

- ПБУ 6/01 об учете ОС, утвержденное приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н [6]. Данное ПБУ является основным нормативным документом, в котором рассматриваются такие вопросы: определение понятия ОС, классификация ОС по разным группам, корректное определение срока полезного использования ОС, оценка учетной стоимости, механизмы и правила начисления амортизации. Также приводятся указания, как следует отражать сведения об ОС в отчетности фирмы;

- Методические указания по учету ОС, утвержденные приказом Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н. Документ более подробно раскрывает и поясняет правила, закрепленные в ПБУ 6/01. Несмотря на то, что не имеет императивного действия, компаниям на практике необходимо им руководствоваться;

- ПБУ 9/99 «Доходы компании» [7] и ПБУ 10/99 «Расходы организации» [8], утвержденные приказами Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н и № 33н соответственно. Указанные ПБУ устанавливают, в каком порядке следует

признавать доходы и расходы фирмы при приобретении ОС или при выбытии объектов ОС компании;

- Методические указания по проведению инвентаризации, утвержденные приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49. В данном документе для компании представляют интерес правила и алгоритм проведения инвентаризации ОС;

- План счетов бухучета, утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н [11]. Указанным документом компаниям необходимо руководствоваться для того, чтобы корректно отражать операции, связанные с движением ОС в фирме (а также с начислением амортизации по ним) на соответствующих счетах бухгалтерского учета.

С 2016 года в налоговом учете действует новый лимит стоимости основных средств. ОС будет считаться имуществом ценой более 100 000 рублей (Федеральный закон от 8 июня 2015 г. № 150-ФЗ). Объекты, которые стоят 100 000 рублей и меньше, считаются материалами. Таким образом, с принятием нового закона компании больше затрат смогут учитывать одновременно в текущем периоде. Эти нововведения улучшают положение организаций, ведь плательщики налога на прибыль амортизируют основные средства, а «упрощенцы» поэтапно списывают их в течение отчетного года. Есть только одно отличие между бухгалтерским и налоговым учетом при формировании первоначальной стоимости основных средств. В бухучете в нее включаются проценты по кредиту, привлеченному для приобретения ОС, признаваемого инвестиционным активом (п. 7 ПБУ 15/2008). В остальном первоначальная стоимость формируется одинаково (п. 8 ПБУ 6/01, п. 1 ст. 257 НК РФ). Напомню, что первоначальная стоимость объектов ОС включается в расходы через амортизационные отчисления (пп. 3 п. 2 ст. 253 НК РФ). НДС можно принять к вычету только по тем основным средствам, которые будут использоваться для облагаемых этим налогом операций. Входной НДС принимается к вычету за любой квартал, в котором выполняются три условия (п. п. 2, 6 ст. 171, п. п. 1, 1.1, 5 ст. 172 НК РФ): счет-фактура получен от поставщика (подрядчика); купленный объект ОС или товары (работы, услуги),

приобретенные для его создания, приняты к учету; не истекли три года после принятия на учет. НДС по основным средствам, которые будут использоваться только в необлагаемых налогом операциях, включается в их стоимость и в бухгалтерском, и в налоговом учете (п. 8 ПБУ 6/01, п. 2 ст. 170, п. 1 ст. 257 НК РФ). Если ОС будут участвовать и в облагаемых НДС сделках, то необходимо разделить налог на принимаемый к вычету и включаемый в стоимость объектов [2].

Несмотря на обширную базу нормативного регулирования основных средств в РФ, в настоящее время присутствуют и некоторые неопределенности. Положения из приведенных выше документов подвергаются постоянным изменениям. Главным образом потому, что в настоящее время прослеживается тренд на приведение стандартов учета в РФ в соответствие с МСФО.

Говоря о конкретных неопределенных аспектах российских правил учета ОС, можно выделить следующие.

Во-первых, существенным недостатком российской нормативной базы является отсутствие механизма по учету последующих расходов, которые фирма понесла в отношении имеющегося ОС.

В МСФО такие расходы должны влиять на балансовую стоимость ОС, увеличивая ее.

Во-вторых, значимым проблемным моментом является вопрос о переоценке срока предполагаемого использования ОС в целях учета. Как следует из положений указанных выше нормативных документов, срок службы ОС в последующем по российским правилам учета переоцениваться не должен. Исключение в российских правилах предусмотрено только для случая модернизации [16, с.85].

В МСФО предусмотрен иной порядок: по окончании каждого отчетного периода фирма должна пересмотреть срок предполагаемой службы имеющихся у нее ОС. При этом во внимание принимается показатель «моральный износ оборудования».

Российские правила не определяют понятия «достройка», «модернизация», «реконструкция». В связи с этим на практике возникают частые споры по поводу того, к чему отнести понесенные фирмой расходы: к ремонту или к модернизации. А соответственно, следует ли расходы учесть в составе прочих, либо на их величину необходимо увеличить учетную стоимость ОС [45, с.96].

Как отмечает Кучеров А.В. [57, с.88] аналогична ситуация с понятием конструктивно сочлененного предмета. Несмотря на то что определение приведено в ПБУ 6/01, в практике у многих компаний возникают трудности с определением, какие именно части являются составляющими конструктивного сочлененного предмета (инвентарного объекта), а какие — самостоятельными инвентарными объектами.

Перечисленные выше пробелы в нормативном регулировании учета ОС на предприятии обуславливают актуальные направления совершенствования документарной базы учета в РФ.

В частности, некоторая перестройка правил учета ОС предполагается в контексте ориентации на следующие стандарты МСФО:

- МСФО 16 «ОС»;
- МСФО 36 «Обесценение активов»;
- МСФО 23 «Затраты по займам».

При этом среди направлений совершенствования выделить можно следующие:

- Приведение в соответствие с МСФО разрешенных методов амортизации. А именно: из российской практики предполагается исключить метод по сумме чисел лет полезного использования, который не установлен МСФО;
- Отступление от четкого стоимостного ограничения, разрешающего учитывать актив как ОС;
- Введение практики учета обесценения ОС [40, с.77].

Таким образом, в текущих условиях в РФ сформирована обширная нормативная база по учету ОС на предприятии, которую составляют как федеральные законы и ПБУ, так и методические рекомендации, разъясняющие правила и положения документов императивного характера. Вместе с тем некоторые вопросы в указанных документах урегулированы недостаточно. Устранить недостатки нормативной базы, а также максимально приблизить ее к нормам МСФО — первостепенная задача в текущих условиях в РФ [42, с.152].

Таблица 1.1 – Допущения, применяемые к учету основных средств на предприятиях

Допущение 1	Характеристика 2
Имущественная обособленность	Означает, что активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций. В системном бухгалтерском учете и на балансе организации может быть отражено лишь то имущество, которое согласно законодательству признается его собственностью, или контролируемое имущество (например, долгосрочная аренда). Все прочие материальные ценности, денежные средства и обязательства должны учитываться на забалансовых счетах. Такой подход предполагает отдельный учет имущества организации и имущества других субъектов гражданского права, в том числе собственников. Тем самым обеспечивается основа для определения контрагентами действительного имущественного и финансового состояния организации, так как по бухгалтерскому балансу они могут судить, например, о размерах источников покрытия долгов организации.
Непрерывность деятельности организаций	означает, что организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке.
Последовательность применения учетной политики	Означает, что принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому. Как правило, имеется в виду неизменность принятой методики отражения хозяйственных операций, оценки имущества и обязательств в течение отчетного года, а также от одного отчетного года к другому. Однако это не следует понимать как запрет на внесение изменений в учетную политику. Учетная политика является производной от хозяйственной ситуации, в которой действует организация, поэтому с изменением законодательства должна измениться и учетная политика.

Продолжение таблицы 1.1

1	2
Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности	Состоит в том, что все доходы и расходы, полученные или понесенные в отчетном периоде, считаются доходами и расходами отчетного периода независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств. Доходы и расходы, не относящиеся к отчетному периоду, не признаются доходами и расходами отчетного периода, даже если деньги по ним поступили или перечислены в данном периоде. В настоящее время отчет о прибылях и убытках (форма № 2) составляется только исходя из этого допущения. Иначе говоря, учетная политика должна исходить из возможного несовпадения во времени хозяйственной операции и ее денежного обеспечения.

Понятия «допущения» и «требования» также являются правилами ведения бухгалтерского учета. Они установлены Приказ Минфина России от 06.10.2008г. №106н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с «Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)), «Положением по бухгалтерскому учету «Изменения оценочных значений» (ПБУ 21/2008))».

Отсюда вытекает, что все факты хозяйственной деятельности подлежат отражению в бухгалтерском учете за учетный период, в котором они имели место, или иначе, по мере совершения их [44, с.96].

Таблица 1.2 – Требования, применяемые к Учету Основных средств на предприятиях

Требования	Характеристика
1	2
Требование полноты учета	Означает исчерпывающее отражение за отчетный период всех хозяйственных операций, имущества, результатов его инвентаризации, конечных финансовых результатов хозяйствования. Если в статистике обобщающие сводки (отчеты) могут основываться на выборочных данных, то в бухгалтерском учете регистрация экономических фактов ведется в текущем порядке (по мере их возникновения), т.е. сплошным и непрерывным порядком. Никакие операции по учету поступлений и расходов не могут быть задержаны или ускорены с точки зрения их регистрации, в противном случае изменение порядка отражения операций искажает достоверность фактов.

Продолжение таблицы 1.2

1	2
Требование осмотрительности (осторожности)	Предполагает, что используемые организацией способы оценки должны обеспечивать большую готовность к отражению в бухгалтерском учете потерь (расходов) и пассивов, чем доходов и активов. Это означает, что к учету принимаются лишь те доходы, которые уже получены, либо существует твердая гарантия их получения. В то же время учету подлежат все ожидаемые обязательства и потенциальные убытки, возникшие в отчетном периоде или предыдущие периоды.
Требование приоритета содержания над формой	Предполагает, что избранные способы должны быть ориентированы на отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не только из их правовой формы, но и экономического содержания и хозяйственной ситуации, в которой они возникли. Данное требование особенно важно в условиях рыночного хозяйства, когда законодательство, как правило, отстает от развития хозяйственной реальности. Например, сам по себе факт выдачи руководителю организации крупных ссуд не является незаконным, однако если выдача этих сумм осуществляется в период неустойчивого финансового состояния организации, особенно при задержке выплат начисленной оплаты труда из-за отсутствия денежных средств, то данную хозяйственную операцию следует признать неправомерной.
Требование непротиворечивости	Обуславливает необходимость тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по синтетическим счетам на 1-е число каждого месяца, показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического учета, а также показателей отчетности на начало и конец периода.
Требование рациональности	Означает, что учетная политика строится таким образом, чтобы бухгалтерский учет велся рационально и экономично, сообразно размерам организации и масштабам ее деятельности. Выбор тех или иных способов учета подразумевает сопоставление затрат и выгод, связанных с их применением. Например, использование каких-либо сложных способов распределения косвенных расходов на малом предприятии ведет лишь к большим затратам, но не дает никаких выгод потребителям финансовой отчетности с точки зрения ее достоверности.

1.3 Современные направления развития аудита основных средств

Аудит основных средств является неотъемлемым процессом деятельности организации, так как он позволяет выявить ошибки при их учете.

В соответствии с Законом «Об аудиторской деятельности» [5] целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой

(бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Главная цель аудита - дать объективные, реальные и точные сведения об аудируемом объекте. Федеральный стандарт аудиторской деятельности №1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности», определяет, что, несмотря на то, что мнение аудитора может способствовать росту доверия к финансовой отчетности, пользователь не должен принимать данное мнение ни как выражение уверенности в непрерывности деятельности аудируемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством предприятия. Таким образом, аудитор не дает оценку соблюдения интересов собственников, акционеров, участников [17, с.89].

Выделяют следующие задачи и направления проверки:

- 1) полнота и своевременность оприходования наличных денег;
- 2) ведение кассовой книги;
- 3) соблюдение лимита остатка кассы;
- 4) целевой характер расходования денежных средств, полученных из кассы обслуживающего банка;
- 5) соблюдение согласованных с обслуживающим банком условий расходования на месте наличных денег, поступающих в кассу юридического лица;
- 6) соблюдение порядка выдачи наличных денег под отчет, сроков составления отчетов об израсходованных суммах и сроков возврата неизрасходованных сумм;
- 7) соблюдение предельного размера расчетов наличными денежными средствами;
- 8) порядок инкассирования денежной выручки;
- 9) соблюдение согласованного порядка и сроков сдачи выручки в обслуживающий банк;
- 10) соблюдение установленного порядка документального оформления операций по приему и выдаче наличных денег;

11) правильность и своевременность отражения кассовых операций на счетах бухгалтерского учета;

12) соблюдение порядка проведения инвентаризаций наличных денежных средств, ценных бумаг, бланков строгой отчетности;

13) соответствие данных учета требованиям к составлению отчетности [25, с.63-64].

Источники аудита подразделяются на: учетные, аналитические и внеучетные.

К учетным источникам аудита относятся: бухгалтерский учет и финансовая отчетность; статистический учет и отчетность; оперативный учет и отчетность; выборочные учетные данные.

Выборочные учетные данные помогут углубить и детализировать показатели отчетности. В последние годы получают значительное распространение эпизодические выборки, наблюдения, углубленные проверки. Выборочные данные следует рассматривать как источник учетного характера, поскольку они черпаются из текущего бухгалтерского учета и первичной документации.

Важным источником аудита являются аналитические данные экономического анализа, которые аудитор может получить в ходе анализа соотношений различных финансовых данных (например, дохода от реализации товаров и себестоимости реализованных товаров) или финансовых и нефинансовых показателей (например, заработной платы и численности персонала); сравнения фактических данных с прогнозами других анализов; сравнения последних отчетных данных с аналогичными данными прошлых периодов, показателями аналогичных предприятий, среднеотраслевыми показателями; исследования неожиданных отклонений; анализа действия непредвиденных факторов; оценки результатов анализа в свете информации, полученной от других лиц [29, с.120].

К внеучетным источникам относятся следующие: материалы внешнего и внутреннего аудита; материалы лабораторного и врачебно-санитарного

контроля; материалы проверок налоговой службы; материалы собраний трудовых коллективов; материалы печати; объяснительные и докладные записки, переписка с финансовыми и кредитными органами; материалы, получаемые в результате личных контактов с руководством, работниками субъекта, сведения, поступающие от их партнеров, граждан, представляющих интерес для аудиторов [28, с.99].

Первостепенное, что необходимо сделать при проведении аудита основных средств – это определить его цель.

Так, например, Алборов Р.А. пишет [12, с.199]: «Конкретная цель аудита основных средств – проверка правильности формирования состава, полноты и реальности учета движения, затрат на ремонт основных средств и достоверности амортизации их стоимости».

По определению Сергеевой Т.Ю. [80, с.134]: «Цель аудита основных средств – составить обоснованное мнение относительно достоверности и полноты информации об основных средствах, отраженной в бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней».

В ходе проверки основных средств аудиторы могут рассмотреть связанные с ними области учета и статьи отчетности: расходы на ремонт основных средств, доходы от сдачи основных средств в аренду и расходы на аренду основных средств, доходы и расходы, возникающие при выбытии основных средств, незавершенное строительство, обязательства по налогу на имущество и т. п.

Как отмечает Алборов Р.А.[13, с.119]: «Для глубокого изучения состава и структуры основных средств, которыми располагает организация и отраженных в учете, аудитор должен потребовать от руководства организации подробного списка всех основных средств на дату составления отчета. В список должны быть также включены основные средства, находящиеся в распоряжении обособленных подразделений (филиалов, представительств и т.д.). В список необходимо включить следующие показатели: наименование объекта; дата приобретения; краткая характеристика объекта; балансовая стоимость; норма

амортизации; сумма начисленной амортизации. Проверять по данному списку правильность отнесения отдельных объектов к основным средствам (от этого зависит достоверность показателей первого и второго разделов баланса), аудитор должен исходить из экономического содержания и срока полезного использования средств. Так, аудитор должен помнить, что основные средства представляют собой совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда и действующих в натуральной форме в течение длительного времени как в сфере материального производства, так и в непромышленной сфере, при этом они сохраняют натуральную форму и переносят свою стоимость на стоимость создаваемой продукции по частям по мере амортизации».

Основными источниками информации об основных средствах служат первичные документы: акты приема-передачи в эксплуатацию основных средств, накладные на внутреннее перемещение и др. Проверка правильности ведения аналитического учета может быть сплошной или выборочной.

Прежде всего, необходимо проверить, как ведется аналитический учет основных средств. Такой учет 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, а также правильность присвоения шифра амортизационных отчислений и наличие всех справочных данных [81, с.18-20].

При проверке учета, отчетности и использования основных средств необходимо установить:

- обеспечен ли контроль за наличием и сохранностью основных средств;
- правильно ли отнесены предметы к основным средствам и сгруппированы согласно классификации, принадлежности и характеру участия в производственном процессе;
- правильно ли произвели оценку основных средств в учете;

- правильно ли оформлены и отражены в учете операции по поступлению и выбытию основных средств;
- правильно ли начислены и отражены в учете износ и ремонт основных средств;
- правильно ли отражены данные о наличии и движении основных средств в бухгалтерском учете и отчетности;
- приняты ли меры по обеспечению сохранности основных средств (для этого необходимо установить, назначены ли приказом руководителя предприятия материально ответственные лица, отвечающие за сохранность основных средств (есть ли письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности));
- соответствуют ли должности материально ответственных лиц перечню должностей и работ предприятия;
- созданы ли условия для обеспечения сохранности материальных ценностей (шкафы, сейфы, закрываемые помещения и т. д.);
- оборудовано ли помещение пожарно-охранной сигнализацией;
- организован ли порядок вывоза материальных ценностей с территории предприятия;
- проводились ли инвентаризации [38, с.77-78].

Аудитор проверяет, как была проведена последняя инвентаризация, какие и когда были выявлены ошибки и как они исправлены. Если инвентаризация основных средств не проводилась более двух-трех лет, то аудитор может потребовать ее проведения. Это позволит более качественно провести последующую проверку и уменьшить аудиторский риск.

Опираясь на труды Алборова Р.А., отметим [13, с.202]: «Для глубокого изучения состава и структуры основных средств, которыми располагает организация и отраженных в учете, аудитор должен потребовать от руководства организации подробного списка всех основных средств на дату составления отчета. В список должны быть включены так же основные средства, находящиеся в распоряжении обособленных подразделений. В список

необходимо включить следующие показатели: наименование объекта; дата приобретения; краткая характеристика объекта; балансовая стоимость; норма амортизации; сумма начисленной амортизации».

Если это не первая аудиторская проверка организации данным аудитором, ему необходимо убедиться в том, что остатки по счетам учета основных средств на начало отчетного периода соответствуют остаткам, подтвержденным в составе финансовой отчетности на конец отчетного периода.

При проверке отчетности по основным средствам аудитору необходимо проверить:

- соответствие форм бланков утвержденным формам;
- соответствие записей сводного аналитического учета записям в главной книге и балансе;
- правильность записей в форме №5 годового отчета о наличии и движении основных средств;
- правильность проведения проводок по учету основных средств;
- ведение учета на забалансовых счетах [43, с.152].

Если аудитор осуществляет аудиторскую проверку организации впервые, то он должен получить доказательства того, что:

- начальные сальдо по счетам учета основных средств не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на финансовую отчетность проверяемого периода;
- остатки по счетам учета основных средств на начало текущего периода правильно перенесены из предыдущего периода (за исключением случаев изменения начального сальдо в результате переоценки основных средств);
- учетная политика организации в отношении оценки и амортизации основных средств применялась последовательно от периода к периоду [37, с.144].

При аудите документального оформления и учета основных средств необходимо должное внимание уделить экспертизе договоров, которыми оформлено приобретение права собственности на объекты основных средств.

От правильности оформления перечисленных процедур зависит порядок формирования первоначальной стоимости основных средств и отражения операций по приобретению в бухгалтерском учете.

От источника поступления и направления выбытия основных средств зависит какой выбрать первичный документ, то есть, с каким наименованием.

В ходе проверки аудитор должен убедиться в правильности оформления документов, подтверждающих рыночную стоимость принимаемых к учету объектов, таких, как экспертные заключения, справки организаций-изготовителей и др. [49, с.78-79].

При этом необходимо обратить внимание на соответствие периода получения документа и даты принятия объекта к учету. Если по договору дарения получено оборудование, не имеющее аналогов, то рыночная стоимость может быть определена только по результатам экспертизы, проведенной независимым оценщиком. При этом необходимо проверить копии документов, подтверждающих уровень квалификации и независимость оценщика.

В ходе аудиторских процедур может обнаружиться, что в отчетности организации отражены основные средства, право собственности на которые не подтверждено должным образом. В этой ситуации аудитор должен рассмотреть вопрос о правомерности включения данных о таких основных средствах в отчетность, оценить масштабы выявленных нарушений и определить, каким образом они влияют на достоверность финансовой отчетности организации и аудиторское заключение [55, с.123-124].

Ограничения прав распоряжения основными средствами возникают в большинстве случаев в связи с договорами залога и выявляются аудитором обычно в ходе аудиторской проверки задолженности по кредитам и займам (перекрестные аудиторские процедуры).

Определенные ограничения на такие права могут содержаться и в договорах лизинга и покупки основных средств с отсрочкой платежа и выявляются в процессе анализа условий соответствующих договоров при выборочной проверке операций по поступлению основных средств за отчетный период [53, с.8].

Установив существование ограничений прав собственности организации на основные средства, аудитор должен также убедиться в том, что существенная информация о таких ограничениях раскрыта в финансовой отчетности.

Бровкин Н.Д. отмечает, что аудитор должен также проверить оценку основных средств. Это можно сделать посредством анализа первичных документов, подтверждающих стоимость основных средств при их приобретении или создании (счетов-фактур поставщиков, актов выполненных работ при строительстве основных средств, других документов, подтверждающих расходы по приобретению основных средств).

Анализируя правильность оценки поступивших основных средств, аудитор одновременно проверяет полноту отражения в бухгалтерском учете кредиторской задолженности за приобретенные основные средства (перекрестная аудиторская процедура).

При проверке правильности отражения в учете и отчетности организации операций по приобретению и выбытию основных средств, аудитор должен выборочно проанализировать необходимые документы: договоры купли-продажи основных средств, акты приема-передачи основных средств, акты на списание основных средств и т.п. [23, с.22].

Важным направлением для аудита основных средств является проверка начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете. Аудитору необходимо выявить обоснованность применения норм и достоверность начисления амортизации, поскольку эти данные связаны с формированием себестоимости продажи товаров, продукции, работ, услуг и в конечном итоге влияют на финансовые результаты предприятия (его прибыль или убыток),

сумму налога на имущество и размер уплачиваемого в бюджет налога на прибыль. В то же время следует помнить о том, что амортизация характеризует окупаемость (восстановление) основных средств [24, с.151].

Правильность начисления амортизации основных средств проверяется путем арифметического пересчета на выборочной основе. Аудитор анализирует учетную политику организации в части методов начисления амортизации основных средств с целью убедиться в том, что она соблюдается последовательно от периода к периоду. Аудитор должен также установить правильность определения срока полезного использования основных средств.

Если организация периодически пересматривает этот срок, аудитору нужно получить документы, подтверждающие такой пересмотр, удостовериться в обоснованности оценки нового срока полезного использования и правильности начисления амортизации по новым нормам (путем арифметического пересчета) [26, с.187].

При проверке порядка начисления амортизации аудитор должен использовать результаты аудита документального оформления и оценки основных средств. Работа осуществляется по двум направлениям: проверка данных бухгалтерского учета и проверка информации налогового учета.

При проверке амортизации, начисленной в бухгалтерском учете, аудитор руководствуется ПБУ 6/01 [6], Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным приказом Минфина России от 29.07.98 г. № 34н [9], учетной политикой организации.

В первую очередь анализируется состав основных средств, по которым начисляется амортизация. Затем проверяется правильность определения норм амортизации основных средств. Проверка заключается в пересчете аудитором норм, установленных при вводе объекта в эксплуатацию. Аудитор должен убедиться в том, что методика расчета норм амортизации соответствует требованиям ПБУ 6/01 и учетной политике организации [20, с.96].

Следующий шаг – определение срока полезного использования (амортизационного периода) объекта основных средств. Организации имеют

право пересматривать срок полезного использования в случаях проведенной реконструкции или модернизации. Аудитору целесообразно выяснить, являются ли установленные на предприятии сроки полезного использования объектов основных средств характерными для данной сферы бизнеса. Для проверки аудитор должен изучить акты ввода объектов в эксплуатацию, материалы переоценки основных средств [22, с.129].

При проверке начисления амортизации в налоговом учете аудитор руководствуется нормами главы 25 НК РФ [2], в соответствии с которыми можно выделить два принципиальных аспекта методики:

- проверка формирования состава амортизируемого имущества;
- проверка расчета сумм амортизационных отчислений.

Аудитор должен убедиться, что из состава амортизируемого имущества исключены основные средства, переданные (полученные) по договорам в безвозмездное пользование; переведенные по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев; находящиеся по решению руководства организации на реконструкции и модернизации продолжительностью свыше 12 месяцев. При расконсервации объекта основных средств амортизация по нему начисляется в порядке, действовавшем до момента его консервации, а срок полезного использования продлевается на период нахождения объекта основных средств на консервации [36, с.142].

Для начисления амортизации амортизируемое имущество должно быть распределено по амортизационным группам в соответствии со сроками его полезного использования, сущность которого достаточно четко определена в целях налогообложения. Сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика (ст. 258 НК РФ). Срок полезного использования определяется налогоплательщиком самостоятельно на дату ввода в эксплуатацию данного объекта амортизируемого имущества с учетом Классификации основных средств,

утверждаемой Правительством Российской Федерации (постановление Правительства Российской Федерации от 01.01.02 г. №1). Организации по вновь введенным с 1 января 2002 г. основным средствам для целей бухгалтерского учета могут применять порядок начисления амортизации, аналогичный налоговому учету, т. е. на основании новой Классификации основных средств, используемой для расчета сумм амортизационных отчислений в целях налогового учета.

Основные средства, которые числились на 1 января 2002 г. на балансе организации, должны амортизироваться для целей налогообложения в соответствии с положениями главы 25 НК РФ [2], а для целей бухгалтерского учета – в порядке и по нормам, принятым организацией на дату передачи основных средств в эксплуатацию.

Основные средства, права на которые подлежат государственной регистрации в соответствии с законодательством Российской Федерации, включаются в состав соответствующей амортизационной группы с момента документально подтвержденного факта подачи документов на регистрацию указанных прав [47, с.151].

Аудитор должен проверить, соблюдены ли все условия для начисления амортизации в налоговом учете и обеспечивает ли этот учет по каждому объекту амортизируемого имущества верное отражение в регистре следующих показателей:

- амортизационная группа объекта;
- срок полезного использования;
- первоначальная или остаточная стоимость;
- выбранный метод амортизации;
- норма амортизации;
- сумма начисленной амортизации [54, с.177].

Налоговое законодательство позволяет организациям самостоятельно избрать метод начисления амортизации не по всем основным средствам. Статьей 259 НК РФ [2] определен перечень основных средств, по которым

применяется только линейный метод (здания, сооружения, передаточные устройства и др.).

Результаты проверки начисления амортизации в налоговом учете влияют на мнение аудитора в отношении достоверности формирования налоговой базы по налогу на прибыль, так как суммы начисленной амортизации формируют расходы, связанные с производством и реализацией.

Доходы и расходы от списания объектов основных средств с бухгалтерского учета подлежат зачислению на счет прибылей и убытков в качестве прочих доходов и расходов (п. 31 ПБУ 6/01) [6].

В соответствии с подпунктом 8 п. 1 ст. 265 НК РФ [2] расходы на ликвидацию выводимых из эксплуатации основных средств, включая суммы недоначисленной в соответствии с установленным сроком полезного использования амортизации, относятся к прочим расходам, не связанным с производством и реализацией.

Убыток от списания недоамортизированного объекта основных средств относится на уменьшение налогооблагаемой прибыли в качестве прочего расхода.

Расходы в виде недостачи материальных ценностей в производстве и на складах, на предприятиях торговли в случае отсутствия виновных лиц, а также убытки от хищений, виновники которых не установлены относятся к прочим расходам. В данных случаях факт отсутствия виновных лиц должен быть документально подтвержден уполномоченным органом государственной власти (п. 2. ст. 265 НК РФ) [2].

Для определения целесообразности и непригодности объектов основных средств к дальнейшему использованию, невозможности или неэффективности его восстановления, а также для оформления документации на списание указанных объектов в организации (если наличие основных средств является существенным) приказом руководителя может быть создана постоянно действующая комиссия, в состав которой входят соответствующие

должностные лица, в том числе главный бухгалтер (бухгалтер) и лица, на которых возложена ответственность за сохранность основных средств.

Результаты принятого комиссией решения оформляются актом на списание основных средств (форма №ОС-4) или актом на списание автотранспортных средств (форма №ОС-4а) с указанием данных, характеризующих объект (дата принятия объекта к бухгалтерскому учету, год изготовления или постройки, время ввода в эксплуатацию, срок полезного использования, первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации по данным бухгалтерского учета, проведенные ремонты, причины выбытия с обоснованием причин нецелесообразности использования и невозможности восстановления, состояние основных частей, деталей, узлов, конструктивных элементов). Акт утверждается руководителем организации [56, с.127].

Оприходование в бухгалтерском учете отдельных деталей и узлов, полученных при списании (ликвидации) основных средств, следует производить по их рыночной стоимости.

Согласно Плану счетов выявленные в ходе инвентаризации потери ценностей, возникшие в результате стихийных бедствий, относятся на счет 99 как убытки отчетного года (некомпенсированные потери от стихийных бедствий).

Для целей налогообложения потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий и других чрезвычайных ситуаций, включая затраты, связанные с предотвращением или ликвидацией последствий стихийных бедствий или чрезвычайных ситуаций, приравниваются к прочим расходам в соответствии с подпунктом 6 пункта 2 статьи 265 НК РФ [2].

Для проведения аудита, анализа и обобщения результатов аудита необходимы следующие документы:

- Приказ по учетной политике;
- регистры бухгалтерского и налогового учета основных средств;
- декларации по НДС, налогу на прибыль и налогу на имущество;
- бухгалтерский баланс;

- Приложение к балансу (ф.5);
- пояснительная записка [62, с.171].

Аудитор во время проверки оформления и учета основных средств выполняет следующие аудиторские процедуры:

- инспектирование (проверка записей, документов);
- пересчет (проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов);
- аналитические процедуры (анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого аудируемого лица с целью выявления необычных и (или) неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций, выявление причин таких ошибок и искажений) [66, с.134].

Обнаруженные ошибки и нарушения в соответствии с требованиями федерального стандарта аудиторской деятельности «Существенность в аудите» аудитор должен проанализировать. Существенность ошибок оценивается количественно и качественно. Для количественной оценки аудитор сравнивает обнаруженные ошибки с уровнем существенности, установленным на стадии планирования. При качественной оценке аудитор руководствуется собственным практическим опытом и знаниями.

Ошибки, обнаруживаемые в процессе аудита основных средств, оказывают влияние на достоверность финансовых результатов и бухгалтерской отчетности, так как приводят к искажению суммы начисленной амортизации в бухгалтерском и налоговом учете.

По результатам осуществления процедур детальной проверки операций по движению основных средств аудитор может дать оценку амортизационной политике организации [69, с.250].

С помощью выбранной учетной политики организация приобретает возможность оказывать влияние на формирование расходов, прибыли,

налоговых баз по налогу на прибыль и налогу на имущество через способы начисления амортизации.

Выбор способа зависит от целей и стратегии финансово-хозяйственной деятельности организации. Если целью организации является поддержание стабильного уровня рентабельности и умеренного уровня накопления амортизационных отчислений, то линейный способ начисления амортизации, по нашему мнению, отвечает этим требованиям [73, с.85-86].

Если организация предпочитает значительный рост уровня рентабельности или аккумуляцию крупных финансовых ресурсов для обновления материальной базы, то она закрепляет в учетной политике один из нелинейных способов начисления амортизации.

Таким образом, заключительное мнение аудитора определяется не только результатами детальной проверки операций с основными средствами, но и адекватностью учетной политики в отношении этих средств [74, с.126].

При аудите основных средств необходимо:

- учитывать назначение и необходимость конкретных объектов основных средств в составе имущественного комплекса организации, а также их роль в обеспечении непрерывности и эффективности производственной и управленческой деятельности. При этом следует анализировать показатели, рассчитанные не только по основным средствам в целом, но и по их группам и ключевым объектам (например, коэффициент износа, коэффициент обновления, коэффициент интенсивности обновления, коэффициент выбытия, фондоотдача, фондоемкость, фондовооруженность, фондорентабельность и т. д.);

- устанавливать количественное влияние операций с основными средствами (прежде всего крупных) на финансовое состояние и финансовые результаты организации;

- учитывать определенную ограниченность, условность информации, содержащейся в бухгалтерской отчетности [86, с.89].

По данным баланса, например, трудно судить о реальной рыночной стоимости основных средств, а по информации Приложения к бухгалтерскому балансу (форма №5) о величине начисленной за год амортизации можно получить лишь приблизительные оценки степени их изношенности и только в том случае, если применяется способ равномерного начисления амортизации.

Одновременно с оценкой системы внутреннего контроля аудитору следует проанализировать наличие основных средств по отчетности (форма №1 и форма №5) за достаточно длительный срок для того, чтобы выявить устойчивые тенденции и возможные нетипичные ситуации, сложившиеся за проверяемый период [89, с.75].

Результаты горизонтального и вертикального анализа основных средств следует интерпретировать по-разному в зависимости от конкретной хозяйственной ситуации, стадии жизненного цикла предприятия, особенностей его финансовой и учетной политики.

Сравнение показателей динамики балансовой и первоначальной стоимости основных средств позволяет сделать предварительные выводы об изменении степени изношенности основных средств и амортизационной политики организации. Значительные различия в этих показателях могут быть объяснены постановкой на учет крупных недвижимых объектов основных средств с незначительной величиной износа, что ориентирует аудитора на углубленное рассмотрение операций по поступлению активов за этот период [92, с.121-122].

Таким образом, в процессе аудита основных средств необходимо сочетать элементы финансового и управленческого (внутрипроизводственного) анализа. После оценки общей ситуации с основными средствами при необходимости (резких и значительных сдвигах, нехарактерных тенденциях в динамике основных средств, недостаточном раскрытии соответствующих разделов учетной политики и пояснительной записки и т. д.) следует провести пообъектный анализ, выявить сущность и причины событий, вызывающих сомнение аудитора, и их влияние на достоверность отчетности.

Необходимо оценить обеспеченность организаций основными средствами. Иначе, предстоит выяснить, достаточно ли у организации таких активов, каково их техническое состояние, пригодны ли они для выполнения бизнес-плана по выпуску продукции и продажам.

Результативность повышается при использовании аналитических процедур пообъектной оценки состояния активов. Для этого проверяют соответствие фактического состояния объектов техническим характеристикам, указанным в паспортах, формулярах и другой технической документации, а также способность выполнять заданные функции с учетом фактического срока службы [76, с.72-73].

На основании технической документации и данных инвентарных карточек аудиторю следует количественно оценить состояние отдельных объектов основных средств (или их групп), используя традиционные коэффициенты износа по времени использования актива и по величине начисленной амортизации, а также показатель среднего возраста основных средств.

В результате анализа аудитор может обоснованно характеризовать наличие и качество основных средств организации.

Обобщенную картину процесса движения и обновления основных средств в разрезе квалификационных групп можно представить по данным ф. № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу»:

После завершения необходимых процедур проверки основных средств аудиторю следует убедиться в том, что вся необходимая существенная информация об основных средствах раскрыта в финансовой отчетности. К такой информации, в частности, относятся данные:

- о первоначальной стоимости, амортизации и балансовой стоимости основных средств на начало отчетного периода, поступивших и выбывших в течение отчетного периода и на конец отчетного периода (по группам основных средств);

- об амортизационной политике организации в отношении существенных групп основных средств;
- о принятых способах оценки основных средств;
- о способах и суммах переоценки основных средств;
- о существенных ограничениях прав собственности организации на основные средства;
- другие данные, являющиеся существенной информацией для финансовой отчетности организации, и данные, раскрытие которых требуется согласно действующим на дату составления отчетности нормам законодательства [75, с.364].

Раскрытие существенной информации об основных средствах аудитор проверяет путем изучения и анализа такой информации и ее сопоставления с полученными в ходе аудита доказательствами.

Если аудитор обнаружил, что какие-то существенные сведения об основных средствах не раскрыты в финансовой отчетности организации и примечаниях к ней, он должен обсудить этот вопрос с руководством организации-клиента и оценить его влияние на достоверность финансовой отчетности и аудиторское заключение.

Основанием аудита выступает программа, представляющая собой детализированный план, составленная на подготовительном этапе с учётом индивидуальной внутриорганизационной специфики проверяемого лица.

Проверяя наличие и сохранность ОС, аудитор работает по большей части с инвентаризационной документацией – описями и карточками учёта, проверяя их полноту, достоверность действительности и соответствие данным бухгалтерского (аналитического) учёта [67, с.148].

Таблица 1.3 - Важнейшие элементы предпосылок подготовки бухгалтерской отчетности для аудита

Элемент	Характеристика
Существование	наличие по состоянию на определенную дату актива или обязательства, отраженного в финансовой отчетности
Права и обязанности	принадлежность аудируемому лицу по состоянию на определенную дату актива или обязательства, отраженного в финансовой отчетности
Возникновение	относящиеся к деятельности аудируемого лица хозяйственная операция или событие, имевшие место в течение соответствующего периода
Полнота	отсутствие не отраженных в бухгалтерском учете активов, обязательств, хозяйственных операций или событий либо нераскрытых статей учета
Стоимостная оценка	отражение в финансовой отчетности надлежащей балансовой стоимости актива или обязательства
Точное измерение	точность отражения суммы хозяйственной операции или события с отнесением доходов или расходов к соответствующему периоду времени
Представление и раскрытие	объяснение, классификация и описание актива или обязательства в соответствии с правилами его отражения в финансовой отчетности.

Для подтверждения объективности и достаточности собранных доказательств, аудитор пользуется процедурой проверки предпосылок подготовки отчетности. Достаточность представляет собой количественную меру аудиторских доказательств. Надлежащий характер же является качественной стороной аудиторских доказательств, определяющей их совпадение с конкретной предпосылкой подготовки финансовой отчетности и ее достоверность. Предпосылки подготовки финансовой отчетности представляют собой сделанные руководством аудируемого лица в явной или неявной форме утверждения, отраженные в финансовой отчетности. В обязательном порядке аудитором, в соответствии с федеральным стандартом №5 "Аудиторские доказательства", должны быть проверены важнейшие элементы предпосылок подготовки бухгалтерской отчетности, представленные в таблице 1.3 [63, с.146].

Сбор и оценка доказательственной базы происходит посредством целого комплекса процедур. Это инспектирование (общая проверка документации), наблюдение (слежение за действиями руководства и бухгалтерии),

подтверждение (получение официальных ответов на различного рода запросы), пересчёт (проверка точности арифметических расчётов, произведённых бухгалтерией) и анализ бухгалтерской документации.

При аудите ОС источниками информации могут выступать различные документы. В основном, их конкретный перечень определяется учётной политикой организации, отвечающей за порядок ввода и содержания ОС в эксплуатации. В любом случае информационную базу проверки составляют различные акты приёмки-передачи (транспортных средств, зданий, сооружений, промышленного оборудования и так далее), инвентаризационные карточки учёта (группового и индивидуального), акты о списании ОС, главная книга, отчёты (о финансовых результатах, об изменении капитала), бухгалтерский баланс, приложение к нему и др. [64, с. 218-221].

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

2 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ ЭКОНОМИКИ, ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ОАО «ИЖСТАЛЬ»

2.1 Анализ основных экономических показателей и финансового состояния организации

ОАО «Ижсталь» является одним из старейших предприятий Западного Урала. Оно берет начало с тех далеких времен, когда в недрах феодальной, крепостнической России начал зарождаться капиталистический уклад. На Урале в тот период быстро развивалась промышленность, росли железоделательные и медеплавильные заводы. Предпринимательские купцы учились получать прибыль от торговли железом за границей.

За последние годы велись большие работы по реконструкции и техническому перевооружению завода на основе новейших достижений науки и техники.

В семидесятые, восьмидесятые годы были осуществлены большие работы по реконструкции и техническому перевооружению завода. Были введены ЭСПЦ-2, непрерывный мелкосортный стан 250, обжимной стан поперечно-винтовой прокатки ОСВП-220, цех по производству проволоки, калибровки и плющеной ленты, цех стальных фасонных профилей и другие.

В 1984 году завод на базе четырех производств (сталеплавильного, прокатного, метизного и кузнечно-термического) стал именоваться производственным объединением.

Приоритетным направлением деятельности объединения всегда являлось изготовление продукции из спецсталей. К 1986 году на заводе производилось около 35% сортового проката производимого в стране, свыше 60% серебрянки (круглых калиброванных прутков с гладкой "серебристой" поверхностью) из быстрорежущих марок стали, 20% сварочной нержавеющей проволоки, 70 % стальных фасонных профилей высокой точности. Компания являлось единственным в стране поставщиком плющеной ленты для поршневых колец. Более 40 % выпускаемой продукции было аттестовано государственным знаком качества. Продукцией объединения пользовались 4500 отечественных

предприятий. Также были заключены контракты на поставку продукции в 31 страну мира (Францию, Швейцарию, Италию, Китай, США, Германию и многие другие страны).

В мае 1995 года производственное объединение было приватизировано и стало акционерным обществом открытого типа. К тому времени объемы производства составляли 40% от объемов выпуска в дореформенный период. Несмотря на кризисное состояние экономики в стране, в период развала внутреннего рынка, ОАО «Ижсталь» смогло несколько улучшить свое положение, но до полной стабилизации еще далеко. Все усилия компании в 2000-2003 гг. были направлены на поиск и реализацию путей, ведущих из кризиса: восстановление старых связей, разработка новых форм сотрудничества, освоаются новых видов продукции.

14 мая 2004 года состоялся аукцион по продаже акций ОАО "Ижсталь", победителем которого стало ОАО "Стальная группа Мечел". По состоянию на начало июня 2004 года компании принадлежало 58% акций, т.е. контрольный пакет. Вхождение ОАО "Ижсталь" в "СГМ" укрепило позиции предприятия на Российском рынке специальных сталей. Предприятие практически сразу, к осени 2004 года, вошло в единую снабженческо-сбытовую и производственную политику Группы. На сегодняшний день в ОАО "СГМ" входят ряд металлургических заводов и комбинатов, ОАО "Южно-Уральский никелевый комбинат", Угольная компания "Южный Кузбасс", несколько горно-обогатительных комбинатов, два предприятия в Румынии, по одному в Хорватии и Литве, Торговый порт Посьет во Владивостоке, ряд страховых компаний и банков и т.д. (всего вместе с дочерними около 108 предприятий). Все это говорит об относительной сырьевой независимости, налаженными каналами сбыта и наличием обслуживающих инфраструктур – что обеспечит рыночную устойчивость, конкурентоспособность и качество выпускаемой продукции как всей группы, так и ОАО "Ижсталь" непосредственно.

Сегодня ОАО "Ижсталь" – современное предприятие высококачественной металлургии.

Описание основных видов продукции, реализуемых предприятием приведено в таблице 2.1.

Таблица 2.1 –Характеристика выпускаемой продукции

Наименование видов продукции в номенклатуре	Назначение продукции	Качественные отличительные характеристики
Сортовой прокат	Заготовки под последующую обработку	Механические свойства, качество поверхности и точность размеров обычной точности
Калиброванная сталь	Изготовление метинструментов, сверл, зенкеров, метчиков, разверток, пружин, украшений, деталей машиностроения.	Высокие механические свойства, качество поверхности и точность размеров
Штамповки, поковки	Изготовление деталей различных конфигураций для автотранспортного производства, горнодобывающих промышленности, сельхозмашиностроения и др.	Всевозможные конфигурации
Холоднокатаная лента	Применяется на автоматических линиях и прессах, для изготовления деталей машин и конструкций, изделий пищевой промышленности, звеньев пильных цепей, сердечников электромагнитных устройств, нагревательных элементов и элементов сопротивления, втулок приводных цепей, поршневых колец автомобильных двигателей и др.	Точные размеры, высокое качество поверхности с абсолютным минимумом вогнутости
Плющенная лента	Поршневые кольца автомобиля, втулки приводных цепей, пружин и т.д.	Плавное сопряжение кромок, абсолютную точность по размерам толщины и ширины
Фасонные профили	Заготовки для деталей машиностроения, режущего инструмента и пр.	Высокая точность и как следствие значительное сокращение расхода материалов и режущего инструмента
Проволока	Армирование железобетонных конструкций, изготовление пружин, электродов сварки и др.	Точные размеры по конфигурации в поперечном сечении, постоянные технические свойства по всей длине мотка.
Пруток со специальной отделкой поверхности	Точные заготовки для деталей машин, инструментов, не требующие дополнительного улучшения качества поверхности	Высокая точность размеров и формы, высокое качество поверхности.

Согласно Устава ОАО «Ижсталь» основными видами деятельности

компании являются:

- производство и реализация продукции черной металлургии, поковок, штамповок и литья;
- проведение научно-исследовательских работ, механических и металлографических испытаний, осуществление неразрушающего контроля, определение химического состава продукции чёрной металлургии и других материалов;
- осуществление деятельности с драгоценными металлами и драгоценными камнями;
- производство и реализация товаров народного потребления;
- осуществление внешнеэкономической деятельности, в том числе посреднической;
- производственное, жилищное и коммунальное строительство, оказание строительных услуг;
- услуги промышленным предприятиям и организациям (услуги связи, ремонт и проверка приборов, ремонт и проверка весового хозяйства);
- изготовление и реализация металлических, бетонных и железобетонных конструкций, кирпича, бетона, раствора, извести, столярных изделий, других видов строительных материалов и изделий.

ОАО "Ижсталь" было преобразовано в акционерное общество в соответствии с планом приватизации в 1995 году. Прежде предприятие имело полное название Производственное объединение (ПО) "Ижсталь".

Форма собственности предприятия – акционерная смешанная: акционерами общества являются юридические и физические лица. По состоянию на 1 января 2002 года в реестре акционеров акционерного общества зарегистрировано 20 933 акционера (физических лиц – 20919, юридических лиц – 14). Основным акционер по состоянию на 1 января 2002 года – государство: Министерству имущественных отношений УР по собственности принадлежало 53% всех акций (обыкновенных и привилегированных). С 14 мая 2004 года владельцем контрольного пакета акций стало ОАО "Стальная Группа Мечел".

Уставный капитал ОАО "Ижсталь" составляет 1 067 639 тыс. руб., он разделен на 800 729 обыкновенных акций и 266 910 привилегированных акций номиналом 1 000 руб.

Структура общества такова: общее собрание акционеров, совет директоров и исполнительный единоличный орган общества (генеральный директор).

Учредители несут солидарную ответственность по обязательствам, связанным с его созданием и возникающим до государственной регистрации данного общества. Общество несёт ответственность по обязательствам учредителей, связанным с его созданием, только в случае последующего одобрения их действий общим собранием акционеров [4].

ОАО вправе проводить открытую подписку на выпускаемые им акции, осуществлять их свободную продажу с учётом требований Федерального Закона "Об акционерных обществах". АО реализует предоставленные ему права по своему усмотрению, за исключением определённых ограничений, установленных законодательством (Пример: коммерческая организация не вправе передавать имущество в безвозмездное пользование лицу, являющемуся её учредителем, руководителем и т.д.).

Совет директоров АО осуществляет общее руководство деятельностью АО, за исключением вопросов, отнесённых к исключительной компетенции общего собрания акционеров [4].

Согласно ст.48 Закона об АО распределение прибыли входит в компетенцию общего собрания акционеров. Обычно акционерам приходится решать, какому из двух конкурирующих фондов отдать предпочтение: фонду развития производства или "фонду прибыли", направляемой на выплату дивидендов.

Текущее руководство деятельностью общества осуществляет исполнительный единоличный орган (генеральный директор). (Приложение 1).

Организационная структура управления ОАО "Ижсталь" построена на основе служб и отделов, руководимых директорами этих служб.

Заместитель генерального директора по управлению организует, координирует и контролирует работу директоров по направлениям, основных производственных подразделений.

Директор по производству организует выполнение планов предприятия, координирует работу основных производственных подразделений.

Директор по финансам организует систему финансовых отношений предприятия.

Директор по экономике организует систему экономических отношений внутри предприятия и ее интеграцию во внешнюю среду.

Директор коммерческий организует систему материально-технического обеспечения акционерного общества.

Директор технический координирует работу вспомогательных подразделений, организует разработку планов технического развития.

Директор по общим вопросам организует решение вопросов социально-экономического характера. В структуру предприятия входят: 15 управлений, 17 отделов и более 10 цехов.

Далее рассмотрим основные финансово-экономические показатели деятельности ОАО «Ижсталь» в динамике за 2013-2015 гг.

Таблица 2.2 - Основные показатели деятельности организации

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2015г. в % к 2013г.
1	2	3	4	5
Экономические показатели:				
1. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	10056843	9062963	9833106	97,78
2. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	8988221	-9088788	-9146198	-101,76
3. Прибыль (убыток) от продажи	608588	-774438	-105638	-17,36
4. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб.	-1525389	-2323966	-1807867	-
5. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб.	-1593371	-1889557	-1508119	-

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5
6.Уровень рентабельности (убыточности) деятельности(+,-):	-	-	-	-
-рентабельность продукции, %	6,77	8,52	1,15	-
-рентабельность продаж, %	6,05	-8,55	-1,07	-

Выполнив предварительные расчеты в таблице 2.2, сделаем вывод о полученных результатах. В 2015 году выручка составила 9833106 тыс. руб., что на 2,22% меньше, чем в 2013 году. Рентабельность отражает прибыль от продаж, то есть показывает, насколько предприятие рентабельно и эффективно использует свои ресурсы. К ресурсам относятся и материальные затраты, и основные средства, и трудовые ресурсы. Наибольшая рентабельность за исследуемый период в организации наблюдалась в 2013 г. 6,77% продукции и 6,05% продаж.

Все показатели говорят о том, что деятельность предприятия за период с 2013 по 2015 гг. снижает показатели эффективности, в будущих периодах требует пересмотра и преобразований.

Следующее на что необходимо обратить внимание – это показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации. Представим их в таблице 2.3.

Таблица 2.3 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2015г. в % к 2013г.
1	2	3	4	5
А. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов				
1. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	3268473,98	2990777,79	4031573,46	123,35
2. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб.	3,08	3,03	2,44	79,27
3. Производительность труда, тыс. руб.	515,74	469,95	460,74	89,34
4. Затраты труда, тыс. чел. час.	19500,00	19285,00	21342,00	109,45
Б. Показатели эффективности использования материальных ресурсов				
5. Материалоотдача, руб.	4,82	5,91	5,60	116,14
6. Материалоемкость, руб.	0,21	0,17	0,18	86,10

Продолжение таблицы 2.3

1	2	3	4	5
7. Прибыль на 1 руб. материальных затрат	-0,21	-0,29	-0,04	17,17
8. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб.	0,89	1,00	0,93	104,07
В. Показатели эффективности использования капитала				
9. Рентабельность совокупного капитала (активов), %	-11,67	-17,52	-13,88	-
10. Рентабельность собственного капитала, %	-79,09	-343,72	-226,74	-
11. Рентабельность внеоборотных активов, %	-16,81	-251,78	-21,75	-
12. Рентабельность оборотных активов, %	-51,76	-86,75	-60,66	-

По данным таблицы 2.3 отмечается следующее:

Снижение материальных затрат повышает материалоотдачу, которая в 2015 году составила 5,60 руб./руб., что на 0,78 руб./руб. больше, чем в 2013 году.

Что касается показателей эффективности использования трудовых ресурсов, то отмечается повышение показателя фонда оплаты труда с 3268473,98 до 4031573,46 тыс. руб. Данное повышение можно нельзя назвать вполне оправданным, так как снижается производительность труда (ТР=79,27%). Так как показатель чистой прибыли отрицателен, то есть наблюдается убыток, то показатели эффективности использования капитала так же показывают уровень убыточности.

Показатели движения денежных средств ОАО «Ижсталь» представлены в таблице 2.4.

Таблица 2.4 - Движение денежных средств организации, тыс. руб.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. В % к 2013г.
1	2	3	4	5
1. Остаток денежных средств на начало отчетного периода	33648	43545	11140	33,11
2. Поступление денежных средств – всего	13388592	14949658	10694361	79,88
в том числе:				

Продолжение таблицы 2.4

1	2	3	4	5
а) от текущей деятельности	10600263	8463695	9178563	86,59
б) от инвестиционной деятельности	48229	239910	134498	278,87
в) от финансовой деятельности	2740100	6246053	1381300	50,41
3. Расходование денежных средств – всего	13378695	14972060	10683570	79,86
в том числе:				
а) в текущей деятельности	10849722	9350470	9414527	86,77
б) в инвестиционной деятельности	13761	165366	59766	434,31
в) в финансовой деятельности	2515212	5466224	1209277	48,08
4. Чистые денежные средства – всего	9897	-32405	10791	109,03
в том числе:				
а) от текущей деятельности	-249459	-886775	-235964	-
б) от инвестиционной деятельности	34468	74544	74732	216,82
в) от финансовой деятельности	224888	779829	172023	76,49
5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода	43545	11140	21931	50,36

Сумма чистых денежных средств в 2015 году составила 10791 тыс. рублей, что ниже уровня 2013 года на 9,03% .

Текущая деятельность предприятия характеризуется поступлениями в размере 10600263 тыс. руб. в 2013 г. и 9178563 тыс. руб. в 2015. Таким образом, остаток денежных средств на конец отчетного периода сформировался в объеме -235964 тыс. руб. на конец отчетного периода.

Финансовая деятельность предприятия характеризуется поступлениями в размере 2740100 тыс. руб. в 2013 г. и 1381300 тыс. руб. в 2015. Таким образом, остаток денежных средств на конец отчетного периода сформировался в объеме 172023 тыс. руб. на конец отчетного периода.

Инвестиционная деятельность предприятия характеризуется поступлениями в размере 48229 тыс. руб. в 2013 г. и 134498 тыс. руб. в 2015. Таким образом, остаток денежных средств на конец отчетного периода сформировался в объеме 74732 тыс. руб. на конец отчетного периода.

Снижение денежных потоков, но сохранение положительного значения в анализируемом предприятии вызвано:

- ухудшением оперативного управления денежным оборотом с точки зрения сбалансированности поступления и расходования денежных средств;

- спадом объема продаж и оптимизации затрат за счет меньших возможностей маневрирования денежными ресурсами;
- сохранения оптимальной структуры капитала и других средств предприятия;
- сдерживание ликвидности баланса предприятия;
- отсутствие денежных ресурсов для инвестирования в более доходные объекты («зоны роста») при относительно невысоких расходах на обслуживание долга;
- возможность получения кредитов для долгосрочных инвестиций от потенциальных инвесторов.

Таблица 2.5 -Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости в организации

Показатели	Нормальное ограничение	На конец года			2015 г. в % к 2013 г.
		2013 г.	2014 г.	2015 г.	
1	2	3	4	5	6
1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	≥ 2	0,47	0,38	0,29	61,10
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq 0,2$	0,01	0,00	0,00	33,08
3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	$\geq 0,8$	0,13	0,16	0,12	85,86
4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.		-7145037	-246888	-7513543	-
5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.		-3441771	4420550	-190311	-
6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:					
а) собственных оборотных средств		-9231648	-1781021	-9270225	-
б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат		-5528382	2886417	-1946993	-
7. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,4$	0,65	0,25	0,27	40,88
8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	≤ 1	3,24	10,46	12,99	400,30
9. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	-3,70	-0,37	-9,42	-

Продолжение таблицы 2.5

1	2	3	4	5	6
10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	-3,70	-0,37	-9,42	-
11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств	≥ 1	-2,42	-0,09	-2,52	-
12. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	0,49	0,55	0,80	164,90

Коэффициент текущей ликвидности ниже рекомендуемого значения (2013 г. – 0,47, 2014 г. – 0,38, 2015 г. – 0,29), что говорит о неплатежеспособности предприятия.

Коэффициент быстрой ликвидности свидетельствует о том, что в ближайшей перспективе нет возможности погасить часть кредиторской задолженности.

Коэффициент абсолютной ликвидности с каждым годом становится все меньше (темп роста составляет 85,86% за анализируемый период), что говорит о том, что предприятие не воспользовалось возможностью погасить кредиторскую задолженность, а наоборот увеличила ее.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования находится в недопустимом значении, а значит предприятие не покрывает оборотные активы собственными оборотными средствами.

Значение коэффициента финансовой зависимости увеличилось с 0,49 до 0,80, значит организация в большой степени зависит от внешних кредиторов.

Таким образом, исходя из полученных результатов можно сделать вывод, что ОАО «Ижсталь» имеет неустойчивое финансовое состояние, требующее преобразований.

2.2 Анализ наличия, движения и эффективности использования основных средств в организации

Задачами анализа состояния и эффективности использования основных производственных средств являются:

- установление обеспеченности предприятия и его структурных подразделений основными средствами – соответствия величины, состава и технического уровня фондов потребности в них;
- выяснение выполнения плана их роста, обновления и выбытия; изучение технического состояния основных средств и особенно наиболее активной их части – машин и оборудования;
- определение степени использования основных средств и факторов, на нее повлиявших;
- установление полноты применения парка оборудования и его комплектности; выяснение эффективности использования оборудования во времени и по мощности;
- определение влияния использования основных средств на объем продукции и другие экономические показатели работы предприятия;
- выявление резервов роста фондоотдачи, увеличения объема продукции и прибыли за счет улучшения использования основных средств.

Анализ основных средств предприятия может проводиться по нескольким направлениям, разработка которых в комплексе позволяет дать оценку структуры, динамики и эффективности использования основных средств и долгосрочных инвестиций.

Выбор направлений анализа и решаемых аналитических задач определяется потребностями управления. Методика проведения анализа основных средств нацелена на выбор наилучшего варианта их использования. Поэтому главными особенностями анализа являются:

- 1) вариантность решений по использованию основных средств;
- 2) нацеленность на перспективу.

Качество анализа зависит от достоверности информации, то есть от качества постановки бухгалтерского учета, отлаженности системы и регистрации операций с объектами основных средств, точности отнесения объектов к учетным классификационным группам, достоверности

инвентаризационных описей, глубины разработки и ведения регистров аналитического учета.

Первым этапом анализа является анализ обеспеченности предприятия основными средствами. При этом необходимо изучить, достаточно ли у предприятия основных средств, каково их наличие, динамика, состав, структура, техническое состояние, уровень производства и его организация.

Динамику состава и структуры изменения основных средств представим в таблице 2.6 и 2.7.

Таблица 2.6 - Динамика изменения основных средств, тыс. руб.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. В % к 2013г.
Основные средства ВСЕГО:	9073701	9123008	8310859	91,59
1.1. Земельные участки и объекты природопользования	2240123	2863900	2620013	116,96
1.2. Здания и сооружения	1899902	1841322	1804153	94,96
1.3. Машины и оборудование	4809070	4306993	3791628	78,84
1.4. Транспортные средства	22232	18368	15645	70,37
1.5. незавершенные капитальные вложения	7790	9273	7199	92,41
1.5.1. незавершенное строительство	1363	509	772	56,64
1.5.2. оборудование к установке	6427	8764	6427	1,00
1.5.3. приобретение объектов основных средств	0	0	0	0,00
1.5.4. авансовые платежи связанные со строительством	0	0	0	0,00

За анализируемый период стоимость основных средств организации снизилась на 8,41%. Снижение происходит за счет снижения всех статей в составе основных средств (здания и сооружения снижаются на 5,04%, машины и оборудования на 21,16%, транспортные средства на 29,63% и др.).

Увеличение наблюдается только по земельным участкам и объектам природопользования на 16,96%.

Таблица 2.7 – Структура основных средств, %

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2015 г. в % к 2013г.
Основные средства ВСЕГО:	100,00	100,00	100,00	0,00
1.1. Земельные участки и объекты природопользования	24,69	31,39	31,53	6,84
1.2. Здания и сооружения	20,94	20,18	21,71	0,77
1.3. Машины и оборудование	53,00	47,21	45,62	-7,38
1.4. Транспортные средства	0,25	0,20	0,19	-0,06
1.5. незавершенные капитальные вложения	0,09	0,10	0,09	0,00
1.5.1. незавершенное строительство	0,02	0,01	0,01	-0,01
1.5.2. оборудование к установке	0,07	0,10	0,08	0,01
1.5.3. приобретение объектов основных средств	0,00	0,00	0,00	0,00
1.5.4. авансовые платежи связанные со строительством	0,00	0,00	0,00	0,00

Отметим, что наибольшую долю в структуре основных средств ОАО «Ижсталь» занимают машины и оборудование 2013 г. – 53%, 2014 г. -47,21%, 2015 г. – 45,62%.

Так же значительную долю в структуре занимают земельные участки и объекты природопользования – 31,53% к 2015 г., что связано со спецификой металлургической деятельности; здания и сооружения – 21,71% к 2015 г.

Все остальные статьи имеют незначительный размер – менее 1%.

Рассмотрим структуру основных средств предприятия за анализируемый период на рисунке 2.1.

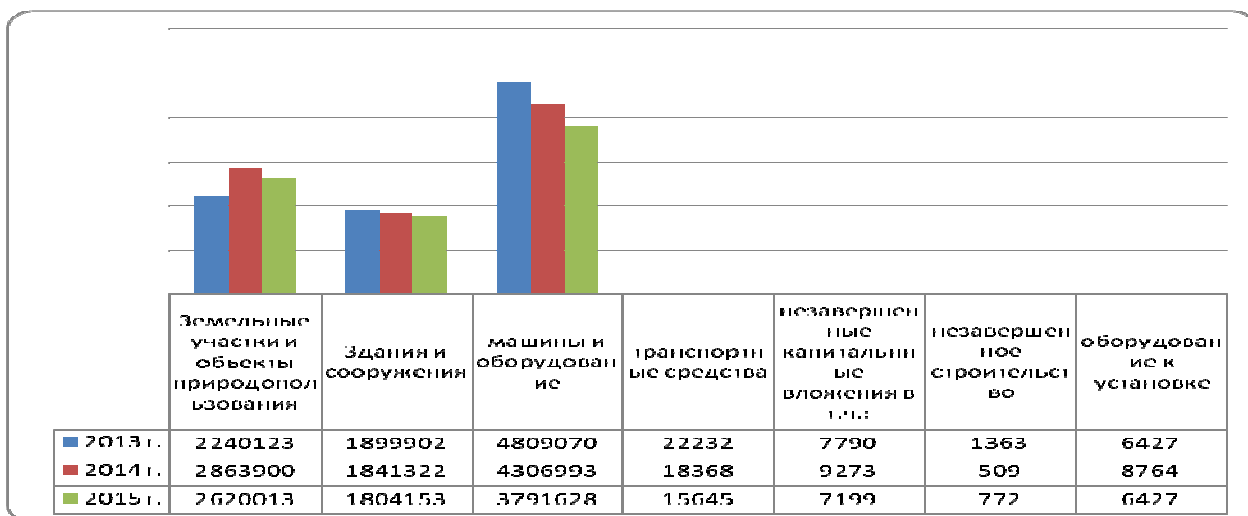


Рисунок 2.1 – Динамика основных средств ОАО «Ижсталь»

Так же не маловажной особенностью анализа основных средств – является его движение, что выявляется коэффициентным путем. Методика анализа эффективности использования основных производственных фондов Шишкина А.К. предполагает сначала изучение движения основных производственных средств. Здесь рассчитываются такие показатели как:

- коэффициент обновления;
- коэффициент выбытия;
- коэффициент годности.
-

Таблица 2.8 - Анализ движения основных средств

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Абсолютное изменение
Наличие основных средств на начало года	7506902	9073701	9123008	1616106
Наличие основных средств на конец года	9073701	9123008	8310859	-762842
Поступило ОС	1756823	84123	1254	-1755569
Выбыло ОС	190024	34816	813403	623379
Коэффициент годности	1,21	1,01	0,91	-0,30
Коэффициент выбытия	0,02	0,00	0,10	0,08
Коэффициент обновления	0,19	0,01	0,001	-0,189

Из таблицы можно увидеть, что коэффициент обновления меньше, чем коэффициент выбытия основных средств предприятия. Коэффициент обновления составляет 0,001. коэффициент выбытия составляет 0,1 к концу 2015 г., что безусловно является негативной тенденцией.

Таблица 2.9 –Анализ эффективности использования основных средств

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2015г. в % к 2013г.
1	2	3	4	5
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	8290301,5	9098354,5	8716933,5	105,15
2. Фондоемкость, руб.	0,82	1	0,89	107,54
3. Фондоотдача, руб.	1,21	1	1,13	92,99

Продолжение таблицы 2.9

1	2	3	4	5
4. Рентабельность использования основных средств, %	-18,4	-25,54	-20,74	-

По данным таблицы 2.9 отмечается следующее:

1) Снижение темпов роста выручки и повышение темпов роста стоимости основных средств повлекло за собой снижение показателя фондоотдачи с 1,21 руб./руб. в 2013 г. До 1,13 руб./руб. в 2015 году. Снижение фондоотдачи, отражает, прежде всего, снижение эффективности использования основных средств.

Фондоемкость продукции характеризует необходимую сумму основных средств для получения 1 рубля продукции. В 2013 году фондоемкость составила 0,82 руб./руб., в 2015 году фондоемкость изменилась, увеличившись на 0,07 руб./руб., что тем самым отражает повышение необходимых единиц оборудования для производства одной единицы продукции.

2.3 Современное состояние учета и аудита основных средств в организации

Бухгалтерский учёт в ОАО «Ижсталь» ведётся на основании Федерального закона «О бухгалтерском учёте» от 06 декабря 2011 года № 402-ФЗ, с последующими редакциями, других Федеральных законов Российской Федерации, указов Президента Российской Федерации, постановлений Правительства Российской Федерации.

Бухгалтерский учёт ведется централизованно по месту регистрации организации. Налоги рассчитываются и уплачиваются по месту регистрации организации. В организации используются типовые формы первичных документов. В первичных документах регистрируются данные для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения. хозяйственные операции в бухгалтерском учете оформляются типовыми первичными документами, которые утверждены законодательно. Налоговый учёт ведется в регистрах,

которые рекомендует ИМНС России. Учетные документы хранятся на предприятии в печатной форме в течение пяти лет.

Бухгалтерский и налоговый учет ведется с использованием специализированной бухгалтерской компьютерной программы 1С версия 8.3.

Штат бухгалтерии ОАО «Ижсталь» состоит из 8 бухгалтеров: главного бухгалтера, заместителя главного бухгалтера, бухгалтеров реализации, бухгалтера материалиста, бухгалтера расчетчика, бухгалтера по работе с поставщиками. Должностные обязанности главного бухгалтера утверждаются руководителем ОАО «Ижсталь», обязанности работников бухгалтерии – главным бухгалтером.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю предприятия и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности: обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ и контроль за движением имущества и выполнением обязательств. Требования главного бухгалтера по документальному оформлению хозяйственных операций и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации.

На предприятии применяется мемориально-ордерная форма учета. Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях и копейках. Все хозяйственные операции, проводимые организацией, оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичные учетные документы принимаются к учету и признаются расходами в соответствии с условиями заключенных договоров, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных Постановлениями Госкомстата РФ.

Документы, формы которых не предусмотрены в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- 1.наименование документа,
- 2.дату составления документа,
- 3.наименование организации, от имени которой составлен документ,
- 4.содержание хозяйственной операции,
- 5.измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении,
- 6.наименование должностных лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления,
- 7.личные подписи указанных лиц.

Первичные и сводные учетные документы составляются на бумажных носителях информации. Перечень лиц, имеющих право подписи первичных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

Все работники бухгалтерии несут персональную ответственность, в том числе материальную за выполнение своих должностных обязанностей. Все работники бухгалтерии обязаны хранить коммерческую тайну ОАО «Ижсталь». Учётная политика, план счетов, график документооборота ОАО «Ижсталь» разработаны на основании приказа Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 года № 94н.

В ведение бухгалтерии входит организация бухгалтерского учета хозяйственно-финансовой деятельности предприятия и контроль за экономичным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов, сохранностью муниципальной собственности, а так же учитывает поступающие денежные и основные средства, своевременное отражение на счетах операций бухгалтерского учета, правильное начисление и перечисление налогов в казну государства.

Бухгалтерия осуществляет учет использования средств, выделенных в распоряжение предприятия. Контролирует выполнение плана по прибыли и

рентабельности производства, определяет фактическую себестоимость продукции. Главный бухгалтер является государственным контролером, ответственным за правильным расходованием средств и соблюдением финансовой дисциплины.

Объединяя функции бухгалтерского учета и отчетности и финансовой деятельности, бухгалтерия разрабатывает финансовый план и следит за его выполнением и финансовым состоянием предприятия. Наряду с этим аппарат бухгалтерии ведет систематическую работу в области финансовых взаимоотношений с поставщиками сырья и материалов, потребителями заводской продукции, финансовыми органами.

В условиях работы ОАО «Ижсталь» по новой системе планирования и экономического стимулирования среди функции, выполняемых бухгалтерией, на первый план выдвинулись задачи оперативного контроля за выполнением плана по реализации и прибыли, за состоянием основных фондов и оборотных средств и фондов экономического стимулирования. Бухгалтерия принимает непосредственное участие в разработке и выполнении мероприятий по повышению эффективности всей работы предприятия.

ОАО «Ижсталь» ведет бухгалтерский учет и представляет финансовую отчетность в порядке, установленном Федеральным законом «Об акционерных обществах» и иными правовыми актами РФ. Ответственность за организацию, состояние и достоверность бухгалтерского учета в обществе, своевременное представление ежегодного отчета и другой финансовой отчетности в соответствующие органы, а также сведений о деятельности данного предприятия, представляемых акционерам, кредиторам и средствам массовой информации, несет генеральный директор ОАО «Ижсталь».

Годовой отчет предприятия подлежит предварительному утверждению советом директоров общества не позднее 30 дней до даты проведения годового общего собрания акционеров.

Основные средства стоимостью не более 40 000 рублей в ОАО «Ижсталь» учитываются в составе материально-производственных запасов. Единицей учета основных средств является инвентарный объект:

- отдельный предмет (например, сейф);

- единый комплекс из нескольких предметов, которые смонтированы на едином фундаменте или имеют общее управление (например, компьютер, в состав которого входят системный блок, монитор, клавиатура, мышь).

То или иное имущество учитывают в составе основных средств если одновременно выполнены следующие условия:

- его используют в производстве или оно необходимо для управленческих нужд фирмы;

- имущество будут использовать свыше 12 месяцев;

- фирма не собирается его перепродавать;

- имущество может приносить доход.

Основные средства отражают в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости. В балансе указывают лишь их остаточную стоимость (первоначальная стоимость за вычетом начисленной по ним амортизации).

Также основное средство может быть создано силами ОАО «Ижсталь».

По правилам бухгалтерского учета в первоначальную стоимость основного средства, приобретенного за деньги, включают все расходы фирмы, связанные с этой покупкой. Такими расходами являются:

- суммы, уплаченные продавцу основного средства (за исключением НДС, который принимают к вычету);

- невозмещаемые налоги и госпошлина, уплаченные в связи с приобретением основного средства (например, НДС, уплаченный при приобретении оборудования для производства продукции, освобожденной от этого налога);

- стоимость строительных работ по договору подряда и другим договорам;

- таможенные пошлины и сборы;

-расходы на доставку и доработку основного средства (например, по его монтажу);

-суммы, уплаченные за информационные, консультационные и посреднические услуги, связанные с покупкой основного средства;

-проценты по кредитам (в том числе коммерческим), полученным для покупки основного средства и начисленные до его оприходования на балансе фирмы;

-отрицательные суммовые разницы;

-другие затраты, непосредственно связанные с приобретением основного средства.

Надежный и эффективный бухгалтерский учет основных средств возможен только при условии грамотной организации документооборота, который охватывает большой перечень разнообразных бланков, ведомостей, карточек и других документов. В настоящее время на практике при бухгалтерском учете основных средств используется совокупность унифицированных и некоторых других традиционных документов.

Все хозяйственные операции, сведенные с учетом движения основных средств в ОАО «Ижсталь», оформляются оправдательными документами. Эти документы являются первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Формы первичной документации для учета основных средств представлены в таблице 2.10.

Таблица 2.10 – Формы первичных документов для учета основных средств в ОАО «Ижсталь»

Номер унифицированной формы	Наименование формы	Для чего используется
1	2	3
ОС-1	Акт (накладная) приемки-передачи основных средств	Используется для оформления внутреннего перемещения, выбытия, а также поступления объектов основных средств

Продолжение таблицы 2.10

1	2	3
ОС-2	Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств	Для оформления и учета перемещения объектов основных средств внутри организации из одного структурного подразделения (цеха, отдела, участка и др.) в другой
ОС-3	Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов	Служит для оформления операций по ремонту основных средств
ОС- 14	Акт о приемке оборудования	Учет принятого оборудования, которое предназначено для капстроительства
ОС-6	Инвентарная карточка учета основных средств	Учет основных средств по объектам
ОС- 15	Акт приемки-передачи оборудования в монтаж	Операции по сдаче оборудования, которое требует монтажа, строительным организациям
ОС- 16	Акт о выявленных дефектах оборудования	Учет оборудования, по которому необходимо составить рекламацию поставщику

Форма №ОС-1 «Акт (накладная) приемки-передачи основных средств» применяется для оформления и учета операций приема, приема-передачи объектов основных средств в организации или между организациями для:

а) включения объектов в состав основных средств и учета их ввода в эксплуатацию (для объектов, не требующих монтажа, - в момент приобретения, для объектов, требующих монтажа, - после приема их из монтажа и сдачи в эксплуатацию), поступивших:

- по договорам купли-продажи, мены имущества, дарения, финансовой аренды (если объект основных средств находится на балансе лизингополучателя) и др.;

- путем приобретения за плату денежными средствами, изготовления для собственных нужд и ввода в эксплуатацию законченных строительством зданий (сооружений, встроенных и пристроенных помещений) в установленном порядке;

б) выбытия из состава основных средств при передаче (продаже, мене и пр.) другой организации.

Форма № ОС-2 «Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств» выписывается передающей стороной сдатчиком в трех экземплярах, подписывается ответственными лицами структурных подразделений получателя и сдатчика.

Форма № ОС-3 «Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструируемых и модернизированных объектов» применяется для оформления и учета приема-сдачи объектов основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации. Подписывается членами приемочной комиссии или лицом, уполномоченным на приемку объектов основных средств, а также представителем организации (структурного подразделения), проводившей ремонт, реконструкцию, модернизацию. Утверждается руководителем организации или уполномоченным им лицом и сдается в бухгалтерию. Если ремонт, реконструкцию и модернизацию выполняет сторонняя организация, акт составляется в двух экземплярах. Первый экземпляр остается в организации, второй экземпляр передается организации, проводившей ремонт, реконструкцию, модернизацию. Данные ремонта, реконструкции, модернизации вносятся в инвентарную карточку учета объекта основных.

Форма № ОС-14 «Акт о приемке оборудования» применяется для оформления и учета поступившего на склад оборудования с целью последующего использования его в качестве объекта основных средств.

Форма № ОС-6 «Инвентарная карточка учета основных средств» - применяется для учета наличия объекта основных средств, а также учета движения его внутри организации. Ведутся в бухгалтерии в одном экземпляре: на каждый объект - по форме №ОС-6, на группу объектов - по форме №ОС-6а, для объектов основных средств малых предприятий - по форме №ОС-6б.

Форма № ОС-15 «Акт приемки-передачи оборудования в монтаж» - при проведении монтажных работ подрядным способом в состав приемочной комиссии входит представитель подрядной монтажной организации. В этом случае отдельный акт на передачу оборудования в монтаж не составляется.

Форма № ОС-16 «Акт о выявленных дефектах оборудования» - на

дефекты оборудования, выявленные в процессе монтажа, наладки или испытания, а также по результатам контроля.

Документы, форма которых не предусмотрена в указанном перечне и в других альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- наименование и дату составления документа;
- наименование организации, от имени которой составлен документ;
- содержание хозяйственной операции и измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;
- наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц.

Рассмотрим схему документооборота по учету основных средств в ОАО «Ижсталь» в Приложении Б.

Одновременная приемка (оприходование) однотипных инструментов, станков, хозяйственного инвентаря и т.п. объектов, имеющих одинаковую стоимость в ОАО «Ижсталь» может оформляться одним актом.

Каждому объекту основных средств, принятому на учет, присваивается инвентарный номер. Он сохраняется в течение всего времени эксплуатации объекта и обозначается на нем (прикрепляется жетон, делается надпись краской и т.д.).

Не допускается присвоение инвентарных номеров списанных объектов основных средств вновь поступившим объектам, так как это может привести к ошибкам в учете.

Акт приемки передается в бухгалтерию ОАО «Ижсталь», где заводится инвентарная карточка с указанием инвентарного номера объекта и основных данных о нем (первоначальной или восстановительной стоимости, норм амортизационных отчислений, величина износа на момент приемки).

Далее рассмотрим синтетический и аналитический учет основных средств в ОАО «Ижсталь».

Для того, чтобы предложить пути совершенствования синтетического и аналитического учета основных средств в ОАО «Ижсталь» необходимо оценить его состояние.

Бухгалтерский учет основных средств, принадлежащих ОАО «Ижсталь» на правах собственности, осуществляется на счете 01 «Основные средства».

Инвентарные карточки могут использоваться для группового учета однотипных предметов, имеющих одинаковую техническую характеристику, одинаковую стоимость, одинаковое производственно-хозяйственное назначение и поступивших в эксплуатацию в одном календарном месяце.

Учет объектов основных средств по месту нахождения осуществляют лица, ответственные за сохранность этих средств.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета для обобщения информации о наличии и движении основных средств ОАО «Ижсталь» предназначен балансовый счет 01 «Основные средства».

Синтетический счет 01 «Основные средства» является активным инвентарным счетом и предназначен для обобщения данных о наличии и движении основных средств, находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, доверительном управлении, залоге.

Кроме того, для организации синтетического учета основных средств в ОАО «Ижсталь» применяют счета:

- 02 «Амортизация основных средств» (пассивный счет);
- 08 «Вложения во внеоборотные активы» (активный счет);
- 91 «Прочие доходы и расходы» (активно-пассивный счет).

По дебету счета 01 «Основные средства» отражают остаток основных средств на отчетную дату и поступившие основные средства, по кредиту - выбытие основных средств по первоначальной (восстановительной) стоимости.

Поступление основных средств записывается по дебету данного счета в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Так как направлениями деятельности ОАО «Ижсталь» являются горная добыча, металлургия, энергетика, логистика и пр., то среди возможных ситуаций выбытия основных средств выделяют следующие:

- вклад в уставный капитал других организаций;
- продажа;
- безвозмездная передача, дарение;
- хищение;
- стихийные бедствия;
- списание вследствие морального и физического износа.

Операции по безвозмездной передаче основных средств отражаются в учете в обычном порядке, причем данная операция облагается налогом на добавленную стоимость.

Плательщиком налога является передающая сторона. Налогооблагаемой базой является рыночная стоимость передаваемого основного средства, но она должна быть не ниже балансовой (остаточной) стоимости. Начисленный налог включается в состав прочих расходов предприятия. Убыток от безвозмездной передачи не уменьшает налогооблагаемую прибыль.

Продажа основных средств формирует прочие доходы (расходы) организации. Выбытие основных средств в соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» во всех случаях отражается на сопоставляющем счете 91 «Прочие доходы и расходы».

При этом к счету 01 «Основные средства» открывается субсчет «Выбытие основных средств». По дебету этого субсчета отражают первоначальную стоимость выбывающего объекта основных средств, а по кредиту - сумму начисленной амортизации. По завершении процедуры выбытия остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» на счет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы».

При списании основных средств без применения отдельного субсчета 01 «Выбытие основных средств» дебетуется счет 02 «Амортизация основных средств» в корреспонденции с кредитом счета 01 «Основные средства» и далее

с кредита счета 01 «Основные средства» остаточная стоимость объекта основных средств списывается в дебет счета 91-2 «Прочие расходы».

На отражение в бухгалтерском учете безвозмездного поступления основных средств оказывают влияние два обстоятельства. Первое обстоятельство – единое для всех случаев поступления основных средств в организацию.

Напомним, что суть его состоит в том, что первоначальное поступление основных средств, а также произведенные затраты на их доведение до состояния, пригодного к использованию по назначению, трактуются как капитальные вложения и отражаются по дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». И только после того, как поступившие основные средства приняты в эксплуатацию, их отражают в бухгалтерском учете по исчисленной первоначальной стоимости.

Это правило действует к безвозмездно полученным основным средствам.

Суть второго обстоятельства состоит в том, что безвозмездно полученные средства, в том числе и основные средства, признаются доходами организации. Однако не одновременно в момент получения основного средства, а постепенно по мере использования его в производстве.

Поэтому стоимость безвозмездно полученных основных средств первоначально отражается в составе доходов будущих периодов, а затем по мере начисления амортизации его, равными долями, пропорциональными начисленной амортизации, списываются на доходы отчетного периода.

Итак, в таблице 2.11 рассмотрим журнал регистрации хозяйственных операций по учету поступления основных средств в качестве вклада в уставный капитал.

Таблица 2.11 – Журнал регистрации хозяйственных операций по учету поступления основных средств в качестве вклада в уставный капитал, за март 2015г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	Погашение дебиторской задолженности учредителя путем внесения взноса в уставный капитал в виде основного средства (металлорежущий станок)	900	08	75	Учредительные Документы
2	Отражены расходы на их доставку и доведение до состояния, в котором они пригодны к использованию.	123	08	76	Договора на оказание услуг, Акт приемки-сдачи выполненных работ
3	На основании счетов-фактур поставщиков отражен НДС по расходам на доставку основных средств и доведение их до состояния, в котором они пригодны к использованию.	22,14	19	76	Счет-фактура
4	Ввод в эксплуатацию объекта основных средств (металлорежущий станок) и принятием его к бухгалтерскому учету	1023	01	08	Акт о приеме-передаче объекта основных средств
5	Предъявлен к вычету оплаченный НДС по расходам на доставку и доведение основных средств до состояния, в котором они пригодны к использованию, после принятия к учету объектов основных средств.	22,14	68	19	Счет-фактура

Процесс вклада основных средств в уставный капитал ОАО «Ижсталь» при всем многообразии конкретной хозяйственной ситуации может быть представлен в виде трех хозяйственных операций.

1. Первая операция состоит в погашении дебиторской задолженности учредителя путем внесения взноса в уставный капитал в виде основного средства. Под влиянием этой операции увеличиваются вложения ОАО «Ижсталь» во внеоборотные активы и соответственно уменьшается задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал.

2. Вторая операция связана с проведением мероприятий, обеспечивающих возможность использования объекта основных средств по назначению и осуществления затрат на проведение этих мероприятий.

3. Третья операция связана с вводом в эксплуатацию объекта основных средств и принятием его к бухгалтерскому учету.

Далее в таблице 2.12 отразим бухгалтерские проводки по учету приобретения основных средств (терминалы в офис).

Таблица 2.12 – Журнал регистрации хозяйственных операций по учету приобретения основных средств, за апрель 2015г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	Поступил фрезерный станок фирмы НААС от поставщика	1230	08	60	Накладная, акт приема-передачи ОС, счет-фактура
2	НДС по поступившим основным средствам	221,4	19	60	Счет-фактура
3	Затраты, непосредственно связанные с доставкой основных средств	120	08	60	Акт оказания услуг, счет-фактура
4	НДС по затратам	21,6	19	60	Счет-фактура
5	Объект основных средств введен в эксплуатацию	1350	01	08	Акт приема-передачи ОС, счет-фактура
6	НДС списывается на расчеты с бюджетом	243,0	68	19	Счет-фактура

Далее рассмотрим варианты выбытия основных средств в ОАО «Ижсталь».

Например, при вкладе основных средств в уставный капитал других организаций в ОАО «Ижсталь» применяются следующие бухгалтерские проводки, которые представлены в таблице 2.13.

Таблица 2.13 – Журнал регистрации хозяйственных операций при вкладе основных средств в уставный капитал других организаций, за июнь 2015г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	Отражена задолженность по вкладу в уставный капитал	1500	58	76	Учредительный договор, устав, документы по подписке, бухгалтерская справка
2	Восстановлена сумма НДС по переданному основному средству (токарный станок РТ-514)	198	19	68	Счет-фактура
3	Списана первоначальная стоимость токарного станка РТ-514	1100	01-11	01	Расчет бухгалтерии
4	Списаны суммы начисленной амортизации	220	02	01-11	Ведомость начисления амортизации, расчет бухгалтерии
5	Отражено выбытие токарного станка РТ-514 в качестве вклада в уставный капитал по остаточной стоимости	880	76	01-11	Учредительный договор, устав, документы по подписке, бухгалтерская справка
6	Восстановленная сумма НДС отнесена на увеличение первоначальной стоимости финансового вложения	198	58	19	Счет-фактура
7	Отражена в составе прочих доходов разница между остаточной стоимостью и условной оценкой токарного станка РТ-514	620	76	91	Расчет бухгалтерии

Далее в таблице 2.14 рассмотрим вариант продажи основного средства (станка для изоляционных работ).

Таблица 2.14 – Журнал регистрации хозяйственных операций по учету продажи основных средств, за август 2015г.

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
			Дебет	Кредит	
1	Списана первоначальная стоимость станка для изоляционных работ	130	01-11	01	Акт о списании объекта основных средств
2	Списана амортизация по станку для изоляционных работ, начисленная на момент его продажи	75	02	01-11	Ведомость начисления амортизации, Акт о списании объекта основных средств
3	Списана остаточная стоимость станка для изоляционных работ	55	91-1	01-11	Акт о списании объекта основных средств
4	Начислена выручка от продажи станка для изоляционных работ	118	62	91-1	Товарная накладная, счет-фактура
5	Начислен НДС с выручки от продажи станка для изоляционных работ	18	91-2	68	Счет-фактура, расчет бухгалтерию
6	Поступили денежные средства от покупателя за станок для изоляционных работ	118	51	62	Выписка банка, платежное поручения

В бухгалтерском учете продажа основных средств отражается на отдельном субсчете к счету 01 «Основные средства», субсчет 01-11 «Выбытие основных средств». По дебету этого счета необходимо отразить первоначальную (восстановительную) стоимость основного средства, по кредиту – сумму амортизации, начисленную за период его эксплуатации.

В результате сальдо на субсчете 01-11 «Выбытие основных средств» будет отражать остаточную стоимость основного средства.

Для учета доходов и расходов от продажи основного средства необходимо использовать:

- счет 91-1 «Прочие доходы», на котором отражается выручка от реализации объекта;

- счет 91-2 «Прочие расходы», на котором отражается остаточная стоимость выывшего основного средства и прочие расходы, связанные с его продажей.

Выручку от реализации отражаем в составе прочих доходов, когда право собственности на проданное основное средство переходит к покупателю.

Одновременно в состав прочих расходов включаем остаточную стоимость проданного основного средства и другие затраты, связанные с продажей.

Из проведенного анализа видно, что синтетический и аналитический учет по выбытию и поступлению основных средств в ОАО «Ижсталь», ведется без каких-либо нарушений.

В соответствии с ПБУ 6/01 стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации, если иное не установлено Положением.

Амортизация объектов основных средств производится в бухгалтерском учете одним из следующих способов начисления амортизационных начислений:

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

В ОАО «Ижсталь», согласно утвержденной учетной политики применяются линейный способ начисления амортизации.

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

В течение срока полезного использования объекта основных средств начисление амортизационных отчислений не приостанавливается, кроме случаев нахождения объекта на реконструкции и модернизации по решению

руководителя организации и перевода его на консервацию на срок более трех месяцев.

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

Амортизационные отчисления по объекту основных средств в ОАО «Ижсталь» начинаются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и прекращаются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или его списания.

Организация вправе выбирать способ начисления амортизации. Однако для целей налогообложения начисление амортизационных отчислений по основным средствам осуществляется в соответствии со ст. 258 и 259 главы 25 Налогового кодекса РФ:

- амортизируемое имущество распределяется на 10 групп в соответствии со сроками его полезного использования;

- налогоплательщик начисляет амортизацию одним из следующих методов:

- а) линейный;

- б) нелинейный.

При линейном методе сумма амортизации за месяц определяется умножением первоначальной стоимости объекта на норму амортизации для данного объекта, а при нелинейном - умножением остаточной стоимости объекта на норму амортизации для соответствующего объекта.

Линейный метод начисления амортизации применяют по зданиям, сооружениям, передаточным устройствам, входящим в восьмую-десятую группы амортизируемого имущества.

Для учета амортизации основных средств в ОАО «Ижсталь» используют пассивный счет 02 «Амортизация основных средств». Этот счет предназначен

для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации объектов основных средств.

Начисленную сумму по собственным основным средствам производственного назначения отражают по дебету счетов издержек производства и обращения (23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» и др.) и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств».

По основным средствам, сданным в текущую аренду, сумма амортизации отражается по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» и кредиту счета 02 (если арендная плата формирует операционные доходы), а по основным средствам непроизводственного назначения - по дебету счета 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» и кредиту счета 02.

Сумма амортизации по полностью амортизированным основным средствам не начисляется.

При выбытии собственных основных средств сумму амортизации по ним списывают в дебет счета 02 «Амортизация основных средств» с кредита счета 01 «Основные средства». Аналитический учет по счету 02 «Амортизация основных средств» ведут по видам и отдельным инвентарным объектам основных средств.

В ОАО «Ижсталь» начисление амортизации отражается на счетах следующим образом (таблица 2.15).

Таблица 2.15 – Журнал регистрации хозяйственных операций по амортизации основных средств, за сентябрь 2016г.

Содержание хозяйственной Операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденци я счетов		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
		дебет	кредит	
1	2	3	4	5
1. Начислена амортизация по основным средствам, используемым в основном производстве (станок токарно-фрезерный)	85	20	02	Ведомость начисления амортизации

Продолжение таблицы 2.5

1	2	3	4	5
2. Начислена амортизация по основным средствам, используемым во вспомогательных производствах (оборудование для сварочных работ)	14	23	02	Ведомость начисления амортизации
3. Начислена амортизация по основным средствам общепроизводственного назначения (штамповочный станок)	17	25	02	Ведомость начисления амортизации
4. Начислена амортизация по основным средствам общехозяйственного назначения (компьютер)	20	26	02	Ведомость начисления амортизации
5. Списание суммы амортизации на момент выбытия при продаже, частичной ликвидации, в связи с недостачей или порчей основных средств	136	02	01-11	Ведомость начисления амортизации

Амортизационные отчисления отражаются на счетах бухгалтерского учета в том отчетном периоде, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

Амортизация по каждому объекту основных средств указывается в инвентарных карточках по учету основных средств. При необходимости (ликвидация или передача основных средств и изменение норм амортизации) сумма амортизации по отдельным объектам основных средств устанавливается на основании имеющихся в карточках данных о первоначальной стоимости объекта, времени его эксплуатации и установленных норм амортизационных отчислений.

По объему и характеру производимых ремонтных работ различают капитальный и текущий ремонты основных средств. Они отличаются сложностью, объемом и сроками выполнения. Ремонты основных средств могут осуществляться хозяйственным способом, т.е. силами самой организации, или подрядным способом (силами сторонних организаций).

При выполнении ремонта основных средств ОАО «Ижсталь» принимает первый вариант, по которым затраты на ремонт включаются в себестоимость того же периода, когда они имели место.

При этом способе все затраты списываются с кредита счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы».

Затраты, произведенные на ремонт основных средств отражаются в соответствующих первичных документах по учету операций отпуска материальных ценностей, начисления оплаты труда, начисления задолженностей подрядчикам за выполненные работы по всем видам ремонта.

Отнесение ремонтных работ основных средств в ОАО «Ижсталь» к соответствующему виду подтверждается необходимыми документами:

- сметной документацией;
- договором на проведение ремонта;
- внутренними распорядительными документами;
- приказом руководителя.

При подрядном способе все виды работ выполняет сторонняя организация согласно договору. При этом затраты отражаются по дебету счетов учета затрат и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

При хозяйственном способе проведения капитального ремонта основных средств организация собственными силами (ремонтные мастерские) выполняет все работы.

Затраты на ремонт основных средств отражаются в бухгалтерском учете того отчетного периода, к которому они относятся.

Итоговая сумма затрат на ремонт основных средств при выполнении работ хозяйственным способом уменьшается на стоимость замененных

конструкций, деталей, узлов и материалов, пригодных для дальнейшего использования и подлежащих оприходованию.

Журнал регистрации хозяйственных операций по учету затрат на ремонт основных средств в ОАО «Ижсталь» представлен в таблице 2.16.

Таблица 2.16 – Журнал регистрации хозяйственных операций по учету затрат на ремонт основных средств, за сентябрь 2015г.

Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
		Дебет	кредит	
1. Организация собственными силами производит ремонт металлорежущего станка, числящегося на балансе организации:				Акт выполненных работ, Ведомость распределения заработной платы и отчислений на собственные нужды, акт о приемке-сдаче отремонтированных, реконструированных основных средств
- расход материалов на ремонт	163	20	10	
- начислена заработная плата рабочим за ремонт	50	20	70	
- произведены отчисления на социальные нужды от начисленной заработной платы (30%)	15	20	69	
2. Организация произвела ремонт компьютера силами сторонней организации:				Акт выполненных работ, акт о приемке-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (ф.№ОС-3), счет-фактура
- отражена стоимость ремонта	13	20	60	
- оплачено подрядчику за ремонт	5	60	51	

Замечаний по учету ремонта основных средств не выявлено. Можно сказать, что в ОАО «Ижсталь» все хозяйственные операции, связанные с ремонтом основных средств правильно отражены на счетах бухгалтерского учета.

В целях выявления фактического наличия имущества, сопоставления его с данными бухгалтерского учета и проверки полноты отражения в учете обязательств в организации проводятся инвентаризации. Инвентаризации

подлежат все имущество и все виды финансовых обязательств. Инвентаризация может быть полной или частичной, плановой и внеплановой.

Инвентаризация в ОАО «Ижсталь» проводится обязательно:

- при передаче имущества организации в аренду, выкупе, продаже;
- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности;
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийных бедствий, пожара, аварий или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при ликвидации (реорганизации) организации или в других случаях, предусмотряемых законодательством РФ.

В ОАО «Ижсталь» при инвентаризации основных средств закреплена комиссия, которая производит осмотр объектов и заносит в описи их полное наименование, назначение, инвентарные номера и основные технические или эксплуатационные показатели. Инвентаризация основных средств проводится один раз в год перед составлением годового отчета, (не ранее 1 ноября).

Выявленные излишки основных средств приходят по рыночной стоимости по дебету счета 01 «Основные средства» с кредита счета 91 «Прочие доходы и расходы».

При недостатке и порче объектов основных средств их остаточную стоимость списывают с кредита счета 01 «Основные средства» в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей», а сумму амортизации - с кредита счета 01 в дебет счета 02 «Амортизация основных средств».

В таблице 2.17 представим отражение на счетах бухгалтерского учета результатов инвентаризации основных средств в ОАО «Ижсталь» за 2015г.

Таблица 2.17 – Журнал регистрации хозяйственных операций по учету результатов инвентаризации основных средств за 2015г.

Содержание хозяйственной операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспондирующие счета		Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи
		Дебет	кредит	
1. Списана балансовая стоимость выбывшего объекта основных средств на отдельный субсчет	120	01-11	01	Инвентаризационная опись основных средств (форма №ИНВ-1), сличительная ведомость ИНВ-1
2. Отражена накопленная амортизация по выбывшему основному средству на отдельном субсчете	32	02	01-11	
3. Списана остаточная стоимость выбывшего основного средства с отдельного субсчета	88	94	01-11	

При выявлении конкретных виновников недостающие или испорченные основные средства оценивают по продажным (рыночным) ценам, действовавшим в данной местности на день причинения ущерба, и списывают с кредита счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет счета 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям».

Что касается аудита, то методика его проведения представлена в таблице 2.18.

Таблица 2.18 - Методика проведения аудита основных средств

Этап проверки	Реестр учета	Процедура аудита
1	2	3
1. Проверка движения основных средств 1.1 Поступление основных средств. 1.2 Выбытие основных средств	Инвентарные карточки учета основных средств; акты приема-передачи основных средств; акты введения в действие основных средств; журнал-ордер по счету 01(приложение 11) Главная книга; финансовая отчетность предприятия Инвентарные карточки учета основных средств; акты приема-передачи основных средств; акты введения в действие основных	Проверка: отображение в учете поступления основных средств; правильность бухгалтерского учета оприходования основных средств в зависимости от формы собственности предприятия Проверка: разрешения и порядок ликвидации основных средств, а также бухгалтерских записей, которые

Таблица 2.18 - Методика проведения аудита основных средств

Этап проверки	Реестр учета	Процедура аудита
1	2	3
1. Проверка движения основных средств 1.1 Поступление основных средств. 1.2 Выбытие основных средств	Инвентарные карточки учета основных средств; акты приема-передачи основных средств; акты введения в действие основных средств; журнал-ордер по счету 01(приложение 11) Главная книга; финансовая отчетность предприятия Инвентарные карточки учета основных средств; акты приема-передачи основных средств; акты введения в действие основных	Проверка: отображение в учете поступления основных средств; правильность бухгалтерского учета оприходования основных средств в зависимости от формы собственности предприятия Проверка: разрешения и порядок ликвидации основных средств, а также бухгалтерских записей, которые

Целью аудита основных средств в ОАО «Ижсталь» является проверка правильности формирования состава, полноты и реальности учета движения, затрат на ремонт основных средств и достоверности амортизации их стоимости.

Аудит основных средств в ОАО «Ижсталь» выполняется в несколько этапов:

- 1) определение цели и задач аудиторской проверки;
- 2) планирование и разработка рабочей программы аудита;
- 3) составление аудиторского отчета;
- 4) разработка рекомендаций и предложений по оптимизации учета.

Для достижения цели аудитору, который проверяет ОАО «Ижсталь» необходимо:

- 1) оценить систему внутреннего контроля организации-клиента;
- 2) определить методы проверки;
- 3) разработать программу аудиторских процедур по существу.

Основными источниками информации для проведения аудита основных средств являются: Приказ об учетной политике, первичные документы по оформлению операций с основными средствами, машинограммы дебетовых и кредитовых оборотов по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», Главная книга, бухгалтерская финансовая отчетность (бухгалтерский баланс, приложение к балансу), расчет амортизации основных средств, наряды-заказы на ремонт основных средств.

Тест-опросник, составленный для оценки состояния внутреннего контроля в ОАО «Ижсталь» представлен в таблице 2.19.

Таблица 2.19 - Перечень вопросов аудитора для оценки системы внутреннего контроля

Вопрос	Да/нет
1	2
1. Организация бухгалтерского учета в части объектов основных средств	
1.1. Закреплены ли положения об учете основных средств в учетной политике?	Да
1.2. Обеспечен ли аналитический учет основных средств?	Да
1.3. Ведутся ли инвентарные карточки основных средств?	Да
1.4. Все ли первичные документы присутствуют?	Нет
1.5. Обоснованы ли способы начисления амортизации по вновь поступившим объектам основных средств?	Да
1.6. Соблюдается ли график документооборота по движению основных средств?	Да
1.7. Обоснованность списания недостачи основных средств на расходы организации	Обосновано
1.8. Правильно ли определен срок полезного использования основных средств?	Да
1.9. Проверяют ли начисление амортизации внутренние аудиторы или другие ответственные лица?	Нет
1.10. Документы составляются в день совершения операции?	Нет
1.11. Осуществляется ли учет арендованных основных средств?	Да
1.12. Полностью ли автоматизирован учет основных средств?	Да
2. Средства бухгалтерского контроля	
2.1. Разработаны ли должностные инструкции, разграничивающие обязанности и ответственность работников при осуществлении операций с основными средствами	Да
2.2. Кем осуществляется контроль за совершением операций по учету основных средств	главным бухгалтером
2.3. Имеются ли неучтенные объекты основных средств	Нет
2.4. Производится ли проверка отчетов на арифметическую точность?	Да
2.5. Производится ли проверка полноты оприходования основных средств?	Да
2.6. Выявлены ли расхождения между фактическим наличием основных средств и учетными данными	Нет
3. Обеспечение сохранности основных средств	
3.1. Определен ли круг материально-ответственных лиц, обеспечивающих сохранность основных средств?	Да
3.2. Проверяется ли объем и качество ремонтов основных средств?	Да
3.3. Всем ли объектам основных средств присвоены инвентарные номера?	Да
3.4. Имеются ли инвентарные карточки по основным средствам, принятым в аренду?	Да
3.5. Выявляются ли лица, виновные в повреждении объектов основных средств?	Да
3.6. Застрахованы ли объекты основных средств от рисков повреждения или	Нет

полной утраты?	
4. Организация и проведение инвентаризации в части объектов основных средств	
4.1. Имеется ли приказ о назначении комиссии по инвентаризации основных средств?	Да
4.2. Полностью ли отражены результаты инвентаризации основных средств?	Да
4.3. Проводятся ли инвентаризации основных средств при смене материально-ответственного лица?	Да
4.4. Проводятся ли инвентаризации объектов основных средств?	Да
4.5. Соблюдаются ли сроки проведения инвентаризации основных средств?	Да
4.6. Определены ли в учетной политике сроки проведения инвентаризации основных средств?	Да

Из данных тестирования можно сделать вывод, что в ОАО «Ижсталь» имеются не все первичные документы по учету основных средств, а также документы составляются несвоевременно (не в день совершения операции). В организации отсутствует контроль за правильностью начисления амортизации со стороны специалистов и внутренних аудиторов. Кроме того, основные средства не застрахованы от рисков повреждения или полной утраты, что может привести к негативным финансовым последствиям. В целом, система внутреннего контроля в ОАО «Ижсталь» находится на высоком уровне.

Согласно федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите», аудиторские организации и индивидуальные аудиторы в процессе проведения аудита обязаны оценивать существенность и ее взаимосвязь с аудиторским риском. Информация об отдельных активах, обязательствах, доходах, расходах и хозяйственных операциях считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основе бухгалтерской финансовой отчетности.

Уровень существенности – предельное значение искажения бухгалтерской отчетности, начиная с которого квалифицированный пользователь этой отчетности не может делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

При определении уровня существенности за основу берут базовые показатели бухгалтерской отчетности, такие как: валовая прибыль, валюта баланса, собственный капитал, валовой объем продаж, общие затраты

организации. Уровень существенности рассчитывается в долях от базового показателя. Рассчитаем уровень существенности для проведения аудита основных средств в ОАО «Ижсталь».

В таблице 2.20 произведем расчет уровня существенности.

Таблица 2.20 – Расчет уровня существенности

Наименование базового показателя	Значение базового показателя в финансовой отчетности	Доля (%)	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности
Чистая прибыль (убыток), тыс. руб.	-1508119	5	Отбрасываем
Выручка от продаж, тыс. руб.	9833106	2	196662,12
Валюта баланса, тыс. руб.	13020871	2	260417,4
Собственный капитал, тыс. руб.	-797316	10	Отбрасываем
Себестоимость продаж, тыс. руб.	9146198	2	182963,96

Средняя арифметическая значений, применяемых для расчета уровня существенности, составляет:

$$(196662,12 + 260417,4 + 182963,96) / 3 = 213347 \text{ тыс. руб.}$$

Округлим это значение до 214000 тыс. руб., и используем количественный показатель в качестве значения уровня существенности.

Различие между уровнями существенности до и после округления составляет:

$(214000 - 213347) / 213347 * 100\% = 0,31\%$, что находится в пределах до 20%, поэтому мы можем использовать значение 214000 тыс. руб. в качестве уровня существенности.

$8310859 * 0,31\% = 25764 \text{ тыс. руб.}$ – уровень существенности в отношении участка основных средств.

Существует обратная зависимость между уровнем существенности и аудиторским риском: чем выше аудиторский риск, тем ниже уровень существенности и наоборот.

Аудиторский риск – это риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой отчетности содержатся существенные искажения. Аудитор оценивает аудиторский риск, исходя из профессионального суждения. Также аудитор должен разработать аудиторские процедуры для снижения риска до приемлемо низкого уровня. В практике аудита приемлемым считается аудиторский риск – 5%. Это означает, что пять из 100 подписанных аудитором заключений содержат неверные сведения по спорным вопросам.

Аудиторский риск содержит несколько компонентов:

$$AP = NP * PCK * PN$$

NP – неотъемлемый риск. Означает подверженность остатка средств на счетах бухгалтерского учета или группы однотипных операций искажениям, которые могут быть существенными, при допущении отсутствия необходимых средств внутреннего контроля.

PCK – риск средств контроля. Означает риск того, что искажение, которое может иметь место в отношении остатка средств по счетам бухгалтерского учета или группы однотипных операций и быть существенным, не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

PN – риск необнаружения. Означает риск того, что аудиторские процедуры по существу не позволяют обнаружить искажения остатков средств по счетам бухгалтерского учета или групп операций по отдельности, которые могут быть существенными по отдельности или в совокупности с искажениями остатков средств по другим счетам бухгалтерского учета или группы операций. По каждому компоненту аудиторского риска аудитор дает субъективную оценку вероятности искажений.

Размер риска необнаружения целиком зависит от самого аудитора. Аудиторский риск всегда находится в пределах от 0 до 1. Нулевой риск означает полную уверенность аудитора в достоверности показателей отчетности. Свести риск к нулю невозможно, однако аудитор должен стремиться к его минимизации.

Рассчитаем аудиторский риск применительно к ОАО «Ижсталь» на основании тестов-опросников в таблице 2.21.

Таблица 2.21 - Оценка неотъемлемого риска

Показатель	Оценка (0-10 баллов)
1. Предварительная оценка образования, опыта и квалификации персонала бухгалтерии	7
2. Повышение квалификации, своевременность реагирования на изменения в законодательстве	7
3. Отсутствие чрезмерной загруженности персонала бухгалтерии	3
4. Отсутствие текучести персонала бухгалтерии	8
5. Выявление и анализ причин отклонений от плановых показателей	4
6. Принятие мер по сохранности учетных документов	7
7. Оценка надежности программного обеспечения	7
Всего	43

Вероятность неотъемлемого риска рассчитаем по формуле:

$$NR = 1 - O_{nr} / O_{nrmax},$$

где NR - вероятность неотъемлемого риска;

O_{nr} - фактическое количество баллов по результатам теста учетной системы;

O_{nrmax} - максимальное количество баллов теста учетной системы.

Применительно к ОАО «Ижсталь» неотъемлемый риск составляет:

$$NR = 1 - 43 / 70 = 0,39.$$

В таблице 2.22 дадим оценку средств внутреннего контроля.

Таблица 2.22 - Оценка средств внутреннего контроля

Показатель	Оценка (0-10 баллов)
1	2
1. Наличие службы внутреннего контроля	0
2. Наличие полномочий и возможностей для выполнения контрольных обязанностей	9
3. Независимость должностных лиц, ответственных за проведение внутреннего контроля	5
4. Достаточность количества должностных лиц, ответственных за проведение внутреннего контроля, предварительная оценка их профессионального уровня	6
5. Осуществление постоянного контроля за отражением в учете нетипичных операций	5
6. Наличие документального оформления планирования и выполнения контрольных процедур	3

Продолжение таблицы 2.22

1	2
7. Регулярность и детальность составления отчетов по выявленным нарушениям	8
8. Оценка действий руководства по исправлению обнаруженных недостатков	8
9. Оценка взаимодействия с внешними аудиторами	10
Всего	54

Риск средств контроля в ОАО «Ижсталь» составляет:

$$РСК = 1 - 54 / 90 = 0,4.$$

В таблице 2.23 дадим оценку риска необнаружения.

Таблица 2.23 - Оценка риска необнаружения

Показатель	Оценка (0-10 баллов)
1. Наличие отдельного специалиста, исследующего объекты учета, связанные с показателями существенности	10
2. Наличие системы контроля в ходе проверки за работой рядовых сотрудников и руководителя проверки	5
3. Квалификация специалистов	8
4. Наличие у специалистов, ответственных за объект учета, технических исполнителей	2
5. Наличие опыта работы по одной и той же фирме в течение ряда проверок	8
6. Обеспеченность проверяющих нормативной базой	10
7. Наличие непосредственного контакта с бухгалтерской службой	9
8. Осуществление фактических действий (осмотр, инвентаризация)	10

9. Опыт работы специалистов на фирмах аналогичного профиля	5
Всего	67

$$P_H = 1 - 67 / 90 = 0,26.$$

Рассчитанный коэффициент риска необнаружения, умноженный на 100 ($0,26 * 100 = 26\%$), характеризует максимальный процент ошибок, которые аудитор может пропустить, не допуская превышения значения общего аудиторского риска. При необходимости снижения риска необнаружения аудитор увеличивает либо количество аудиторских процедур, либо объем аудиторской выборки.

Таким образом, общий аудиторский риск составляет:

$AP = NP * PCK * P_H = 0,39 * 0,4 * 0,26 = 0,0406$ (4,06%). Общий аудиторский риск в данном случае можно охарактеризовать как средний.

Согласно Федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности № 2 «Документирование аудита», при проведении аудита необходимо составить и документально оформить его общий план и программу.

Общий план аудита, прежде всего, определяет последовательность действий аудитора. Поэтому он должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита.

Вместе с тем, форма и содержание общего плана аудита меняются в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

В общем плане аудиторская организация должна предусмотреть сроки проведения аудита и составить график проведения аудита, подготовки отчета, аудиторского заключения.

В процессе планирования затрат времени аудитору необходимо учесть как реальные трудозатраты, так и уровень существенности и проведенные оценки рисков аудита.

Для повышения эффективности аудита и координации аудиторских процедур с работой персонала клиента аудитор вправе обсуждать отдельные

разделы общего плана аудита и определенные аудиторские процедуры с руководством и персоналом клиента.

При этом он несет ответственность за содержание общего плана, программы аудита.

На основании рассчитанного аудиторского риска и уровня существенности составим план аудиторской проверки основных средств для ОАО «Ижсталь» в таблице 2.24.

Таблица 2.24 - План аудита основных средств в ОАО «Ижсталь»

Проверяемая организация:	ОАО «Ижсталь»
Период аудита:	01.01.2015– 31.12.2015
Сроки проведения аудита	10.01.2016-18.01.2016гг.
Руководитель аудиторской группы:	В.В. Саламатина
Планируемый аудиторский риск:	4,06%
Планируемый уровень существенности:	25764 тыс. руб.

Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель
1. Аудит наличия и сохранности основных средств	10.01.16	Селезнева О.А.
2. Аудит поступления основных средств	11.01.16	Любимова Г.В.
3. Аудит правильности начисления амортизации	14.01.16	Селезнева О.А.
4. Аудит аренды основных средств	15.01.16	Селезнева О.А.
5. Аудит ремонта основных средств	16.01.16	Любимова Г.В.
6. Аудит выбытия основных средств	17.01.16	Селезнева О.А.
7. Обобщение результатов проверки, подготовка отчета	18.01.16	Орлова С.В. Любимова Г.В. Селезнева О.А.

Далее аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Согласно Федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности № 3 «Планирование аудита», программа аудита

является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

Программа аудита основных средств ОАО «Ижсталь» представлена в Приложении В.

При расчете уровня существенности были использованы такие базовые показатели, как валовая прибыль, валюта баланса, собственный капитал, общие затраты предприятия и валовой объем продаж. Уровень существенности равен 915 тыс. руб. Было выявлено, что величина общего аудиторского риска равна 4,06%. В данном случае его можно охарактеризовать как средний.

В целом по второй главе мы провели анализ экономических показателей деятельности, анализ использования основных средств и описали первичный учет основных средств, а так же синтетический и аналитический учет. Далее мы дадим оценку проведенному анализу и опишем пути развития учета и аудита основных средств.

3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ОАО «ИЖСТАЛЬ»

3.1 Рационализация первичного учета основных средств в организации

В ходе изучения первичного учета основных средств в ОАО «Ижсталь» были обнаружены некоторые недостатки. Такими являются:

- отсутствие оригиналов документов на покупку или продажу основных средств, а также ремонт, модернизацию и амортизацию;
- отсутствие подписей и печатей в документах;
- отсутствие некоторых незаполненных реквизитов в первичной документации;
- отсутствие графика документооборота по учету основных средств в организации.

Представим данные недостатки и пути их устранения на рисунке 3.1.

Таблица 3.1 – Недостатки в первичном учете основных средств в ОАО «Ижсталь» и предложения по их устранению

Выявленные недостатки	Предложения по их устранению
1	2
1. Отсутствует график документооборота по учету основных средств	Разработать график документооборота по учету основных средств и утвердить его в учетной политике ОАО «Ижсталь»

2. Акт приема – передачи основных средств (форма №ОС-1) поступает в бухгалтерию позже указанного срока, не заполняется краткая индивидуальная характеристика объекта, не указано материально-ответственное лицо, принявшее объект на хранение	В данном случае рекомендуем установить контроль за оформлением документов.
3. Акт приема-передачи отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма №ОС - 3) поступает в бухгалтерию позже указанного срока, нет заключения комиссии, не указывается период ремонта	Рекомендовано установить контроль за оформлением документов.

Продолжение таблицы 3.1

1	2
4. В инвентарных карточках основных средств (форма № ОС-6) отсутствует информация о сроке полезного использования, особенностях объектов основных средств	Рекомендовано установить контроль за заполнением инвентарных карточек (форма №ОС-6) и наличием инвентарных номеров на объектах основных средств.

На основании таблицы 3.1 можно порекомендовать для совершенствования учета основных средств, принять дополнительного человека, который будет заниматься только принятием и проверкой первичной документации по данному участку учета с целью эффективности введения бухгалтерского учета, а также для контроля за отсутствием или наличием необходимых документов.

Данное мероприятие позволит исключить такие ситуации, как отсутствие оригиналов документов, отсутствие подписей и печатей, незаполненных реквизитов в первичной документации и т.д.

Также в ОАО «Ижсталь» отсутствует график документооборота по учету основных средств. График документооборота - это график или схема, которые описывают движение первичных документов в организации от момента их создания до момента передачи на хранение. Унифицированной формы графика документооборота нет. Каждая организация составляет график самостоятельно,

исходя из особенностей деятельности.

Разрабатывает график документооборота главный бухгалтер, а утверждает руководитель организации. График должен устанавливать рациональный документооборот, т.е. предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждого первичного документа, определять минимальный срок его нахождения в подразделении.

Правильное составление графика документооборота и его соблюдение способствуют оптимальному распределению должностных обязанностей между работниками, укреплению контрольной функции бухгалтерского учета и обеспечивают своевременность составления отчетности.

Контроль за соблюдением исполнителями графика документооборота в организации осуществляет главный бухгалтер. Целесообразно вручить каждому работнику выписку из графика документооборота, в которой перечислены документы, относящиеся к сфере его деятельности.

Для каждого документа в бухгалтерском учете существует свой путь движения, т.е. свой документооборот. Однако для всех документов существуют пять основных этапов:

1) составление документа в момент совершения хозяйственной операции, а если это не представляется возможным - непосредственно после ее окончания в соответствии с требованиями, предъявляемыми к его оформлению;

2) передача документа в бухгалтерию, где контролируются своевременность и полнота сдачи его для учетной обработки;

3) проверка принятых документов бухгалтером по форме (проверяются полнота и правильность оформления, заполнение обязательных реквизитов), по содержанию (законность документированных операций, логическая увязка отдельных показателей) и арифметическая проверка;

4) Обработка документа в бухгалтерии, которая осуществляется в три этапа:

- таксировка (расценка) - предусматривает перевод натуральных и трудовых измерителей в обобщающий денежный измеритель. Например,

передан табель рабочего времени, на основании которого рассчитывается заработная плата работников;

- группировка - подбор документов, однородных по экономическому содержанию. Например, приход и расход товарно-материальных ценностей;

- контрировка - указание в первичном документе корреспонденции счетов по конкретной хозяйственной операции, вытекающей из содержания документа;

5) сдача документов в архив на хранение после составления по ним учетных регистров.

Поэтому, в качестве еще одного мероприятия по рационализации первичного бухгалтерского учета основных средств в ОАО «Ижсталь» предлагаем разработать график документооборота по данному участку бухгалтерского учета в Приложении Б.

На каждом участке бухгалтерского учета совершаются ошибки. Поэтому при выборочной проверке документального оформления бухгалтерского учета основных средств в ОАО «Ижсталь» было обнаружено:

1) Акт приема – передачи основных средств (форма №ОС-1) поступает в бухгалтерию позже указанного срока, не заполняется краткая индивидуальная характеристика объекта, не указано материально-ответственное лицо, принявшее объект на хранение.

В данном случае рекомендуем установить контроль за оформлением документов.

2) Акт приема-передачи отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма №ОС - 3) поступает в бухгалтерию позже указанного срока, нет заключения комиссии, не указывается период ремонта.

В акте о приеме (поступлении) оборудования (форма №ОС-14) нет подписи руководителя и заключения о состоянии объекта и его местонахождение.

Для устранения данного недостатка рекомендуем установить контроль за оформлением документов.

3) В инвентарных карточках основных средств (форма № ОС-6) отсутствует информация о сроке полезного использования, особенностях объектов основных средств. Прослеживается не совпадение инвентарных номеров в данных карточках и объектах основных средств. Есть случаи отсутствия инвентарных номеров на объектах основных средств.

Для того, чтобы совершенствовать бухгалтерский учет основных средств в ОАО «Ижсталь» необходимо учесть данные замечания и предложения по улучшению состояния бухгалтерского учета основных средств, представленных в таблице 3.1. Все первичные документы следует внимательно и своевременно проверять сотрудникам бухгалтерии ОАО «Ижсталь» и в случае нахождения ошибок или недостатков незамедлительно менять на правильные документы, это касается не только учета основных средств, но и в целом всего бухгалтерского учета.

Таким образом, применяя указанные выше рекомендации по учету основных средств в ОАО «Ижсталь», позволит совершенствовать первичный учет основных средств в организации.

3.2 Рационализация синтетического и аналитического учета основных средств в организации

При изучении синтетического и аналитического учета основных средств в ОАО «Ижсталь» также были выявлены недочеты, нарушения и ошибки в методике ведения счетов бухгалтерского учета.

Основными проблемами учета основных средств являются своевременное признание активов, определение их первоначальной стоимости и суммы начисленной амортизации. В соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» для того чтобы включить актив в состав основных средств, нужно одновременно выполнить четыре условия:

1) объект должен использоваться для производства продукции (выполнения работ, оказания услуг), управленческих нужд либо для предоставления за плату во временное пользование или временное владение и пользование;

2) срок полезного использования объекта должен превышать 12 мес.;

3) организация не планирует последующую перепродажу этого объекта;

4) объект должен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Четвертое условие является новым для российской практики.

Рассмотрим, что же является будущими экономическими выгодами с точки зрения международных стандартов.

1. Понятие «экономические выгоды» не следует ассоциировать непосредственно с получением от объекта денежных средств или других активов в качестве дохода. Экономические выгоды могут быть получены от объекта и косвенно, т.е. не в виде прямого дохода, а в виде условий для более выгодной или экономной работы других активов, или всего предприятия в целом. Если объект не будет приносить экономические выгоды ни прямо, ни косвенно, то условия признания его в учете не соблюдаются. Следовательно, все связанные с данным объектом расходы списываются на финансовый результат как расходы текущего периода.

2. Необходимо обратить внимание на формулировку «вероятность получения будущих выгод», т.е. главным в условии является не то, что объект приносит выгоду сегодня, а то, что он может принести выгоду когда-либо в будущем.

Рассмотрим недостатки в ходе изучения синтетического и аналитического учета основных средств в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Нарушения и ошибки по учету основных средств в ОАО «Ижсталь»

№	Нарушение	Рекомендация по устранению нарушения
---	-----------	--------------------------------------

п/п		
1	2	3
1	В организации используется линейный способ начисления амортизации, который является п предполагает, что основные средства будут равномерно использоваться в течение срока полезного использования, не учитывая степень их износа со временем.	Рекомендуем начислять амортизацию основных средств способом суммы чисел лет срока полезного использования. В этом случае должна снизиться сумма налога на имущество, списание большей суммы амортизации в себестоимость продукции в первые годы, соответственно снижение темпов роста затрат предприятия в последующие годы
2	Отсутствие регистра расчета амортизации основных средств на предприятии	Применить регистр расчета амортизации основных средств, что позволит производить расчет ежемесячной амортизации основных средств по каждому инвентарному объекту основных средств
3	Отсутствие регистра учета арендованных основных средств	Применить регистр учета арендованных основных средств, что позволит учитывать стоимость основных средств, сумму расходов на аренду основных средств, сумму неотделимых улучшений арендованных основных средств, предъявляемую для возмещения арендодателю при возврате объектов аренды
4	Отсутствие аналитического отдела	Создание аналитического отдела, что позволит рационально анализировать учет основных средств предприятия, найти пути повышения эффективности их использования
5	Автоматизация учета основных средств	Рекомендуем использовать программу 1С: Бухгалтерия, версия 3.0

По данной таблице 3.2 видим, что основными ошибками и недостатками при учете основных средств в ОАО «Ижсталь» являются следующие:

1) В организации используется линейный способ начисления амортизации, который является простым, но предполагает, что основные средства будут равномерно использоваться в течение срока полезного использования, не учитывая степень их износа со временем;

2) Отсутствие регистра расчета амортизации основных средств на предприятии - изменение способа начисления амортизации – использование способа уменьшаемого остатка. Применяемый линейный способ отличается простотой расчетов, однако предполагает, что основные средства будут равномерно использоваться в течение срока полезного использования, не учитывая степень их износа со временем. Способ уменьшаемого остатка

относится к разряду ускоренных способов, обеспечивающих неравномерное начисление амортизации в течение срока полезного использования объектов основных средств: более интенсивно в первые годы, менее интенсивные - в последние. Это объясняется в частности тем, что в настоящее время большая часть оборудования вследствие технического прогресса интенсивно теряет свои потребительские качества, то есть достаточно быстро морально устаревает. Поэтому очень часто оборудование списывается вследствие морального износа, а не физического. В этих условиях представляется экономически обоснованным решение списывать на текущие затраты большую часть амортизационных отчислений в первые годы эксплуатации оборудования, чем в последующие.

- 3) Отсутствие регистра учета арендованных основных средств;
- 4) Отсутствие аналитического отдела;
- 5) Автоматизация учета основных средств;

Поскольку деятельность ОАО «Ижсталь» характеризуется множеством хозяйственных операций, различных в своей функциональности, то в процессе совершенствования бухгалтерского учета необходимо выбрать такую компьютерную бухгалтерскую систему, которая бы обеспечивала ведение всех основных учетных функций и разделов ОАО «Ижсталь».

Для того чтобы своевременно отслеживать изменения, вносимые в российское законодательство, для отдела «Бухгалтерия» необходимо установить правовую программу. Следует предварительно провести анализ того, кто наиболее полно, своевременно и сравнительно недорого предоставляет свои услуги. Думаю, что «КонсультантПлюс» соответствует всем предъявляемым требованиям. Решение данной задачи позволит работникам учетного аппарата постоянно повышать уровень своих знаний по специальности, следить за выпуском новых изданий, законодательных и нормативных актов по учету и другой экономической информации.

Так как в ОАО «Ижсталь», как было указано выше, применяется бухгалтерская программа 1С: Бухгалтерия 8,2 для учета расчетных операций, то

в качестве совершенствования предлагаем использовать более прозрачную программу – 1С: Бухгалтерия, 8.3.

Данная программа не только обеспечит прозрачность деятельности ОАО «Ижсталь» для руководства, с возможностью доступа к информации предприятия и подразделений, но и даст возможность главному бухгалтеру формировать бухгалтерскую отчетность без каких либо дополнительных затруднений, поскольку в российское законодательство ежегодно вносятся разного рода изменения.

В целях совершенствования бухгалтерского учета основных средств предлагаем:

1) Приобрести в ОАО «Ижсталь» дополнительные компьютеры, чтобы организовать сплошной автоматизированный бухгалтерский учет. Это:

- обеспечит автоматизацию учетного процесса;
- высокую точность учетных данных;
- оперативность данных учета; повышение производительности труда учетных работников;
- освобождение их от выполнения простых технических функций и предоставления большей возможности заниматься контролем и анализом хозяйственной деятельности;
- увязку всех видов учета и планирования, поскольку они используют одни и те же носители информации.

Для автоматизации нам необходимо следующее оборудование:

Сервер – 25110 рублей (1 шт.)

FM проф – 21973 руб. (3 шт.)

Монитор – 5248 руб. (3 шт.)

Оргтехника (Лазерный принтер + Копир + Сканер) – 9729 руб. (1 шт.)

Клавиатура – 350 руб. (3 шт.)

Манипулятор «Мышь» – 145 руб. (3 шт.)

Другие затраты – 1 390 руб.

Всего: 118997 руб.

Рассчитаем экономический эффект от внедрения автоматизированной системы процесса обработки данных и анализа информации для работника бухгалтерии ОАО «Ижсталь».

Экономическая эффективность рассчитывается для оценки целесообразности решения экономических задач на компьютере. При этом сравниваются два варианта обработки информации: вручную и с помощью ПК.

Первый вариант (ручная обработка информации):

Месячный фонд оплаты труда составляет 15000 рублей.

Затраты на материальные ценности (ручки, карандаши, линейки, бланки документов) в среднем за месяц составляют 450 рублей.

Общая сумма годовых текущих затрат (С1) составляет:

$$C1 = (C_{з/п} + C_{мат}) * 12 \quad (3.1)$$

$$C1 = (15000 + 450) * 12 * 3 = 556200 \text{ рублей.}$$

Капитальные вложения не осуществлялись, поэтому $K1 = 0$.

Второй вариант (с использованием ЭВМ):

Рассчитаем текущие затраты по формуле

$$C2 = C_{з/п} + C_{ам} + C_{эл/эн} + C_{мат} + C_{прочие} \quad (3.2)$$

Где $C_{з/п}$ – годовой фонд заработной платы работников бухгалтерии;

$C_{ам}$ – затраты на амортизацию компьютера и дополнительного оборудования;

$C_{эл/эн}$ – затраты на электроэнергию;

$C_{мат}$ – затраты на материалы;

$C_{прочие}$ – прочие затраты на обслуживание и ремонт.

$$C_{з/п} = 540000 \text{ рублей.}$$

Средняя годовая норма амортизации составляет 19%.

$$C_{ам} = 25110 * 0,19 + 9729 * 0,19 + (27516 * 3) * 0,19 = 4770,9 + 1848,51 + 15684,12 = 22303,53$$

Мощность оборудования составляет 650 Вт/ч, время работы в среднем за месяц составляет 120 часов.

$$\text{Стоимость } 1 \text{ кВт/ч} = 3,55 \text{ руб.}$$

$$Сэл/эн = 0,650 \text{ кВт} * 3,55 * 120 * 12 * 3 = 3323,0 \text{ рублей}$$

Затраты на материалы включают заправка картриджа 1 раза в месяц, бумагу для оргтехники, канцтовары.

$$Смат = 2500 \text{ рублей.}$$

$$С2 = 540000 + 22303,53 + 9969 + 2500 = 574772,0 \text{ рублей.}$$

Далее рассчитаем капитальные вложения (К2), используя следующую формулу:

$$К2 = Квт + Кппп + Кпроект + Кобуч + К помещ \quad (3.3)$$

Где Квт – стоимость вычислительной техники и оборудования;

Кппп – стоимость пакета «1С: Предприятие 8.2»;

Кпроект – стоимость обслуживания, разработки, отладки и внедрения «1С: Бухгалтерия, 8.3»;

Кобуч – стоимость обучения персонала предприятия работе с пакетом «1С: Бухгалтерия, 8.3»;

Кобуч – затраты на оборудование рабочего места.

$$Квт = 118997 \text{ рублей}$$

$$Кппп = 19500 \text{ рублей}$$

$$Кпроект = 118997 * 0,10 = 11899,7 \text{ рублей}$$

$$Кобуч = 9000 \text{ рублей}$$

$$К помещ = 0.$$

$$К2 = 118997 + 19500 + 11899,7 + 9000 = 159396,7 \text{ рублей.}$$

Рассчитаем годовую экономию (С):

$$С = С1 - С2 = 556200 - 574772 = -18572,0$$

$$Т.к. Скосв = 15000 * 12 * 3 = 540000 \text{ рублей.}$$

$$\text{Тогда } С2нов = С2 - Скосв = 574772 - 540000 = 34772$$

$$\text{Тогда } С = С1 - С2нов = 556200 - 34772 = 521428$$

Приведенные затраты (31 и 32):

$$31 = С1 + Ен * К1 = 556200 + 0,3 * 0 = 556200 \text{ рублей}$$

$$32 = С2нов + Ен * К2 = 34772 + 0,35 * 159396,7 = 90560,0$$

Годовой экономический эффект (Эгод) :

$$\text{Эгод} = 31 - 32 \quad (3.4)$$

Эгод (с учетом косвенного эффекта) = 556200-90560 = 465640,0

Коэффициент экономической эффективности (Ер):

$$E_p = (C1 - C2_{\text{нов}})/(K2-K1) \quad (3.5)$$

$E_p = 521428/159396,7 = 3,2$ рублей, т.е. на каждый рубль капитальных вложений использование вычислительной техники приносит дополнительную экономию в размере 3 руб. в год, значит внедрение целесообразно.

Расчетный срок окупаемости информационных систем (Тр):

$$T_p = 1/E_p = 1/3,2 = 0,31 \text{ года}$$

$$T_n = 1/E_n = 1/0,31 = 3,2 \text{ года}$$

Анализируя данные расчетов, можно сделать вывод о том, что внедрение пакета «1С: Бухгалтерия, 8.3» эффективно.

Разработка и внедрение адаптационных механизмов управления в современных условиях предполагает обязательное наличие таких функций, как учет и повседневный внутренний контроль всех производственных процессов, в том числе и основных средств.

Исходными данными для переоценки объектов основных средств являются:

- первоначальная стоимость или текущая (восстановительная) стоимость (если данный объект переоценивался ранее), по которой они учитываются в бухгалтерском учете, по состоянию на 31 декабря предыдущего отчетного года;
- сумма амортизации, начисленной за все время использования объекта, по состоянию на указанную дату;
- документально подтвержденные данные о текущей (восстановительной) стоимости переоцениваемых объектов основных средств по состоянию на 1 января отчетного года.

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости (или восстановительной стоимости, если данный объект переоценивался ранее) и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

В регистрах бухгалтерского учета переоценка объектов основных средств отражается следующими записями:

дебет счета 01 «Основные средства»,

кредит счета 83 (субсчет «Переоценка основных средств») - произведена переоценка первоначальной стоимости объектов основных средств;

дебет счета 83 (субсчет «Переоценка основных средств»),

кредит счета 02 «Амортизация основных средств» - произведен пересчет начисленной ранее амортизации по объектам основных средств, подвергшимся переоценке.

Если текущая (восстановительная) стоимость объекта меньше его первоначальной стоимости, то переоценка (точнее, уценка) объекта отражается проводками:

дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»,

кредит счета 01 «Основные средства» - произведена уценка первоначальной стоимости объекта основных средств;

дебет счета 02 «Амортизация основных средств»,

кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы» - произведен пересчет начисленной ранее амортизации по объекту основных средств, подвергнутому уценке.

Аналитический учет по счету 83 (субсчет «Переоценка основных средств») должен вестись в разрезе каждого основного средства, и не допускается уменьшать сумму до оценки одного объекта на размер уценки другого.

Если объект в предыдущие годы до оценивался, а в текущем году подвергся уценке, причем сумма уценки его превышает величину ранее произведенной до оценки, то переоценка данного объекта подлежит отражению записями:

дебет счета 83 «Добавочный капитал»,

кредит счета 01 «Основные средства» - отражена уценка восстановительной стоимости объекта, в пределах произведенной ранее до оценки;

дебет счета 02 «Амортизация основных средств»,

кредит счета 83 «Добавочный капитал» - отражено уменьшение начисленной ранее амортизации в пределах произведенной ранее до оценки;

дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»,

кредит счета 01 «Основные средства» - отражена уценка восстановительной стоимости объекта, превышающая произведенную ранее дооценку;

дебет счета 02 «Амортизация основных средств»,

кредит счёта 91 «Прочие доходы и расходы» - отражено уменьшение начисленной ранее амортизации, превышающая произведенную ранее дооценку.

В последующем согласно п. 15 ПБУ 6/01 организации следует регулярно производить переоценку основных средств, чтобы стоимость, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от их текущей (восстановительной) стоимости.

Далее предлагаем разработать блок-схему учета объектов основных средств в зависимости от того, насколько организация заинтересована отражать ее в качестве отдельного объекта учета и отчетности; предложено учитывать переоценку объектов инвестиционной недвижимости непосредственно на счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» как в части дооценки, так и в части уценки; аргументирована целесообразность учета объектов инвестиционной недвижимости в составе доходных вложений в материальные ценности, но обособленно от лизингового имущества, для чего к счетам 08 «Вложения во внеоборотные активы» и 03 «Доходные вложения в материальные ценности» рекомендовано открывать соответствующие субсчет, отражающие создание (приобретение) и постановку на учет объектов основных средств.

На рисунке 3.1 представим данную блок-схему.

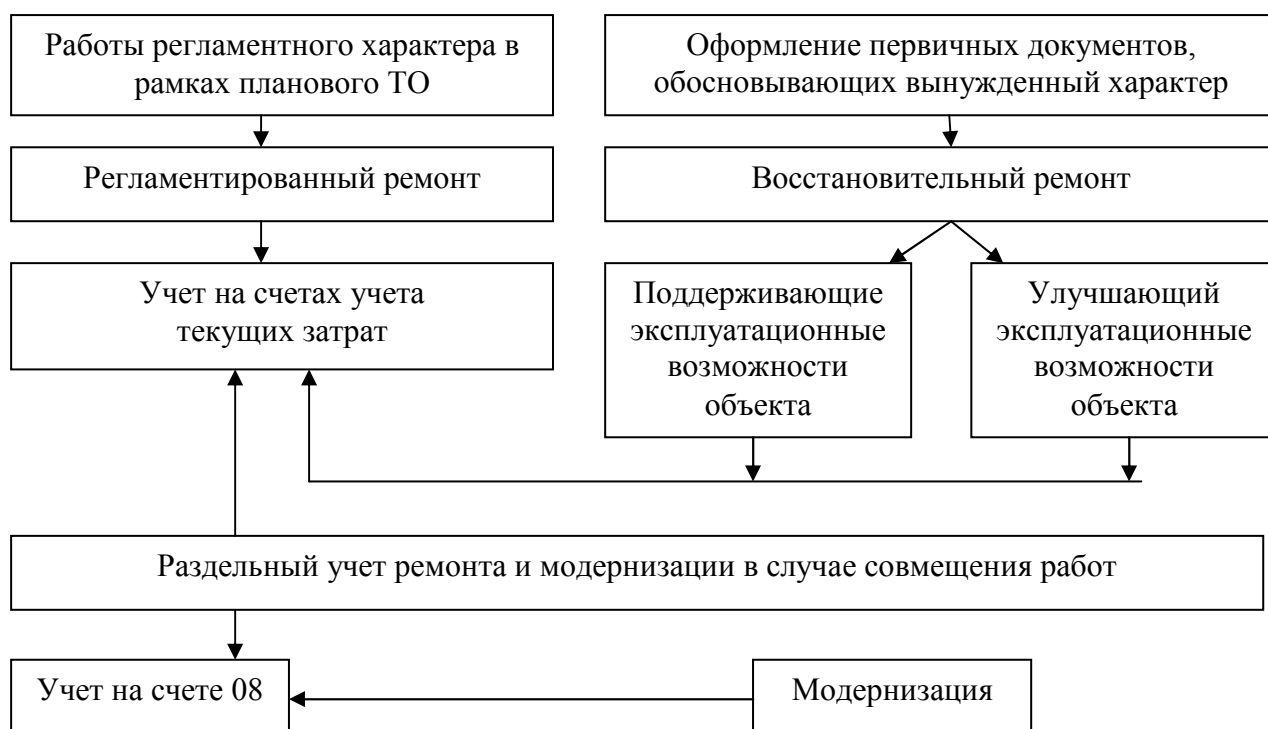


Рисунок 3.1 – Блок-схема организации учета затрат на ремонт и модернизацию основных средств

Авторская рекомендация обусловлена тем аргументом, что согласно действующему порядку учета переоценки основных средств в России в балансе наглядно можно увидеть только результат дооценки объектов, в то время как переоценка может выполняться и в сторону уценки. Считаем, что такая ситуация неприемлема для объектов основных средств: они не используются внутри организации в целях собственного производства или управления, а непосредственно генерируют денежные потоки, создавая инвестиционную привлекательность организации и поэтому изменение их оценки не должно растворяться в совокупных показателях бухгалтерской отчетности, таких, например, как «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Если же учитывать результаты переоценок инвестиционной недвижимости на предложенном субсчете 84/Изменения справедливой стоимости основных средств, то сальдо по нему следует отражать в балансе по строке «Переоценка внеоборотных активов». Целесообразность использования счета 84 видится в

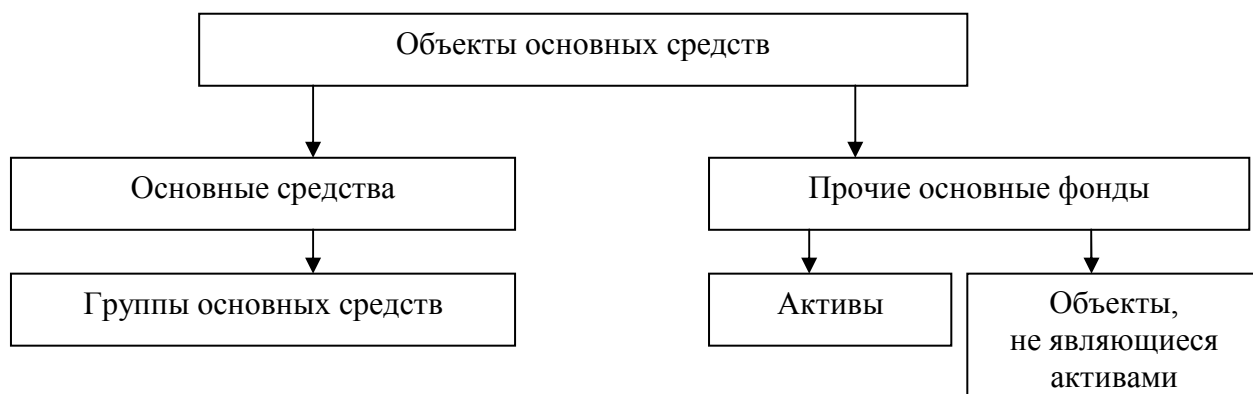
том, что он по теории бухгалтерского учета является активно-пассивным и может иметь как кредитовое, так и дебетовое сальдо, в отличие от счета 83, который может иметь только кредитовый остаток.

Тогда в балансе увеличение справедливой стоимости основных средств будет характеризовать прирост капитала, а уменьшение (дебетовое сальдо по субсчету 84 / «Изменения справедливой стоимости основных средств») надлежит отражать в круглых скобках по аналогии с показателем непокрытого убытка организации. По нашему мнению, такой порядок учета переоценок более информативен по сравнению с действующей методологией и практикой их учета и отражения в отчетности.

Предложены иерархические (многоуровневые) модели аналитического учета основных средств, дифференцированные в зависимости от того, какая учетная система выбрана организацией в качестве приоритетной (система финансового учета, управленческого учета или налогового учета); разработана модель фасетной классификации основных средств для организации их многомерного аналитического учета.

Исследование возможностей развития аналитического учета основных средств базировалось на предложенных классификационных признаках и проводилось в контексте современных требований к учетной информации в условиях автоматизации учетного процесса.

В результате были предложены иерархические (многоуровневые) модели аналитического учета основных средств, состав уровней которых непосредственно зависит от того, какая учетная система выбрана организацией в качестве приоритетной: система финансового учета, управленческого учета или налогового учета (рисунок 3.2).



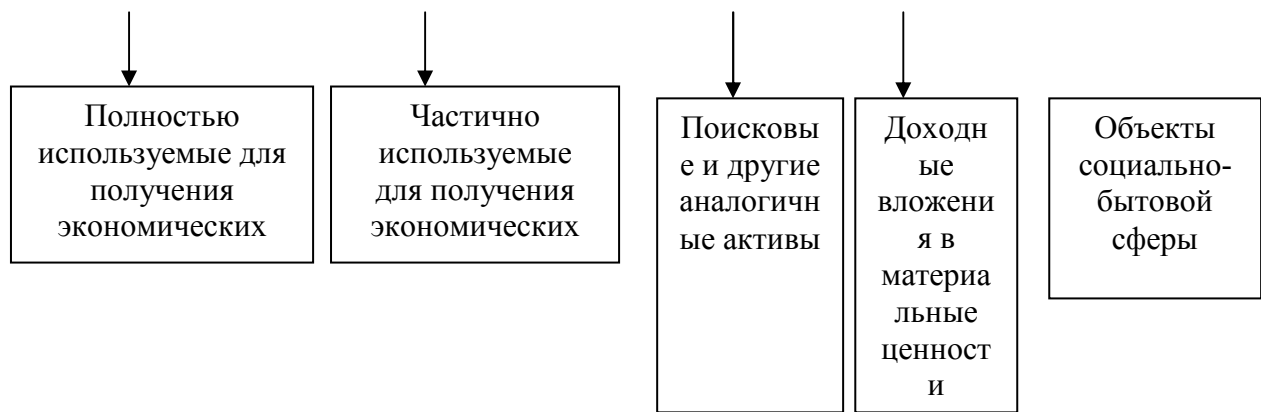


Рисунок 3.2 - Иерархическое построение аналитического учета основных средств при приоритете финансового учета

В основном тексте диссертации подробно аргументированы предпочтения в отборе соответствующих классификационных признаков для построения той или иной модели аналитического учета. При этом любые иерархические системы обладают существенным недостатком: они низкоманевренны, т.е. способны выполнять ограниченные аналитические функции и с трудом поддаются модификациям. В этой связи в работе рассмотрены возможности разработки не многоуровневого, а многомерного аналитического учета на основе фасетных классификаций объектов, используемых в автоматизации любых процессов, не только экономических. Нами была предложена модель фасетной классификации основных средств для организации их аналитического учета, способного удовлетворить информационные потребности пользователей любых учетных систем, независимо от приоритета какой-либо из них.

Полагаем, что использование предложенной модели фасетной классификации основных средств может служить направлением развития аналитического учета как основных средств, так и иных учетных объектов.

Проанализирована амортизация как фактор, влияющий на финансовый результат и сохранность собственного капитала, как источник финансирования капитальных вложений. С точки зрения влияния амортизации на финансовый

результат, выбор способа зависит от принятых организацией в рамках экономической стратегии целей при определении прибыли:

- достижение максимальной величины суммы чистой прибыли и амортизации ($Пч + А \rightarrow \max$). Совокупность собственных источников для воспроизводства основных средств в этом случае будет максимальной;

- достижение максимальной величины прибыли. Подход подразумевает минимизацию амортизационных отчислений в бухгалтерском учете (что сокращает издержки, улучшает финансовые показатели);

- достижение минимальной величины прибыли и максимальной – амортизации. Данный подход призван увеличивать амортизационные отчисления и уменьшить прибыль, подлежащую распределению в целях поддержания сохранности физического капитала организации.

Традиционно при определении цели амортизации рассматривается только первая модель, так как для организации важно, чтобы научно обоснованная амортизационная политика приводила к максимизации величины ($Пч + А$).

Однако эта модель отвечает интересам организации лишь при разумной политике как учредителей, так и руководства. На малых и средних предприятиях, к которым в большинстве своем относятся, например, организации торговли, зачастую возникает определенное противоречие интересов учредителей и руководства организации. Учредители стремятся получить прибыль и дивиденды, а руководство - больше средств в обороте. При наличии опасений, что часть прибыли, необходимая для воспроизводства основных средств, будет распределена, следует применять третью модель.

Одной из целей оптимизации амортизационной политики организации является минимизация налоговых платежей. Увеличение амортизационных отчислений снижает как саму прибыль, так и налог на прибыль. В свою очередь, снижение налога на прибыль приводит к увеличению собственных средств организации, за счет эффекта «налогового щита», что возможно при применении нелинейного метода амортизации для целей налогообложения.

Расчет разницы в налоге на прибыль, возникающей при применении нелинейного метода по сравнению с линейным, определяется по формуле:

$$\Delta НП = \sum_{n=1}^T \frac{A_{нп} - A_{лп}}{(1 + E)^{T-n+1}} * C$$

где $\Delta НП$ – разница в налоге на прибыль, полученная за период использования актива;

C – ставка налога на прибыль, в долях единицы;

$A_{нп}$ - амортизационные отчисления, начисленные нелинейным методом за период;

$A_{лп}$ - амортизационные отчисления, начисленные линейным методом в соответствующем периоде;

E – дисконтная ставка (выраженная в долях единицы);

n – период, за который производится начисление;

T – срок полезного использования объекта основных средств, в годах.

Правила бухгалтерского учета начисления амортизации регулируются рядом законодательных актов, которыми установлены цели и принципы ведения учета основных средств и их амортизации, определен состав первичных документов по учету, состав бухгалтерской отчетности и др. В отличие от бухгалтерского учета, система ведения учета в целях налогообложения организуется налогоплательщиком самостоятельно, согласно главе 25 НК РФ на базе учетных регистров, где систематизируются данные бухгалтерского учета и первичных документов. Однако заложенные системой бухгалтерского учета принципы амортизации (определение стоимости, срока полезного использования и способов амортизации), можно применять и в целях исчисления налога на прибыль.

Необходимо создание единого информационного пространства на базе бухгалтерского учета. По мнению автора, разделение учета на бухгалтерский и налоговый нецелесообразно. Бухгалтерский учет призван давать объективную информацию о финансовом состоянии организации, величине его активов и

обязательств. В связи с этим нет необходимости устанавливать отдельные правила и выделять в особую подсистему налоговый учет основных средств.

Свое влияние на величину капитала амортизация оказывает сразу в двух направлениях - на актив и на пассив баланса. Начисляемая амортизация уменьшает стоимость основных средств и снижает величину прибыли организации согласно финансовой отчетности.

Однако влияние ее на эти показатели неодинаково. Стоимость основных средств снижается непосредственно на сумму начисленной амортизации. Поэтому актив баланса уменьшается именно в размере начисленной амортизации. Собственные же средства в пассиве баланса изменяются в результате начисления амортизации на величину, которую можно исчислить по формуле:

$$\Delta СК = Аб - Аб * С_{нп} - (Ан - Аб) * С_{нп}$$

где $\Delta СК$ - общее выражение влияния на пассив баланса последствий начисления амортизации;

$Аб$ – амортизация по бухгалтерскому учету;

$Ан$ – амортизация по налоговому учету;

$С_{нп}$ – текущая ставка налога на прибыль;

Выражение $(Ан - Аб) \times С_{нп}$ влияет на размер пассива баланса в случаях:

- когда является отложенным налоговым обязательством (если $Аб > Ан$);
- когда является уменьшением ранее начисленного налогового обязательства (если $Аб < Ан$), и при этом на соответствующую разницу в прошлом сформировано налоговое обязательство, подлежащее в текущем отчетном периоде уменьшению.

В прочих случаях оно является отложенным налоговым активом (или уменьшением его суммы в текущем периоде) и влияет на размер актива баланса.

Приращение величины амортизации в виде увеличения годовой суммы амортизационных отчислений (независимо от того, чем вызваны причины данного увеличения при неизменном объеме основных средств: уменьшением

сроков полезного действия; выбором метода амортизации, позволяющего списать большую сумму в первые годы, и т. д.) уменьшает собственный капитал.

Формально это оказывает негативный эффект на показатели отчетности организации. Но с точки зрения сохранности капитала эта процедура защищает собственный капитал (ту его часть, которая необходима для последующего поддержания нормальной деятельности организации путем воспроизводства основных фондов) от распределения в виде выплат участникам общества, что положительно сказывается на экономике любого хозяйствующего субъекта.

По остальным участкам учет основных средств в ОАО «Ижсталь» ведется правильно, без каких-либо нарушений и ошибок.

Таким образом, основные средства являются одним из важнейших элементов ресурсной базы ОАО «Ижсталь». Их увеличение необходимо для решения крупных экономических и социальных задач. Нарращивание производственного фонда должно одновременно обеспечивать и решение задачи ускоренного обновления основных средств в соответствии с мировым уровнем достижений научно-технического прогресса, а также повышением эффективности их использования.

Это позволит увеличить конкурентоспособность предприятий на рынке и, следовательно, объем выпускаемой и реализуемой продукции, а также повысить их финансовую результативность.

3.3 Совершенствование организации и методики аудита основных средств в организации

В ходе проведения состояния аудита основных средств, представленного во второй главе, были представлены тест-опросники для оценки состояния внутреннего контроля и бухгалтерского учета, были разработаны план и программа аудита основных средств в ОАО «Ижсталь».

На основании данных плана и программы необходимо в работе проанализировать методики аудита основных средств.

1 этап: Аудит наличия и сохранности основных средств.

Проводя проверку наличия и сохранности основных средств, был получен полный список основных средств организации, остатки ведомости по счету 01 «Основные средства» сверялись с данными баланса. При этом был проведен осмотр помещений и опрос работников. Проверка инвентарного состава основных средств представлена в таблице 3.3.

Таблица 3.3 - Рабочий документ «Проверка инвентарного состава основных средств»

По данным ОАО «Ижсталь»				Наличие (+) / отсутствие (-) по данным аудитора
Объект основных средств	Инвентарный номер	Наличие первичных документов	Дата	
1	2	3	4	5
Вид (группа) ОС: Здания				
1. Цех	136	Договор купли продажи №84	09.07.15	+
		Платежное поручение №17	09.07.15	+
		Счет-фактура №143	09.07.15	+
Вид (группа) ОС: Машины и оборудование				
1. Токарно-фрезерный станок	8	Договор купли продажи №121	04.09.15	+
		Товарная накладная №87	04.09.15	+
		Счет-фактура №87	04.09.15	+
2. Металлорежущий станок	107	Договор купли продажи №174	20.01.15	+
		Товарная накладная №165/09	20.01.15	+
		Счет-фактура №165/09	20.01.15	+
3. Штамповочный станок	15	Договор купли-продажи №98	30.03.15	+
		Товарная накладная №749	30.03.15	+
		Счет-фактура №749	30.03.15	+
Вид (группа) ОС: Передаточные устройства				
1. Водопроводные сети	114	Договор купли-продажи №43	08.05.15	+
		Товарная накладная №77	08.05.15	+
		Счет-фактура №77	08.05.15	+
Вид (группа) ОС: Производственный и хозяйственный инвентарь				

1. Мебель в отдел бухгалтерии	149	Договор купли-продажи №354	01.12.15	+
		Товарная накладная №581	01.12.15	+
		Счет-фактура №7581	01.12.15	+
2. Инвентарь для уборки помещения	93	Договор купли-продажи №145	05.02.15	+
		Товарная накладная №144	05.02.15	+
		Счет-фактура № Y19476SH	05.02.15	+

В ОАО «Ижсталь» на 31 декабря 2015 года на учете числятся основные средства общей стоимостью 8310859 тыс. руб.

Проверка инвентарного состава арендованных основных средств представлена в таблице 3.4.

Таблица 3.4 - Рабочий документ «Проверка инвентарного состава арендованных основных средств»

По данным ОАО «Ижсталь»				Наличие (+)/ отсутствие (-) по данным аудитора
Объект основных средств	Инвентарный номер	Наличие первичных документов	Дата	
Вид (группа) ОС: Здания				
1. Административное здание	19а	Договор аренды №91-09	31.03.15	+
2. Здание главного корпуса	1а	Договор аренды №173/07	30.04.15	+
...				
20. Служебная постройка	92а	Договор аренды №91-09	31.03.15	+

На счете 001 в ОАО «Ижсталь» числится 20 объектов основных средств.

Далее проводилась проверка заключения договоров о полной индивидуальной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность основных средств.

При проверке последовательно просматривались все приказы о назначении материально ответственных лиц, и выяснилось, что в организации имеются договоры, которые не были продлены.

В таблице 3.5 проведем проверку заключения договоров о полной индивидуальной материальной ответственности.

Таблица 3.5 - Рабочий документ «Проверка заключения договоров о полной индивидуальной материальной ответственности»

№ п/п	ФИО материально ответственных лиц	Наличие в организации договора	
		(+) – наличие, (-) – отсутствие	Срок действия договора
1	Юсупов И. Т.	+	01.01.2013 - 01.01.2016
2	Шевченко О.М.	+	12.04.2013 - 01.01.2016
3	Орлов С.В.	+	01.06.2014 - 01.01.2017
4	Безносова И.Р.	+	01.07.2014 - 01.12.2017

При проверке сроков проведения инвентаризации проверялся приказ руководителя №61 от 30.11.2015г. «О проведении годовой инвентаризации имущества и финансовых обязательств». По данным инвентаризационной описи ИНВ-1 №001 от 02.12.15 расхождений между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета не было обнаружено.

Данные инвентаризационной описи №001 от 02.12.15 сверялись с данными инвентарных карточек учета объектов основных средств, а также с данными бухгалтерских регистров. В ходе данной проверки расхождений между данными аналитического и синтетического учета обнаружено не было.

В таблице 3.6 представлено документальное оформление инвентаризации основных средств.

Таблица 3.6 - Рабочий документ «Документальное оформление инвентаризации основных средств»

№	Первичные документы о проведении инвентаризации	(+) – наличие, (-) – отсутствие	Замечания
1	Приказ руководителя «О проведении годовой инвентаризации имущества и финансовых обязательств»	+	
2	Приказ о составе комиссии	-	Утвержден в составе приказа о проведении инвентаризации
3	Книга контроля за выполнением приказов о проведении инвентаризации	+	
4	Акт контрольной проверки правильности проведения инвентаризации основных средств	+	

5	Ведомость результатов, выявленных инвентаризацией	+	
---	---	---	--

В ходе проверки правильности отнесения предметов к основным средствам просматривался приказ № 331 «Об учетной политике предприятия для целей бухгалтерского учета» предприятия, в части следующих пунктов:

- 1) лимит стоимость объектов для их отнесения к основным средствам и средствам в обороте (более 40 000 руб.);
- 2) установленный перечень объектов, относимых к основным средствам;
- 3) срок эксплуатации должен превышать 12 месяцев.

Также проверялись первичные документы по формам ОС-6 с №1 по №157. Несоответствий учетной политике отнесения основных средств обнаружено не было.

При изучении договоров купли-продажи, аренды, свидетельств о регистрации сделок документы проверялись на соответствие законодательным актам. Было выявлено, что не на всех документах имеются все необходимые реквизиты (не везде имеются печати, подписи).

2 этап: Аудит поступления основных средств

Было проверено соблюдение законности, а также правильность отражения данных операций в учете. Проверялась правильность сумм, уплаченных поставщикам, а также правильность сумм НДС.

В таблице 3.7 представим следующий рабочий документ аудитора по учету основных средств, а именно приобретение объектов основных средств за 2015г.

Таблица 3.7 - Рабочий документ «Приобретение объектов основных средств за 2015г.»

По данным ОАО «Ижсталь»				По данным аудитора		
№	Наименование основного средства	Сумма, тыс. руб.	НДС, тыс. руб.	Сумма, тыс. руб.	НДС, тыс. руб.	Отклонение
1	Машины и оборудование	6203	946	6203	946	-

2	Транспортные средства	-	-	-	-	-
3	Передаточные устройства	1719	262,2	1719	262,2	-

При проверке документального оформления операций по приобретению основных средств проверялось наличие, оформление договоров и платежных документов (товарных накладных, счетов-фактур).

В таблице 3.8 представим приобретение объектов основных средств за 2015г.

Таблица 3.8 - Рабочий документ «Приобретение объектов основных средств за 2015 год»

По данным организации			Наличие (+) / отсутствие (-) по данным аудитора
№	Наименование основного средства	Первичный документ	
1	2	3	4
1	Токарно-фрезерный станок	Товарная накладная №7673 от 16.02.15	+
		Счет-фактура №7673 от 16.02.15	+
		Акт о приеме-передаче объекта основных средств ф. ОС-1 №154	+
2	Токарно-винторезный станок	Товарная накладная №749 от 30.03.15	+
		Счет-фактура №749 от 30.03.15	+
		Акт о приеме-передаче объекта основных средств ф. ОС-1 №155	-
3	Металлорежущий станок	Товарная накладная №1632 от 19.04.15	+
		Счет-фактура №1632 от 19.04.15	+
		Акт о приеме-передаче объекта основных средств ф. ОС-1 №156	+
4	Проведена вода в цех холодной прокатки ленты	Товарная накладная №26 от 17.07.15	-
		Счет-фактура №101 от 17.07.15	-
		Акт о приеме-передаче объекта основных средств ф.ОС-1 № 161	+

При проверке выяснилось, что не на все приобретенные основные средства имеются первичные документы. Отсутствуют акт о приеме-передаче объекта основных средств ф. ОС-1 №155 от 30.03.15г., а также товарная накладная №26 и счет-фактура №101 от 17.07.15г.

Акт о приеме-передаче объекта основных средств ф. ОС-1 №157 не содержит полной информации: отсутствуют подписи членов комиссии, фактический срок использования.

Проверялась также правильность отражения на счетах бухгалтерского учета. Несоответствий не было обнаружено.

В таблице 3.9 представлена проверка правильности отражения на счетах бухгалтерского учета.

Таблица 3.9 - Рабочий документ «Проверка правильности отражения на счетах бухгалтерского учета»

№	Содержание хозяйственной Операции	По данным организации		По данным аудитора		
		Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Отклонение
1	Получено оборудование от поставщика	08.4	60	08.4	60	-
2	Отражена сумма НДС, предъявленная поставщиком	19.1	60	19.1	60	-
3	Оборудование введено в эксплуатацию	01.1	08.4	01.1	08.4	-
4	Произведена оплата оборудования	60	51	60	51	-

При проверке правильности формирования первоначальной стоимости основных средств изучались корреспонденции счетов, составленные при приобретении основных средств, их соответствие с положениями п.7-16 ПБУ 6/01. На каждый объект поступивших основных средств составлен акт приемки-передачи основных средств по форме ОС-1. Имеется в наличии вся техническая документация, относящаяся к данным объектам основных средств.

При анализе расчета и возмещения налога на добавленную стоимость по поступлению основных средств было установлено:

1) в договоре, первичных документах, а также в расчетных документах организации сумма НДС была выделена;

2) имеются все счета-фактуры;

3) в дальнейшем в НДС был зачтен налоговыми службами верно.

3 этап: Аудит правильности начисления амортизации

В первую очередь проверялись расчеты амортизации с целью установления периодичности начисления износа. Было установлено, что организация применяет линейный способ начисления амортизации. Сроки полезного использования установлены организацией правильно. Сопоставлением данных по ведомости полностью изношенных основных средств в 2015 году с данными ведомости износа основных средств за 2014 год было выявлено, что начисление на амортизации по полностью самортизированным основным средствам не производится.

Для проверки правильности начисления амортизации были изучены положения приказа № 331 «Об учетной политике предприятия для целей бухгалтерского учета» относительно способа начисления амортизации. Была проверена правильность отнесения амортизационных отчислений на себестоимость продукции, а также расчеты сумм ежемесячных амортизационных отчислений.

Основанием для составления отчета аудитора являются его рабочие документы, заполненные им в ходе проведения проверки. При формировании отчета были выявлены несущественные ошибки.

Ответственность за подготовку прилагаемой бухгалтерской отчетности несет исполнительный орган ОАО «Ижсталь». Обязанность аудитора заключается в том, чтобы высказать мнение о достоверности во всех существенных аспектах данной отчетности на основании данных проведенного аудита.

В результате проведенной проверки можно сделать вывод о том, что бухгалтерский учет основных средств соответствует нормам действующего законодательства, регламентирующего данный раздела учета, по состоянию на 1 января 2016г.

Финансовая отчетность ОАО «Ижсталь» состоит из:

- бухгалтерского баланса;
- отчет о финансовых результатах;
- отчет о капитале;

- отчет о движении денежных средств;
- пояснения к бухгалтерскому балансу.

Письменная информация руководству организации

Проверяемый экономический субъект: ОАО «Ижсталь»

Был проведен аудит основных средств по состоянию на 31 декабря 2015г. организации ОАО «Ижсталь».

Руководство аудируемого лица несет ответственность за составление и достоверность всех строк бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах, не содержащих существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок.

Ответственность аудитора заключается в выражении мнения о достоверности отчета о финансовых результатах и бухгалтерского баланса на основе проведенного аудита основных средств.

Аудит включает проведение аудиторских процедур, направленных на получение аудиторских доказательств, подтверждающих числовые показатели.

Аудит также включает оценку надлежащего характера применяемой учетной политики, а также оценку представления всех строк бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах.

По нашему мнению, основные средства ОАО «Ижсталь» отражены достоверно во всех существенных отношениях.

По результатам проведения аудита основных средств необходимо обратить внимание на следующее:

1) Неполное оформление первичных документов по учету движения основных средств. В ходе проверки учета основных средств выявлено, что отсутствуют: акт о приеме-передаче объекта основных средств ф. ОС-1 №155 от 30.03.15г., а также товарная накладная №26 и счет-фактура №101 от 17.07.15г. Кроме того, в организации имеются не продленные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности (Шевченко О.М. – срок действия договора истек 01.01.2015г.).

Акт о приеме-передаче объекта основных средств ф. ОС-1 №157 не содержит полной информации: отсутствуют подписи членов комиссии, фактический срок использования.

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

Рекомендовано: оформлять документально все производимые хозяйственные операции. При приобретении оборудования комиссия должна признать правильность отнесения его к соответствующей амортизационной группе, подтвердить это документом. Для законного приобретения объектам основных средств необходимо оформлять договоры и акты приемки-передачи оборудования.

2) Основные средства не застрахованы от рисков повреждения или полной утраты, что может привести к негативным финансовым последствиям.

Рекомендовано: во избежание непредвиденных потерь следует застраховать объекты основных средств.

3) Отсутствует контроль за правильностью начисления амортизации со стороны специалистов и внутренних аудиторов, что может привести к появлению арифметических ошибок.

Рекомендовано: усилить внутренний контроль в части операций с основными средствами. В ходе проверки замечания были устранены.

При проверке достоверности суммы, отражённой по строке «Основные средства» бухгалтерского баланса организации по состоянию на 01.01.2015 г. не выявлено существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности и существенных нарушений норм законодательства Российской Федерации.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В ходе написания работы было выявлено, что с основными средствами как объектом учета связаны многие проблемы современной российской экономики: недостаточная конкурентоспособность продукции в связи с чрезмерным физическим и моральным износом оборудования, незагрузка производственных мощностей, необоснованное дробление имущественных комплексов, низкие фондоотдача и инвестиционная активность, недостаточно реальная оценка активов, завышенная налоговая нагрузка при избыточном имуществе.

Объектом исследования работы является ОАО «Ижсталь», которое является одним из старейших предприятий Западного Урала. Оно берет начало с тех далеких времен, когда в недрах феодальной, крепостнической России начал зарождаться капиталистический уклад. На Урале в тот период быстро развивалась промышленность, росли железоделательные и медеплавильные заводы. Предпринимательские купцы учились получать прибыль от торговли железом за границей.

В 2015 году выручка составила 9833106 тыс. руб., что на 2,22% меньше, чем в 2013 году. Следует отметить, что темпы роста выручки от продаж не

превышают повышение темпов себестоимости, что обуславливает снижение прибыльности, а так же рентабельности деятельности.

Рентабельность отражает прибыль от продаж, то есть показывает, насколько предприятие рентабельно и эффективно использует свои ресурсы. К ресурсам относятся и материальные затраты, и основные средства, и трудовые ресурсы. Наибольшая рентабельность за исследуемый период в организации наблюдалась в 2014 г. – 8,55% продукции и 8,55% продаж.

Все показатели говорят о том, что деятельность предприятия за период с 2013 по 2015 гг. снижает показатели эффективности в будущих периодах требует пересмотра и преобразований.

Таким образом, исходя из полученных результатов, можно сделать вывод, что ОАО «Ижсталь» имеет неустойчивое финансовое состояние, требующее преобразований.

Надежный и эффективный бухгалтерский учет основных средств возможен только при условии грамотной организации документооборота, который охватывает большой перечень разнообразных бланков, ведомостей, карточек и других документов. В настоящее время на практике при бухгалтерском учете основных средств используется совокупность унифицированных и некоторых других традиционных документов.

Поэтому в качестве рационализации первичного бухгалтерского учета основных средств рекомендуем использовать в ОАО «Ижсталь» неунифицированные формы ведения бухгалтерского учета.

Также в ОАО «Ижсталь» отсутствует график документооборота по учету основных средств, которые предложено разработать и утвердить в учетной политике организации.

Для того, чтобы совершенствовать бухгалтерский учет основных средств в ОАО «Ижсталь» необходимо учесть также замечания и предложения по улучшению состояния бухгалтерского учета основных средств в первичном учете. Все первичные документы следует внимательно и своевременно проверять сотрудникам бухгалтерии ОАО «Ижсталь» и в случае нахождения

ошибок или недостатков незамедлительно менять на правильные документы, это касается не только учета основных средств, но и в целом всего бухгалтерского учета.

Основными ошибками и недостатками при синтетическом и аналитическом учете основных средств в ОАО «Ижсталь» являются следующие:

1) необходимость оптимизации налога на имущество, наличие тенденции роста затрат предприятия.

2) отсутствие регистра расчета амортизации основных средств на предприятии - изменение способа начисления амортизации – использование способа уменьшаемого остатка.

3) отсутствие регистра учета арендованных основных средств.

4) отсутствие аналитического отдела.

5) автоматизация учета основных средств.

В ОАО «Ижсталь» используют программу «1С: Предприятие 8.3». Данная программа является мощной системой, предназначенной для комплексной автоматизации бухгалтерского учета во всех масштабах. Эта система позволяет в каждом индивидуальном случае подобрать оптимальное решение, учитывающее специфику организации. Набор компонентов может определяться индивидуально и в последствии пополняться.

Но для улучшения автоматизации в ОАО «Ижсталь» предлагаем использовать программу 1С: «Бухгалтерия», версия 3.0.

Таким образом, применяя указанные выше рекомендации по учету основных средств в ОАО «Ижсталь», позволит совершенствовать первичный учет основных средств в организации.

Целью аудита основных средств в ОАО «Ижсталь» является проверка правильности формирования состава, полноты и реальности учета движения, затрат на ремонт основных средств и достоверности амортизации их стоимости.

Уровень существенности по участку основных средств был рассчитан в сумме 25764 тыс. руб., а аудиторской риск – 4,06%.

Также в ходе работы был составлен план и программа аудита основных средств в ОАО «Ижсталь» и проведена их методика, т.е. разработано несколько выборочных процедур по выявлению искажений в аудите основных средств.

В ходе аудиторской проверки ОАО «Ижсталь» сформированы рабочие документы аудитора в виде аналитических таблиц, содержащих информацию о состоянии учета основных средств организации.

По результатам проведения аудита основных средств необходимо обратить внимание на следующее:

1) Неполное оформление первичных документов по учету движения основных средств. В ходе проверки учета основных средств выявлено, что отсутствуют: акт о приеме-передаче объекта основных средств ф. ОС-1 №155 от 30.03.15г., а также товарная накладная №26 и счет-фактура №101 от 17.07.15г. Кроме того, в организации имеются не продленные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности (Шевченко О.М. – срок действия договора истек 01.01.2015г.).

Акт о приеме-передаче объекта основных средств ф. ОС-1 №157 не содержит полной информации: отсутствуют подписи членов комиссии, фактический срок использования.

Отсутствие первичных документов по учету движения основных средств влечет к риску непринятия налоговыми органами в расходы принимаемые в уменьшение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль суммы начисленной амортизации как необоснованные и документально не подтвержденные расходы. Рекомендовано: оформлять документально все производимые хозяйственные операции. При приобретении оборудования комиссия должна признать правильность отнесения его к соответствующей амортизационной группе, подтвердить это документом. Для законного приобретения объектам основных средств необходимо оформлять договоры и акты приемки-передачи оборудования.

2) Основные средства не застрахованы от рисков повреждения или полной утраты, что может привести к негативным финансовым последствиям.

Рекомендовано: во избежание непредвиденных потерь следует застраховать объекты основных средств.

3) Отсутствует контроль за правильностью начисления амортизации со стороны специалистов и внутренних аудиторов, что может привести к появлению арифметических ошибок.

Рекомендовано: усилить внутренний контроль в части операций с основными средствами. В ходе проверки замечания были устранены.

При проверке достоверности суммы, отражённой по строке «Основные средства» бухгалтерского баланса организации по состоянию на 01.01.2015 г. не выявлено существенных искажений бухгалтерской (финансовой) отчетности и существенных нарушений норм законодательства Российской Федерации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. №51-ФЗ (в ред. от 28.12.2016г.)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (в ред. от 28.12.2016г.)
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ (в ред. от 23.05.2016г.)
4. Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 26.12.1995г. №208-ФЗ (в ред. от 03.07.2016г.)
5. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008г. №307-ФЗ (в ред. от 03.07.2016г.)
6. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001г. №26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (в ред. от 16.05.2016г.)
7. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999г. №32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (ред. от 06.04.2015г.)
8. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999г. №33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (в ред. от 06.04.2015г.)
9. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998г. №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (в ред. от 08.07.2016г.)

10. Приказ Минфина РФ от 02.07.2010г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (в ред. от 06.04.2015г.)
11. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкций по его применению» (в ред. от 08.11.2010г.)
12. Алборов Р.А. Контроль и ревизия деятельности сельскохозяйственных кооперативов : учебное пособие / Р.А. Алборов, С.М. Концевая, С.Р. Концевая. – Ижевск : ФГБОУ ВО Ижевская ГСХА, 2016. – 250с.
13. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК : учебное пособие / Р.А. Алборов. – Ижевск : ФГБОУ ВО Ижевская ГСХА, 2016. – 277 с.
14. Алборов Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета: учебное пособие/ Р.А. Алборов. - -е изд., перераб. И доп. – М.: КНОРУС, 2006. – 344 с.
15. Азиева З.И. Особенности учета основных средств/ Научный журнал КубГАУ, №99(05), 2014
16. Астахов В.П. Бухгалтерский финансовый учет. – М.: ИКЦ «Март», 2014. – 343 с.
17. Андреев В.Д. Внутренний аудит. Учебное пособие для студентов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 258 с.
18. Агеева О.А. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник для академического бакалавриата / О.А. Агеева, Л.С. Шахматова. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 509 с.
19. Алексеева Г.И. Бухгалтерский учет: Учебник / С.Р. Богомолец, Г.И. Алексеева, Т.П. Алавердова . - М.: МФПУ Синергия, 2013. - 720 с.
20. Алисенов А.С. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник и практикум для академического бакалавриата / А.С. Алисенов. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 457 с.
21. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Практикум / И.В. Анциферова. - М.: Дашков и К, 2016. - 368 с.

22. Аудит. Учебник / Под ред. Подольского В.И. – М.: Аудит, 2012. – 432 с.
23. Бровкин Н.Д. Планирование аудита реализации: проведение аналитических процедур / Н.Д. Бровкин // Аудиторские ведомости – 2014. – № 5. – С. 21-24.
24. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / Ю.А. Бабаев, Л.Г. Макарова, К.С. Маляренко [и др.]. - М.: ИЦ РИОР, 2013. - 170 с.
25. Бахолдина И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие / И.В. Бахолдина, Н.И. Голышева. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 320 с.
26. Бахтурина Ю.И. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.И. Бахтурина, Т.В. Дедова, Н.Л. Денисов; Под ред. Н.Г. Сапожникова . - М.: ИНФРА-М, 2013. - 505 с.
27. Бочкарева И.И. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / И.И. Бочкарева, Г.Г. Левина; Под ред. Я.В. Соколов. - М.: Магистр, 2013. - 416 с.
28. Бухгалтерский учет: учеб. для студ. учреждений сред. проф. образования / Н. В. Иванова. — 8-е изд. перераб. и доп. — М. : Издательский центр «Академия», 2013. — 336 с.
29. Богомолов А.М., Голощапов Н.А. Внутренний аудит организации и методика проведения. – М.: «Экзамен», 2012. – 192с.
30. Бурцев В.В. Система внутреннего контроля организации в современных условиях хозяйствования // Аудиторские ведомости.- 2013. – 521с.
31. Булыга Р.П. Аудит. М.: ЮНИТИ, 2012. – 431 с.
32. Васильчук О.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие / О.И. Васильчук, Д.Л. Савенков; Под ред. Л.И. Ерохина. - М.: Форум, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 496 с.
33. Вахрушева О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие / О.Б. Вахрушева. - М.: Дашков и К, 2012. - 252 с.

34. Вещунова Н.Л. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности: Учебно-практическое пособие. – М.: КноРус, 2012. – 432с.
35. Власов А.В. Бухгалтерский учет. – М.: Финансы и статистика, 2014. – 570 с.
36. Голикова Е.И. Бухгалтерский учет и бухгалтерская отчетность: реформирование / Е.И. Голикова. - М.: ДиС, 2012. - 224 с.
37. Гусева Т.М., Шеина Т.Н. «Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты»: Учебное пособие, 2-е изд., доп. и перераб. - М.: Финансы и статистика, 2014. – 452 с.
38. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие. – М.: Кнорус, 2014 . – 287 с.
39. Журавлев В.В., Савруков Н.Т. Анализ хозяйственно-финансовой деятельности предприятий. Конспект лекций. – Чебоксары:ЧИЭМ СПбГТУ, 2013. – 136с.
40. Демакова Е.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: сборник заданий Всероссийской студенческой олимпиады / Е.А. Демакова. - М.: КноРус, 2012. - 176 с.
41. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник для СПО / И.М. Дмитриева, И.В. Захаров, О.Н. Калачева. - Люберцы: Юрайт, 2015. - 423 с.
42. Ермилова Ю. А. Бухгалтерский словарь: учебно-справочное пособие / Ю. А. Ермилова - М.: «Деловой двор», 2014. - 225 с.
43. Ерофеева В.А. Бухгалтерский учет: краткий курс лекций / В.А. Ерофеева, О.В. Тимофеева. - М.: Юрайт, ИД Юрайт, 2013. - 137 с.
44. Желтухина М. А., Нардина С. А. Нормативное регулирование учета расчетов с поставщиками и подрядчиками // Молодой ученый. - 2015. - №11. - С. 837-843.
45. Зарова Е.В. Бухгалтерский финансовый учет: учебно-метод. пособие / Е.В. Зарова. - М.: Финансы и статистика, 2012. - 224 с.

46. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат // Бухгалтерский учет. – 2015. - №5. – С.56-59.
47. Керимов В.Э Бухгалтерский управленческий учет: практикум для бакалавров / В.Э Керимов. - М.: Дашков и К, 2016. - 96 с.
48. Киселев А.Г. Бухгалтерский учет расчетов / А.Г. Киселев. - М.: КноРус, 2012. - 512 с.
49. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет на малых предприятиях: Учебное пособие / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. - М.: Проспект, 2015. - 640с.
50. Кровелицкая Л.П. Бухгалтерский учет в коммерческих банках: Учебное пособие / Л.В. Усатова, М.С. Сероштан, Е.В. Арская. - М.: Дашков и К, 2012. - 392 с.
51. Кыштымова Е.А. Бухгалтерский учет. Сборник задач: Учебное пособие / Е.А. Кыштымова. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 208 с.
52. Ковалёва О.В. Бухгалтерский учет и аудит бухгалтерской отчетности коммерческих предприятий. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 512с.
53. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет и отражение в учетной политике затрат на производство // Главбух, 2015. - №8. – С. 8 – 14 .
54. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 584с.
55. Козлова Е.П., Бабченко Т.Н., Галанин Е.Н. Бухгалтерский учет в организациях. – 3-е изд. доп. и перераб. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 752 с.
56. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 368 с.
57. Кожин В.Я. Бухгалтерский учет. – М.: 1 Федеральная книготорговая компания, 2015. – 345 с.
58. Костылев В.А. Налоговый и бухгалтерский учет: состоялся ли фактический «развод» // Бухгалтерский учет. – 2015. - № 1. – С.67-68.

59. Котляров С.А. Управление затратами. – СПб: Питер, 2015. –160 с.
60. Кучеров А. В., Аширова А. Р. Современные особенности отличия учета основных средств в соответствии с РСБУ и МСФО // Молодой ученый. — 2015. — №7. — С. 442-446.
61. Ложников И. К положению по бухгалтерскому учету "Расходы организаций" (ПБУ 10/99) // Финансовая газета. – 2016. - №26. – С.8.
62. Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие для студентов учреждений сред. проф. образования / Е.М. Лебедева. - М.: ИЦ Академия, 2012. - 176 с.
63. Лебедева Е.М. Бухгалтерский учет: Практикум: Учебное пособие для студентов учреждений сред. проф. образования / Е.М. Лебедева. - М.: ИЦ Академия, 2013. - 176 с.
64. Левшова С. Бухгалтерский учет: шаг за шагом. / С. Левшова. - СПб.: Питер, 2012. - 224 с.
65. Лунева А.М. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / М.П. Переверзев, А.М. Лунева; Под общ. ред. М.П. Переверзев.. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 221 с.
66. Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / Д.В. Лысенко. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2012. - 478 с.
67. Лытнева Н.А. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Лытнева, Л.И. Малявкина, Т.В. Федорова. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 512 с.
68. Любушин Н.П. Экономический анализ: Учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" и "Финансы и кредит" / Н.П. Любушин. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. - 575 с.
69. Макарова Л.Г. Бухгалтерский финансовый учет.: Учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров, Л.Г. Макарова; Под ред. Ю.А. Бабаев. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2012. - 576 с.
70. Мельник М.В. Экономический анализ в аудите: Учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учет, анализ

и аудит», «Финансы и кредит», «Налоги и налогообложение» / М.В. Мельник, В.Г. Когденко. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. - 543 с.

71. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учёт. – М.: УРСС, 2014. – 368с.

72. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: Теория и практика. – М: Финансы и статистика, 2013. – 128с.

73. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. – М: Аналитика – Пресс, 2014. – 144 с.

74. Осипов В.И. Информационная структура учета затрат. – Саранск: Издательство Мордовского университета, 2014. – 92 с.

75. Осипова И.В. Бухгалтерский учет и анализ. Сборник задач: Учебное пособие / И.В. Осипова, Е.Б. Герасимова. - М.: КноРус, 2013. - 248 с.

76. Палий В.В., Палий В.Ф. Счета управленческого учёта // Бухгалтерский учёт. – 2014. - № 7. – С.72 – 78.

77. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учёт. Т.1. Ч.1. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2016.–480с.

78. Пешкова Е.П. Маркетинговый анализ в деятельности фирмы. – М.: «Ось – 89», 2014. – 80 с.

79. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие / Г.В. Савицкая. – 6-е изд., перераб. и доп. – Мн.: Новое знание, 2016. – 704 с.

80. Сергеева Т.Ю. Основные средства: Бухгалтерский и налоговый учет: учебно-практическое пособие / Сергеева Т.Ю. – М.: изд-во Омега-Л – 2014. - 243 с.

81. Соколов Я.В. Принципы бухгалтерского учёта // Бухгалтерский учёт . – 2016. - №2. – С.18-23.

82. Стуков С.А. Распределение косвенных затрат между себестоимостью отдельных видов продукции // Аудиторские ведомости. – 2016. - №8. – С.15-17.

83. Сысоев Н.И. Отражение затрат в управленческом учёте // Бухгалтерский учёт . – 2015. - №6. – С.50 – 54.

84. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: Учебник – Мн.: «Новое знание», 2014. – 687 с.
85. Смекалов П.В., Ораевская Г.А. Анализ хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 304 с.
86. Савин А.А. Практический аудит: Учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / А.А. Савин, И.А. Савин, А.А. Савин. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 448 с.
87. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет и аудит: современная теория и практика / Я.В. Соколов. - М.: Экономика, 2014. - 438 с.
88. Тумасян Р. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие / Р. Тумасян. - 5-е изд., перераб. и доп. - М: Омега–Л, 2013. - 794 с.
89. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 160 с.
90. Управленческий учёт: Учебное пособие/ Под ред. А.Д. Шеремета. – М.: ФБК-ПРЕСС, 2015. – 512с.
91. Управленческий учет и анализ. С примерами из российской и зарубежной практики: Уч.пос. / В.И. Петрова, А.Ю. Петров, И.В. Кобищан и др. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 304 с.
92. Харьков В.П. Бухгалтерский финансовый учет: Учебно-методическое пособие / В.П. Харьков. - М.: ФиС, ИНФРА-М, 2012. - 224 с.
93. Чувикова, В.В. Бухгалтерский учет и анализ [Электронный ресурс]: Учебник для бакалавров / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука. — М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. — 248 с.

ПРИЛОЖЕНИЕ А



Рисунок А.1-Структура управления ОАО «Ижсталь»



Рисунок Б.1-Схема документооборота по учету основных средств в ОАО «Ижсталь»

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Программа аудита основных средств в ОАО «Ижсталь»

Проверяемая организация: ОАО «Ижсталь»
 Период аудита: 01.01.2015 – 31.12.2015
 Сроки проведения аудита: 10.01.2016-18.01.2016гг.
 Руководитель аудиторской группы: В.В. Саламатина
 Планируемый аудиторский риск: 4,06%
 Планируемый уровень существенности: 25764 тыс. руб.

1	2	3
Перечень проверяемых процедур	Источники информации	Процедуры проверки
1. Аудит наличия и сохранности основных средств		
1.1. Получение полного списка основных средств	Ведомость наличия и движения основных средств	Сверка данных с данными баланса, Главной книги, остатков ведомости по 01 счету
1.2. Проверка физического наличия объектов основных средств	Инвентарные карточки	Проверка наличия объектов основных средств в местах эксплуатации
1.3. Проверка заключения договоров о полной индивидуальной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность основных средств	Приказы руководителя; договоры о материальной ответственности; список лиц, ответственных за сохранность; образцы подписей	Проверка наличия договоров и подлинности подписей ответственных лиц
1.4. Проверка сроков проведения инвентаризации	Приказ руководителя, инвентаризационные ведомости	Проверка сроков и количества инвентаризаций в соответствии с нормативными актами
1.5. Проверка ведения инвентарных карточек по всем объектам основных средств.	Инвентарные карточки, опись инвентарных карточек, акты приемки и выбытия основных средств, инвентарный список	Сравнение описи инвентарных карточек с инвентарным списком и фактическим наличием основных средств

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ В

1	2	3
1.6. Проверка правильности отнесения средств к основным средствам	Акты приемки, инвентарные карточки, договора купли-продажи, учетная политика	Проверка стоимости и сроков полезного использования объектов
1.7. Проверка правильности оформления прав собственности на основные средства	Договоры купли-продажи, договоры аренды	Проверка наличия необходимых реквизитов
2. Аудит поступления основных средств		
2.1. Получение полного списка приобретенных объектов основных средств	Ведомость наличия и движения основных средств, Главная книга, оборотно-сальдовая ведомость	Сверка с оборотом по счету 01
2.2. Проверка документального оформления операций по движению основных средств	Акты приемки-передачи, инвентарные карточки и др.	Визуальное сравнение представленных документов с типовыми бланками, а также наличие всех необходимых реквизитов
2.3. Проверка оформления документов по поступлению основных средств	Договоры купли-продажи, аренды	Наличие обязательных реквизитов
2.4. Проверка физического наличия приобретенных объектов основных средств	Инвентарные карточки	Проверка наличия объектов основных средств в местах эксплуатации
2.5. Проверка правильности формирования первоначальной стоимости объектов основных средств	Договора, акты приемки, сметы на строительство и др.	Проверка порядка формирования первоначальной стоимости в соответствии с нормативными актами
2.6. Проверка соблюдения законодательства при покупке основных средств	Договора купли-продажи, счета-фактуры, акты приемки	Проверка правильности оприходования основных средств, уплаты налогов в дорожный фонд, достоверности отчетности
2.7. Проверка надлежащего отражения первоначальной стоимости в актах приемки-передачи основных средств, инвентарных карточках	Акты приемки-передачи, инвентарные карточки, ведомости по счетам 01, 08	Проверка правильности отражения первоначальной стоимости, заполнение необходимых реквизитов
2.8. Анализ расчета и возмещения НДС по поступлению основных средств	Договоры купли-продажи, счета-фактуры, журналы-ордера, ведомости по счетам 01,19,68,76	Проверка правильности расчета суммы НДС, подлежащей уплате и возмещению

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ В

1	2	3
3. Аудит правильности начисления амортизации		
	Расчеты амортизации	Проверка соответствия нормативным актам
3.1. Проверка периодичности начисления износа		
3.2. Проверка правильности начисления износа	Ведомость начисления износа	Проверка арифметических расчетов начисления амортизации
3.3. Сверка данных аналитического учета начисления износа с данными синтетического учета	Ведомость начисления амортизации, ведомость по счету 02	Суммы должны совпадать
3.4. Проверка отражения на счетах бухгалтерского учета	Ведомость по счету 02, 20, 26 и т.д.	Проверка правильности отнесения амортизационных отчислений на соответствующие счета затрат
4. Аудит аренды основных средств.		
4.1. Проверка правильности отнесения аренды к текущей или долгосрочной	Договоры аренды	Проверка сроков действия договоров аренды
4.2. Проверка заключения договоров аренды.	Договоры аренды	Проверка наличия договоров, наличие подписей обеих сторон
4.3. Проверка соответствия законодательству аренды основных средств	Инвентарные карточки, забалансовые счета, ф. № 2	Проверка правильности оформления документов, оформления проводок, ведения обособленного учета основных средств, сланных в аренду
4.4. Проверка учета основных средств на предприятии	Счет 001	Проверка наличия средств на забалансовых счетах, правильность корреспонденции
4.5. Проверка арендной платы	Договоры аренды, счета-фактуры, платежные документы, ведомости по счетам 20,60, 76, 91	Проверка правильности начисления арендных платежей, своевременность уплаты

ПРОДОЛЖЕНИЕ ТАБЛИЦЫ В

1	2	3
5. Аудит ремонта основных средств		
5.1. Проверка правильности списания затрат на ремонт основных средств	Учетная политика, смета ремонтных работ, калькуляция ремонтных работ	Проверка соответствия объема выполненных работ с фактической суммой списания
5.2. Проверка правильности оформления операций по ремонту	ОС-3, журналы-ордера по счетам учета затрат(20,23,25,26)	Проверка правильности заполнения формы № ОС-3, правильность бухгалтерских проводок
6. Аудит выбытия основных средств		
6.1. Получение полного списка выбывших объектов основных средств	Ведомость наличия и движения основных средств, Главная книга, оборотно-сальдовая ведомость, учетные регистры по счетам 01, 02, 19, 91, 79, 99	Сверка с данными по кредиту счета 01, дебету счета 02 и данными отчетов
6.2. Проверка соблюдения законодательства при выбытии основных средств	Договор учредителей, акты выбытия ф. № ОС-4, ОС-4а, ж-о по счету 01	Проверка правильности оформления выбытия, достоверности отчетности
6.3. Проверка соблюдения законодательства при продаже основных средств	Договора купли-продажи, счета-фактуры, акты выбытия, ж-о по счету 01	Проверка наличия разрешения руководителя, правильности списания и отражения прибыли, достоверности отчетности
6.4. Проверка соблюдения законодательства при ликвидации основных средств	Акты ликвидации, ж-о по счету 01	Проверка обоснованности ликвидации основных средств, правильности определения результатов от ликвидации
6.5. Проверка прочего выбытия основных средств	Договора, акты на списание, ж-о по счету 01	Проверка правильности списания, определения результатов от списания
6.6. Проверка правильности оформления списания основных средств в первичной документации	Приказы, акты приемки-передачи, инвентарные карточки	Проверка документального оформления, наличие необходимых реквизитов
6.7. Проверка отражения на счетах бухгалтерского учета	Учетные регистры по счетам 01, 02, 19, 91, 79, 99	Проверка правильности корреспонденции счетов, выявляются арифметические ошибки

ПРИЛОЖЕНИЕ Г

Таблица Г.1-График документооборота по учету основных средств ОАО «Ижсталь»

Наименование документа	Создание документа				Проверка, обработка документа		Передача в архив	
	Количество экземпляров	Ответственный за создание, оформление	Момент исполнения	Срок исполнения	Исполнитель	Срок исполнения	Исполнитель	Срок исполнения
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Акт приема-передачи основных средств (ОС-1)	1 (2 при передаче другому предприятию и внутреннем перемещении)	Приемочная комиссия, в т.ч. материально-ответственное лицо	В момент приема или передачи основных средств	После осмотра (испытания) в течении трех дней, в бухгалтерию передается на следующий день после составления	Бухгалтерия (материальная служба)	В течении трех дней	Бухгалтерия	5 лет
Акт приема-передачи отремонтированных и реконструированных объектов (ОС-3)	1 (2 при ремонте, реконструкции и модернизации сторонними предприятиями)	Приемочная комиссия	В момент сдачи, приема отремонтированных и реконструированных объектов	После осмотра (испытания) в течении трех дней, в бухгалтерию передается на следующий день после составления	Бухгалтерия (материальная служба)	В течении трех дней	Бухгалтерия	5 лет
Акт на списание основных средств (ОС-4, ОС-4а)	2	Ликвидационная комиссия	В момент списания объекта	В сроки работы комиссии по приказу	Бухгалтерия (материальная служба)	В течении трех дней	Бухгалтерия	5 лет
Инвентарные карточки учета основных средств (ОС-6)	1	Бухгалтерия (материальная служба)	В момент ввода в эксплуатацию	На основании акта ОС-1; в течении отчетного месяца	Бухгалтерия	В течение отчетного месяца	Бухгалтерия	5 лет
Ведомость начисления амортизации основных средств	1	Бухгалтерия	Ежемесячно	Первый день месяца	Бухгалтерия	Ежемесячно (первый день месяца)	Бухгалтерия	5 лет

