

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, государственного управления и финансов
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ О. Н. Харченко
« _____ » _____ 2024 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

38.03.01 Экономика

Учет и отражение в отчетности основных средств
(на примере ЗАО «Бассейн Спартак»)

Научный руководитель _____ доцент, канд. экон. наук Е.А. Ёлгина

Выпускник _____ Маркина Светлана Олеговна

Красноярск 2024

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
1 Теоретические основы учета и отражения основных средств в бухгалтерской отчетности.....	5
1.1 Понятие и классификация основных средств.....	5
1.2 Нормативное регулирование учета основных средств.....	7
1.3 Отражение в отчетности основных средств.....	27
2 Учет и отражение в отчетности ЗАО «Бассейн Спартак» основных средств.....	36
2.1 Организация ведения учета в ЗАО «Бассейн Спартак».....	36
2.2 Учет основных средств.....	39
2.3 Порядок отражения в отчетности показателей основных средств.....	53
3 Разработка рекомендаций по учету и отражению в отчетности основных средств ЗАО «Бассейн Спартак».....	58
3.1 Рекомендации в части учета основных средств.....	58
3.2 Повышение информативности отчетности в части представления и раскрытия информации об основных средствах.....	68
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	71
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	73
ПРИЛОЖЕНИЕ А-Т.....	79-107

ВВЕДЕНИЕ

Важнейшей составной частью экономического потенциала организации являются основные средства. Так, достижение эффективного использования основных средств, становится одной из важнейших проблем хозяйствующих субъектов. Как основа имущественного положения предприятий, эти активы должны обеспечивать реализацию финансовых и социально-экономических бизнес-планов.

Состояние и эффективное использование основных средств прямо влияет на конечные результаты хозяйственной деятельности предприятия. Достоверная информация об основных средствах организации дает руководству компании и ее собственникам принимать эффективные управленческие решения, направленные на повышение прибыльности организации и рост ее капитализации.

Все вышеизложенное определяет актуальность темы данной квалификационной работы.

Объектом исследования является Закрытое Акционерное Общество «Бассейн Спартак» (далее ЗАО «Бассейн Спартак»). Предметом исследования является учет основных средств ЗАО «Бассейн Спартак».

Общество было образовано в соответствии с гражданским кодексом Российской Федерации, федеральным законом «Об акционерных обществах» на основе решения акционеров 15 декабря 1995 г. Предприятие является юридическим лицом, имеет самостоятельный баланс, расчетные счета в банках г. Красноярска.

Основным видом деятельности ЗАО «Бассейн Спартак» является оказание спортивно-оздоровительных услуг. ЗАО «Бассейн Спартак» применяет упрощенную систему налогообложения (доходы минус расходы).

В структуре организации включены такие основные средства, как производственное и хозяйственное оборудование, инструменты, рабочие машины, силовое оборудование и другие. Один из примеров основных средств,

характеризующих деятельность компании, – это тренажеры с различными наименованиями. Ассортимент тренажеров обеспечивает широкие возможности для разнообразных видов физических упражнений (например, SP5300H-PH для сведения ног, SP6300H-PH для пресса и другие).

Цель данной выпускной квалификационной работы состоит в оценке учета основных средств и разработке практических рекомендаций по совершенствованию данного раздела учета в организации на примере ЗАО «Бассейн Спартак». Для достижения цели необходимо решение следующих задач:

- а) раскрыть понятие и классификацию основных средств;
- б) исследовать нормативное регулирование учета основных средств;
- в) дать характеристику ведения учета предприятия ЗАО «Бассейн Спартак»;
- г) раскрыть процесс учета основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак»;
- д) выявить порядок отражения в отчетности ЗАО «Бассейн Спартак» показателей основных средств;
- е) разработать рекомендации по учету и отражению в отчетности основных средств.

Теоретической основой для написания квалификационной работы являются Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Положения по бухгалтерскому учету, Методические указания и рекомендации по ведению бухгалтерского учета, а также План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и инструкция по его применению, труды современных отечественных авторов по вопросам учета основных средств.

Информационными источниками для выполнения данной работы служит научная литература, бухгалтерская отчетность ЗАО «Бассейн Спартак».

Структурно выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

1 Теоретические основы учета и отражения основных средств в бухгалтерской отчетности

1.1 Понятие и классификация основных средств

В соответствии с ФСБУ 6/2020 «Основные средства», объектом основных средств считается актив, характеризующийся одновременно следующими признаками:

- а) имеет материально-вещественную форму;
- б) предназначен для использования организацией в ходе обычной деятельности при производстве и (или) продаже ею продукции (товаров), при выполнении работ или оказании услуг, для охраны окружающей среды, для предоставления за плату во временное пользование, для управленческих нужд, либо для использования в деятельности некоммерческой организации, направленной на достижение целей, ради которых она создана;
- в) предназначен для использования организацией в течение периода более 12 месяцев или обычного операционного цикла, превышающего 12 месяцев;
- г) способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем (обеспечить достижение некоммерческой организацией целей, ради которых она создана) [4].

Таким образом, наличие этих четырех признаков позволяет интерпретировать соответствующие им активы как основные средства.

При этом в налоговом учете основным средством признается имущество, которое одновременно соответствует трем критериям:

- а) используется в качестве средств труда для производства и реализации товаров (работ, услуг) или для управления организацией.
- б) срок полезного использования превышает 12 месяцев.
- в) первоначальная стоимость имущества превышает 100 000 рублей.

Для целей бухгалтерского учета организации имеют возможность самостоятельно определять предельную стоимость всех основных средств. Министерство финансов допускает, что большинство компаний предпочтут

остановиться на пороге в 100 000 рублей, что позволит упростить одновременное ведение бухгалтерского и налогового учета. Необходимо учитывать, что основные средства с более низкой стоимостью должны быть списаны.

Основные средства предприятия разнообразны по составу и назначению. Для целей бухгалтерского учета основные средства подлежат классификации по видам (например, недвижимость, машины и оборудование, транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь) и группам [1].

Основные средства подразделяются по видам следующим образом:

- здания – архитектурно-строительные объекты, обеспечивающие условия труда работников;
- сооружения – объекты, необходимые для осуществления производственных процессов, выполнения вспомогательных функций;
- машины и оборудование, к которым относятся силовые машины, рабочие машины и оборудование, механическое оборудование, поточные линии, подъемно-транспортное оборудование, прочее технологическое оборудование, прочее оборудование, тепловое оборудование;
- производственный и хозяйственный инвентарь. Производственный инвентарь представляет собой предметы производственного назначения, служащие для облегчения технологических и производственных операций во время работы; оборудование по охране труда. Хозяйственный инвентарь – это предметы конторского и хозяйственного назначения;
- инструмент – механизированные и немеханизированные орудия ручного труда или прикрепленные к машинам инструменты;
- транспортные средства – средства передвижения, предназначенные для перемещения людей и грузов;
- другие виды основных средств.

Для целей бухгалтерского учета основные средства подлежат классификации по видам (например, недвижимость, машины и оборудование,

транспортные средства, производственный и хозяйственный инвентарь) и группам.

Для целей настоящего Стандарта группой основных средств считается совокупность объектов основных средств одного вида, объединенных исходя из сходного характера их использования.

Основные средства, представляющие собой недвижимость, предназначенную для предоставления за плату во временное пользование и (или) получения дохода от прироста ее стоимости, образуют отдельную группу основных средств (далее - инвестиционная недвижимость).

По экономическому назначению и характеру функционирования основные средства подразделяются на производственные и непроизводственные [2].

Производственные основные средства представляют собой фонды, участвующие в процессе производства и реализации продукции. К ним относятся здания, сооружения, оборудование, транспортные средства. Их доля в общей массе основных фондов обычно составляет около 90%.

Непроизводственные фонды – это фонды коммунального и культурно-бытового назначения, такие, как здания и сооружения здравоохранения, жилого фонда, управления, доля которых составляет около 10%.

1.2 Нормативное регулирование учета основных средств

Нормативное регулирование бухгалтерского учета представляет собой установление государственными органами общеобязательных правил ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности [5].

На сегодняшний день существует обширная база нормативно-правового регулирования основных средств.

Главный бухгалтерский нормативный документ – федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте». Согласно статье 21 данного

закона, документы в области регулирования бухгалтерского учёта подразделяются на:

- федеральные стандарты бухгалтерского учёта (ФСБУ);
- отраслевые стандарты бухгалтерского учёта (ОСБУ);
- нормативные акты Центрального банка Российской Федерации;
- рекомендации в области бухгалтерского учёта;
- стандарты экономического субъекта [1].

К федеральным стандартам бухгалтерского учета основных средств относятся:

- Приказ Минфина России от 17.09.2020 № 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения" (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 N 60399). Порядок учета основных средств, который применялся организациями в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств», значительно изменился после появления стандарта 6/2020. Данный стандарт раскрывает общие требования к основным средствам, условия, способы начисления амортизации и т.д.

- Приказ Минфина России от 16.10.2018 № 208н (ред. от 29.06.2022) "Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 25/2018 "Бухгалтерский учет аренды" определяет случаи аренды, если предмет аренды относится к группе основных средств.

- Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 07.02.2020) "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)"). В учетной политике условий организации по основным средствам подлежит раскрытию следующая информация: о выбранных способах начисления амортизации; о порядке списания затрат по ремонту основных средств; об объектах основных средств, стоимость которых не погашается.

– Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 г. № 32н (в ред. от 27.11.2020 г.) и «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 г. № 33н (в ред. от 06.04.2015 г.) устанавливают порядок отражения в учете и отчетности ряда операций, связанных с выбытием, переоценкой и арендой основных средств.

– Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению" определяет с какими счетами корреспондирует счет основных средств, предназначение 01 счета.

– Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств" устанавливают порядок проведения инвентаризации основных средств организации и оформления ее результатов.

– Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" дает определение основных средств, способы начисления амортизации для целей объекта бухгалтерского учета и отражения в отчетности.

– Постановление Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (ред. от 18.11.2022) "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы" подразделяет основные средства на группы по сроку полезного использования.

Отраслевые стандарты разрабатываются с учетом особенностей каждого вида экономической деятельности и могут включать в себя различные аспекты.

Они основаны на федеральных документах (ГОСТ), строительных нормах и правилах, правилах проектирования, руководящих документов, писем и стандартов различных организаций. Все нормы, содержащиеся в этих

документах, должны соблюдаться всеми компаниями, занимающимися проектированием и строительством различных объектов [8].

К задачам учета основных средств относятся: правильное и своевременное документальное отражение всех операций по поступлению основных средств; систематический контроль за использованием основных средств; своевременное получение точной информации о величине при проведении переоценки основных средств; - своевременное осуществление расчетов с поставщиками и заказчиками за поступившие основные средства; правильный учет амортизации; контроль за верностью оценки и переоценки основных средств [7].

Нормативные акты ЦБ Российской Федерации по основным средствам включают в себя:

– Положение Банка России от 22.12.2014 № 448-П (ред. от 19.08.2021) "О порядке бухгалтерского учета основных средств, нематериальных активов, недвижимости, временно неиспользуемой в основной деятельности, долгосрочных активов, предназначенных для продажи, запасов, средств труда и предметов труда, полученных по договорам отступного, залога, назначение которых не определено, в кредитных организациях" (Зарегистрировано в Минюсте России 06.02.2015 N 35917) устанавливает определение основных средств, цели осуществления приобретения объектов, балансовые счета в кредитных организациях.

– Положение Банка России от 22.09.2015 № 492-П (ред. от 19.08.2021) "Отраслевой стандарт бухгалтерского учета основных средств, нематериальных активов, инвестиционного имущества, долгосрочных активов, предназначенных для продажи, запасов, средств труда и предметов труда, полученных по договорам отступного, залога, назначение которых не определено, имущества и (или) его годных остатков, полученных в связи с отказом страхователя (выгодоприобретателя) от права собственности на застрахованное имущество, в некредитных финансовых организациях" (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2015 № 39335) определяет значение основных средств, также что

понимается под сроком полезного использования и балансовые счета в некредитных финансовых организациях.

Рекомендации в области бухгалтерского учета принимаются с целью обеспечения правильного применения федеральных и отраслевых стандартов, сокращения расходов на организацию бухгалтерского учета и популяризации передового опыта в области организации и ведения бухгалтерского учета. Они основаны на результате исследований и разработок, связанных с бухгалтерским учетом. Эти рекомендации обладают практической и промышленной значимостью, применение которых позволяет предприятиям повысить эффективность своей бухгалтерской работы и достичь более точного и надежного учета своей деятельности. Они также способствуют снижению рисков возникновения ошибок и искажений в учетных записях и обеспечивают прозрачность и надежность финансовых отчетов. Предоставление рекомендаций в области бухгалтерского учета является неотъемлемой частью развития этой профессиональной сферы, способствуя ее постоянному совершенствованию и соответствию современным требованиям и стандартам [1].

Рекомендации в области бухгалтерского учёта детализируют порядок применения ФСБУ и ОСБУ. Они нужны, когда из нормативного документа верхнего уровня сложно понять, как отразить в учёте конкретную специфичную ситуацию. Рекомендации интерпретируют ФСБУ и ОСБУ в понятную для бухгалтера инструкцию [3].

Рекомендации в области бухгалтерского учета основных средств:

– Рекомендация Р-126/2021 - КпР «Стоимостной лимит для основных средств» принимает требование установления лимита с учетом существенности информации о рассматриваемых активах, исключает указание на измерение стоимостного лимита в денежных единицах и т.д.

– Рекомендация Р-125/2021 - КпР «Групповая единица учета основных средств» устанавливает условия объединения основных средств в одну групповую единицу учета и др.

– Рекомендация Р-139/2022 - КпР «Обесценение основных средств при переходе на ФСБУ 6/2020» определяет используемые документы, случаи расчета накопленной амортизации и также условия обесценения основных средств.

Стандарты экономического субъекта – это учётная политика и другие документы, которые разрабатываются и утверждаются внутри компании и действуют только на неё [2].

Основные средства могут поступать в компанию разными путями:

- покупка;
- получение в дар;
- обмен;
- изготовление собственными силами или по договору подряда;
- выявление излишков в ходе инвентаризации;
- поступление по договору лизинга;
- внесение в качестве вклада в уставный капитал [24].

На основании первичной документации, которая соответствует определенной группе производственных активов, происходит регистрация каждого объекта или группы объектов в бухгалтерском учете. В зависимости от принадлежности к определенной группе активов, при включении в актив может потребоваться предоставление следующих документов:

- акт приема-передачи – для приемки различных объектов предусмотрена определенная его форма (ОС-1а – предусмотрена для сооружений и зданий; ОС-1 – для остальных одиночных объектов; ОС-1б – для групп основных средств, исключая сооружения и здания);
- накладная (акт) приема оборудования – для оборудования, которому не требуется предварительный монтаж (форма ОС-14);
- акт (накладная) приема-передачи оборудования с целью произвести монтажные работы – форма ОС-15 [25].

Постановлением Госкомстата от 21.01.2003 №7 предусматривается использование Акта по форме № ОС-14 во взаимосвязи с другими первичными

документами, подтверждающими последующую передачу оборудования в монтаж, а также выявление в процессе монтажа дефектов. Эти документы, как и форма № ОС-14, не являются обязательными [28].

В большинстве случаев, закон не устанавливает требования обязательного составления акта приема-передачи. Пункт о фактической передаче вещи можно включить в текст договора. Акт приема-передачи не рассматривается законом как правоустанавливающий документ – стороны могут самостоятельно определять перечень его условий [26].

На каждый новый объект из поступивших в эксплуатацию основных фондов необходимо завести специальную инвентарную карточку по установленному образцу:

- для одиночного объекта основных средств – по форме ОС-6;
- для нескольких сгруппированных объектов – по форме ОС-6а [7].

В ней средству присваивается уникальный инвентарный номер, постоянный на все время эксплуатации актива (обычно это порядковый номер в определенной серии).

В этих карточках впоследствии будет отражена вся «жизнь» основного актива на предприятии:

- поступление;
- амортизация;
- переоценка;
- модернизация;
- консервация-расконсервация;
- восстановление;
- выбытие (списание) [27].

При этом результаты сводятся в единую инвентарную книгу, где окончательно производится учет основных фондов, которую нужно оформлять по форме ОС-6б.

Возвращаясь к Постановлению Госкомстата от 21.01.2003 №7, необходимо отметить, что с 1 января 2013 года формы первичных учетных

документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Вследствие чего можно сделать вывод, что документы, упомянутые ранее, не являются обязательными для организаций [29].

Единицей же учета ОС является инвентарный объект. При приеме активов формируется специальная комиссия, которая проводит проверку соответствия ОС технической документации и предполагаемым условиям использования, а также обсуждает необходимость приведения ОС в работоспособное состояние [9].

При этом ОС принимается к учету по первоначальной стоимости – порядок ее формирования зависит от способа поступления актива в компанию:

- для покупки ОС – стоимость самого актива;
- для вклада в УК – согласованная учредителями денежная оценка;
- при дарении и выявлении в ходе инвентаризации – рыночная стоимость на дату принятия актива к учету;
- в случае обмена – стоимость объектов, переданных взамен.

Также во всех случаях помимо указанных расходов в первоначальную стоимость включаются фактические траты на доставку, монтаж ОС, посреднические и консультационные услуги [30].

В конце каждого месяца по инвентарным карточкам составляется учетная ведомость динамики основных фондов [31].

При этом учет каждого объекта основных средств происходит по-разному, способ зависит от официального источника, откуда основной актив попал на предприятие. Разные пути обуславливают не только различную первоначальную стоимость, но и отличающиеся бухгалтерские нюансы [9].

Одним из основных способов поступления основных средств является приобретение у поставщика при этом нужно учесть полностью все расходы, включая транспортные и монтажные, при этом исключая НДС. В бухгалтерском учете данные затраты проводятся в виде следующих операций (Таблица 1):

Таблица 1 – Корреспонденции счетов при приобретении у поставщика

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	Первичный документ
Отражена стоимость приобретенного актива без НДС	08.4	60	Товарная накладная, приходный кассовый ордер, счёт-фактура, УПД
Отражены дополнительные траты на доставку, монтаж, наладку и т.п.	08.4	60 (76)	Товарная накладная, приходный кассовый ордер, счёт-фактура, УПД
Выделен НДС	19	60 (76)	Счёт-фактура, УПД
Объект основных средств введен в эксплуатацию	01	08.4	Унифицированная форма № ОС-1

Также присутствует такой способ поступления, как принятие по договору дарения. Нужно принять во внимание рыночную цену объекта, актуальную на момент принесения в дар (сумму нужно документально обосновать). Оформление принятия объекта по договору дарения выглядит следующим образом (Таблица 2):

Таблица 2 – Корреспонденция счетов при принятии по договору дарения

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	Первичный документ
Получены основные средства безвозмездно и приняты к учету	08.4	98.2	Акт приёма-передачи объекта ОС
Данный материальный актив вводится в эксплуатацию	01	08.4	Унифицированная форма № ОС-1

Следующий способ поступления это – создание основных средств собственными силами производства (хозяйственный способ, строительство и т.п.) – учету подлежат все расходы на сырье, саму работу (если это необходимо, то по подрядам), транспортные затраты, монтаж и т.п. Данная операция проводится следующим образом (Таблица 3):

Таблица 3 – Корреспонденции счетов создания основных средств собственными силами

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	Первичный документ
Приобретен объект основных средств	08.4	60	Товарная накладная, приходный кассовый ордер, счёт-фактура, УПД
Списаны материалы при вводе основных средств в эксплуатацию	08.4	10	Акт о списании
Отражены все остальные затраты, понесенные при создании основных средств	08.4	60 (23,25,26,76)	Товарная накладная, приходный кассовый ордер, счёт-фактура, УПД
Выделен НДС по всем типам расходов	19	60 (23,25,26,76)	Счёт-фактура, УПД
Ввод нового актива в эксплуатацию	01	08.4	Унифицированная форма № ОС-1

Наряду с этим периодически на всех предприятиях проводится инвентаризация – дополнительный, промежуточный учет всех имущественных активов. Иногда результатом проведенной инвентаризации может стать обнаружение одного или нескольких основных средств, не поставленных на учет ранее [10].

Для этого необходимо определить их рыночную стоимость, действующую на момент обнаружения. Учет ведется на счете 01 «Основные средства» [32].

С учетом положений ФСБУ 6/2020 «Основные средства» амортизацию не начисляют по:

- инвестиционной недвижимости, учитываемой по переоцененной стоимости;
- основные средства с неизменными потребительскими свойствами. К ним относят, например, земельные участки, объекты природопользования (водные объекты, недра и другие природные ресурсы), музейные предметы и коллекции;
- законсервированных и не используемых в деятельности организации объектов основных средств, предназначенных для реализации законодательства РФ о мобилизационной подготовке и мобилизации [33].

А вот по всем остальным основным средствам, даже если они временно не используются или в организации объявлен простой, нужно начислять амортизацию в обычном порядке (кроме случая, когда ликвидационная стоимость основных средств становится равной или превышает его балансовую стоимость). Просто по ним нужно установить такой СПИ, который учитывает их временное нахождение в запасе [10].

Основное правило при начислении амортизации в бухучете такое: амортизация начисляется так, чтобы к концу срока полезного использования балансовая стоимость стала равна ликвидационной стоимости. Иными словами, разницу между первоначальной и ликвидационной стоимостью объекта нужно распределить на весь срок полезного использования. Если же впоследствии ликвидационная стоимость будет пересмотрена, и она станет меньше балансовой стоимости, то можно будет возобновить начисление амортизации [21].

Амортизация является важным элементом бухгалтерии, который не влияет на первоначальную стоимость объекта. Для отражения этого факта на бухгалтерском счете, амортизация записывается на счете 02 «Амортизация основных средств», а первоначальная стоимость фиксируется на счете 01 «Основные средства» на протяжении всего срока использования объекта. Начисленная сумма амортизации включается в стоимость незавершенного производства (счет 20 «Основное производство»), стоимость необоротного актива (счет 08 «Вложения во внеоборотные активы»), а также в прочие расходы (счет 91 «Прочие доходы и расходы»), и так далее [22].

Амортизация по объекту основных средств начисляется до тех пор, пока балансовая стоимость не станет равна ликвидационной стоимости.

Ликвидационная стоимость – это величина, которую организация может получить в результате выбытия объекта (включая стоимость материальных ценностей, остающихся от выбытия) после вычета предполагаемых затрат на выбытие. При этом ликвидационная стоимость оценивается на конец срока

полезного использования и принимается во внимание состояние объекта, характерное для конца СПИ [11].

В определённых ситуациях ликвидационную стоимость можно принять равной 0:

- если не ожидаются поступления от выбытия объекта основных средств в конце срока использования. В том числе не планируется, что можно будет что-то выручить от продажи материальных ценностей, остающихся от выбытия;
- если ожидаемая к поступлению сумма от выбытия основных средств не является существенной;
- если невозможно определить, какая сумма будет получена в конце СПИ объекта.

Способ амортизации выбирается сразу для всей группы основных средств. При этом можно использовать один из следующих способов [23].

Способ 1. Линейный способ. Он применяется, когда понятен срок в месяцах (годах), в течение которого объект будет приносить организации экономические выгоды. Этот срок называется сроком полезного использования.

При этом способе используется следующая формула начисления амортизации:

Амортизация за отчетный период = (Балансовая стоимость объекта – Ликвидационная стоимость объекта) / Оставшийся СПИ объекта

Как видим, суммы амортизации за одинаковые отчетные периоды (например, за месяц или квартал) будут равны. То есть стоимость основных средств погашается равномерно в течение СПИ [34].

Способ 2. Уменьшаемого остатка. В этом случае амортизация начисляется так, чтобы суммы амортизации за одинаковые отчетные периоды уменьшались по мере истечения срока полезного использования объекта. То есть в первые годы эксплуатации объекта спишется большая стоимость. Формулу расчета организация может установить самостоятельно с учетом описанного принципа.

Способ 3. Пропорционально количеству продукции (объему работ в натуральном выражении). Этот способ используется, если организация не знает,

в течение какого периода она будет использовать объект. Но может рассчитать, какое количество продукции будет выпущено с использованием этого объекта. Тогда стоимость объекта основных средств надо распределить на весь срок полезного использования по следующей формуле:

Амортизация за отчетный период = (Балансовая стоимость объекта – Ликвидационная стоимость объекта) * Количество продукции, выпущенной в отчетном периоде / Оставшееся к выпуску количество продукции с использованием этого объекта

Данный метод не позволяет использовать для расчета амортизации выручку от реализации продукции, произведенной с использованием основного средства, или другие аналогичные показатели.

В бухучете необязательно начислять амортизацию ежемесячно. Организация может выбрать и иную периодичность, например, ежеквартально или раз в год [35].

Учет амортизации основных средств ведется на счете 02 "Амортизация основных средств". Начисленные суммы проходят по кредиту указанного счета. В этом случае по дебету открывается счет затрат, отражающий эксплуатационные расходы по амортизируемым основным средствам [36].

Таким образом, пример бухгалтерской записи по амортизационным отчислениям будет выглядеть следующим образом: Дт 20 «Основное производство» Кт 02 «Амортизация основных средств» – начислена амортизация основных средств, используемых в производстве.

Если основное средство предоставляется в аренду и при этом сдача в аренду не относится к основной деятельности хозяйственного субъекта, то запись по начислению амортизации отражается так: Дт 91.2 «Прочие доходы и расходы» Кт 02 «Амортизации основных средств» – начислена амортизация по сданным в аренду основным средствам [20].

В бухгалтерском балансе начисленная сумма не отражается, а участвует в расчете показателя для строки 1150 «Основные средства» [37].

Ремонт основных средств – важный процесс, который касается как собственности, так и арендованного имущества. Его главная цель – поддерживать или восстанавливать работоспособность основного средства [12]. В процессе ремонта устраняются возникшие неисправности, заменяются изношенные детали или отдельные узлы объекта.

Учет затрат на ремонт основных средств в БУ различается в зависимости от того, каким способом выполняются ремонтные работы [19].

Списание основных средств с 2022 года регулируется федеральным стандартом бухгалтерского учета "Основные средства" (ФСБУ 6/2020), утвержденным приказом Минфина России от 17.09.2020 № 204н [38].

Во-первых, должна быть организована специальная комиссия. Список участников комиссии и прочие аспекты ее функционирования закрепляются приказом руководителя организации. В комиссию должны входить главный бухгалтер и работники, следящие за сохранностью списываемого основного средства [13].

Комиссия по выбытию:

- проверяет основные средства на возможность его функционирования, сверяет его состояние с технической документацией и информацией из бухучета, выясняет рациональность ремонта;
- при нереальности восстановления функций объекта устанавливает причины списания;
- определяет виновных лиц, если причиной списания служит досрочный выход из строя по чьей-то вине;
- определяет, какие запасные части и детали списываемого основного средства могут еще использоваться, оценивает их рыночную стоимость, следит за действиями с цветными и драгоценными металлами, входящими в состав объекта;
- составляет акт о списании основных средств [39].

В акте о списании отражают следующие моменты:

- дату изготовления или постройки основного средства;

- дату принятия к бухгалтеру;
- срок полезного использования;
- первоначальную стоимость;
- изменение стоимости;
- начисленную амортизацию;
- причины списания;
- качественные характеристики основных деталей [18].

В соответствии с указанной нормой выбытие может быть обусловлено следующими причинами:

- реализация;
- износ: моральный или физический;
- ликвидация: вследствие аварии, стихийного бедствия и пр.;
- истечение нормативно допустимых сроков использования.

Любое выбытие основного средства необходимо подкрепить следующими документами:

- ОС-4 (исключая автомобили);
- ОС-4а (для автомобилей);
- ОС-4б (для группы основных средств, исключая автотранспорт) [40].

В соответствии с приказом Минфина РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению» от 31.10.2000 № 94н для отражения операций по выбытию основных средств к счету 01 «Основные средства» открывается субсчет «Выбытие основных средств». Это позволяет сформировать балансовую стоимость по выбывшему основному средству на отдельном субсчете, а далее отразить ее в расходах на счете 91 «Прочие доходы и расходы» [14].

Независимо от причины выбытия основного средства корреспонденции счетов (записи по списанию балансовой стоимости) будут аналогичными (Таблица 4):

Таблица 4 – Корреспонденции списания балансовой стоимости

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	Первичный документ
Перенесена на счет выбытия первоначальная стоимость основного средства	01.Выбытие	01.ОС	ОС-4
Списана амортизация	02	01. Выбытие	ОС-4

При этом сформированная на счете 01 «Выбытие» балансовая стоимость будет списываться в дебет счетов, соответствующих характеру произведенных операций, например (Таблица 5):

Таблица 5 – Корреспонденции списания балансовой стоимости

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	Первичный документ
Зафиксирована остаточная стоимость от ликвидации, реализации, износа основного средства	91.2	01.Выбытие	ОС-4
Списана остаточная стоимость объекта основных средств, переданного в качестве вклада	76	01.Выбытие	ОС-4
Выбытие актива по причине недостачи	94	01.Выбытие	ОС-4

Также, прежде чем продать основные средства, необходимо определить его остаточную стоимость. Для этого можно воспользоваться формулой:

$$Ск = Сп - \sum A - Но,$$

где: Ск – остаточная стоимость основного средства;

Сп – первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств (сальдо счета 01);

$\sum A$ – сумма амортизации (сальдо счета 02 «Амортизация основных средств»);

Но – сумма накопленного обесценения [17].

Корреспонденции по продаже основных средств будут следующими (Таблица 6):

Таблица 6 – Корреспонденция списания основных средств при продаже

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	Первичный документ
Списана балансовая стоимость реализованного объекта основных средств	62.1	01	ОС-1
Признан прочий доход в размере превышения поступлений от продажи объекта основных средства над суммой его балансовой стоимости и затрат на выбытие	62.1	91	ОС-1
Отражен НДС	91.3	68.02	Счёт-фактура, УПД
Списана первоначальная стоимость основных средств	01. Выбытие	01	ОС-4
Списана величина накопленного обесценения реализованного объекта основных средств	02	03	ОС-4
Списана сумма накопленной амортизации	02	01. Выбытие	ОС-4

Рассмотрим теперь вопрос учета аренды основных средств. Арендуемое имущество может быть разнообразным и относиться к так называемым «неизрасходуемым» объектам, то есть таким, которые не теряют своих естественных свойств в процессе эксплуатации. Эта особенность позволяет владельцу вернуть арендованный объект без изменения его функциональных и качественных характеристик. Примерами таких объектов могут служить земельные участки, здания, оборудование, транспорт и другие сходные основные средства, которые обычно используются организациями [11].

Право собственности может быть передано только при наличии условия о выкупе имущества после завершения аренды. Такое условие может быть включено, например, в договор лизинга. Однако, процесс выкупа проводится в рамках других соглашений, конкретно - договора купли-продажи, поскольку лизинг, сущностно, является формой аренды, и условия передачи права собственности регулируются договором купли-продажи [41].

Арендодатель обязан составить акт приема-передачи имущества, включающий все основные детали первичного документа, и передать его арендатору для подписи. Важно учесть, что арендатор имеет возможность

создать инвентарную карточку для арендованного объекта, однако он не обязан это делать [42].

Так, арендатор имеет право отразить полученный объект по указанной в договоре стоимости на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства» в нескольких случаях:

- срок аренды – 12 месяцев или меньше;
- стоимость аналогичного нового основного средства не превышает 300 000 руб.;
- организация вправе применять упрощенные способы ведения бухучета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность [16].

При всём этом для этого должны одновременно выполняться два условия: договором не предусмотрены переход права собственности или возможность выкупа по цене значительно ниже справедливой стоимости, и вы не планируете передавать основные средства в субаренду [15].

В фактическую стоимость права пользования активом, формируемую на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы», включаются:

- размер первоначальной оценки обязательства по аренде как приведенную стоимость будущих арендных платежей без НДС на дату получения объекта аренды;
- арендные платежи, сделанные на дату предоставления предмета аренды включительно;
- затраты арендатора, связанные с поступлением объекта аренды и приведением его в состояние, пригодное для использования в запланированных целях;
- размер оценочного обязательства арендатора, в частности по демонтажу, перемещению объекта аренды, восстановлению его до требуемого договором аренды состояния, если возникновение обязательства обусловлено получением предмета аренды [43].

После того как фактическая стоимость права пользования активом полностью сформирована, она отражается на том же счете, что и схожие по

характеру использования активы, то есть на счете 01 «Основные средства» или на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности» [44].

При использовании упрощенного учета, арендные платежи могут быть признаны расходами равномерно каждый месяц. Если вы отразили в учете соглашение о передаче имущества в аренду и обязательства по оплате аренды, то необходимо сделать две важные операции. Во-первых, увеличьте сумму обязательств по аренде на начисленные проценты. Во-вторых, уменьшайте сумму обязательств по аренде в бухгалтерском учете на сумму арендных платежей [46].

В то же самое время в соответствии с ФСБУ 25/2018 для арендодателя есть два способа учета аренды: как операционной или как финансовой.

При операционной аренде экономические выгоды и риски, обусловленные правом собственности, продолжает нести арендодатель. Например, срок аренды существенно короче срока эксплуатации объекта. При передаче операционной аренды, арендодатель отражает объекты операционной аренды на своем балансе, получает доходы в виде арендных платежей и начисляет амортизацию на переданные объекты [45].

При финансовой аренде экономические выгоды и риски, обусловленные правом собственности арендодателя, переходят к арендатору. Например: условиями договора предусмотрен переход права собственности на предмет аренды к арендатору либо срок аренды сопоставим с периодом, в течение которого предмет аренды остается пригодным к использованию.

При финансовой аренде арендодатель признает инвестицию в аренду в качестве актива на дату предоставления предмета аренды. Чистая стоимость инвестиции в аренду после даты предоставления предмета аренды увеличивается на величину начисляемых процентов и уменьшается на величину фактически полученных арендных платежей. Когда предмет аренды возвращается арендодателю, он принимается к учету как актив определенного вида с одновременным списанием оставшейся чистой стоимости инвестиции в аренду [47].

В налоговом учете основные средства не переоценивают. Более детально, можно изменить оценку их существенности, однако, это не отразится на балансировании доходов и расходов, также невозможно учесть изменение стоимости основных средств. Переоценка не повлияет на начисление амортизации [48].

Для целей бухгалтерского учета переоценка основных средств – это право организации, а не обязанность. Решение о переоценке основных средств не обязательно должно приниматься в отношении всех основных средств, оно может быть ограничено определенной группой.

Если организация решила провести переоценку, руководитель должен издать приказ, а в учете надо отразить результаты на 31 декабря перед составлением годовой отчетности [49].

При этом для объектов, отличных от инвестиционной недвижимости, ФСБУ 6/2020 «Основные средства» предлагает два способа переоценки.

Способ 1. Сделать перерасчет первоначальной стоимости объекта и накопленной амортизации таким образом, чтобы балансовая стоимость после переоценки равнялась справедливой стоимости.

Способ 2. Уменьшить первоначальную стоимость объекта на сумму амортизации, накопленной на дату переоценки, а затем пересчитать полученную сумму таким образом, чтобы она стала равной справедливой стоимости этого объекта.

Для списания объектов основных средств после переоценки предусмотрен иной порядок. Сначала сумма уценки списывается на счет 83 «Добавочный капитал» в размере предыдущей переоценки. После нулевой корректировки уценка отражается уже на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Также аналогично следует поступать при дооценке объекта после его предыдущей уценки. Сначала дооценка показывается на счете 91 «Прочие доходы и расходы», после обнуления – по счету 83 «Добавочный капитал».

Вдобавок, инвестиционную недвижимость надо дооценивать и уценивать с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы», счет 83 «Добавочный капитал» не применяем совсем.

Если была проведена реконструкция (модернизация) объекта основных средств, необходимо увеличить его первоначальную стоимость на сумму понесенных расходов. Это относится как к бухгалтерскому, так и к налоговому учету. Амортизация основных средств для целей бухгалтерского учета начисляется исходя из увеличенной стоимости и оставшегося срока полезного использования. Однако он может быть увеличен, если становится ясно, что объект прослужит дольше [50].

1.3 Отражение в отчетности основных средств

В бухгалтерском балансе основные средства отражают по строке 1150. В ней отражается балансовая стоимость основных средств, которые учтены по счету 01 «Основные средства».

Балансовая стоимость основных средств рассчитывается так. Из первоначальной стоимости объекта (счет 01 «Основные средства») вычитаются накопленные:

– амортизацию по счету 02 «Амортизация основных средств». Если у организации есть доходные вложения в материальные ценности на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности», то из общей амортизации нужно исключить суммы, которые начислены по объектам со счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности»;

– обесценение по счету 02 «Обесценение», также за вычетом обесценения доходных вложений, которые отражаются на счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности» [51].

При полной или частичной переоценке группы внеоборотных активов вместо первоначальной стоимости используется переоцененная стоимость.

Капитальные вложения и внеоборотные активы, предназначенные для продажи, не отражаются в составе основных средств.

В эту строку также следует включить сумму авансов и предоплат (за вычетом НДС) за работы и услуги, связанные со строительством или приобретением основных средств.

Основные средства, переданные в операционную аренду, отражаются по строке 1150 в обычном порядке, как и основные средства, которые используются в собственной деятельности [50].

Основные средства, которые организация решила продать и которые она перестала использовать в деятельности, нельзя отражать по строке 1150. Такие активы нужно перевести в состав долгосрочных активов к продаже на счет 41 «Товары». Их стоимость за вычетом резерва на обесценение включается в показатель по строке «Оборотные активы».

Выбытие основного средства отражают на отдельном субсчете счета 01 «Выбытие основных средств» [49].

Если объект переоценивается, переоцененная сумма списывается в момент списания или при списании объекта. На дату выбытия счет 83 «Добавочный капитал» включает полную сумму переоценки или остаток, который не был списан.

Основные средства, чья стоимость меньше лимита и которые были списаны в расходы текущего периода, на балансе не отражаются. Компания организует либо только складской учет, либо за балансом.

Основные средства переводятся во внеоборотные активы, предназначенные для продажи, как только они перестают использоваться, принимается решение об их продаже и находится покупатель. Пока покупатель не найден, объект остается на балансе, но больше не может рассматриваться как основной актив [31].

В отчете о финансовых результатах суммы продаж основных средств отражаются на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Продажа основного средства приводит к возникновению прочих расходов, связанных с продажей, и

финансовый результат операции в целом отражается в отчете о прибылях и убытках двумя способами.

Итак, первый способ – развернутый

При применении развернутого способа сумму дохода определяют на основании договорной цены с учетом всех скидок.

Доход признают на момент перехода права собственности. Доходы отражают записью (Таблица 7):

Таблица 7 – Корреспонденция перехода права собственности

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	Первичный документ
Отражена реализация основного средства на дату перехода права собственности	62 (76, 73)	91.1	Договор купли-продажи

Учет продажи основных средств развернутым способом предписывает признавать отдельно прочие доходы и прочие расходы.

Балансовую стоимость списывают в состав прочих расходов (Таблица 8):

Таблица 8 – Корреспонденция отражения балансовой стоимости

Содержание хозяйственной операции	Дт	Кт	Первичный документ
Отражена в составе прочих расходов балансовая стоимость проданного основного средства	91.2	01.Выбытие	ОС-4

Второй способ – сальдирование (свернутый)

Размер доходов и расходов при способе сальдирования определяют по тем же правилам, что и при развернутом способе.

Но в составе прочих доходов или прочих расходов в отчете о финансовых результатах отражают только финансовый результат по операции. То есть в зависимости от условий сделки, балансовой стоимости объекта и затрат, связанных с выбытием, могут получиться или прочий доход, или прочий расход.

Разница между суммой балансовой стоимости списываемого объекта основных средств и затрат на его выбытие, с одной стороны, и поступлениями от выбытия этого объекта, с другой стороны, признается доходом или расходом

в составе прибыли (убытка) периода, в котором списывается объект основных средств.

Далее рассмотрим отражение основных средств в отчете об изменениях капитала. Данный документ – это форма финансовой отчетности, которая отражает изменения в капитале на отчетную дату и за последние два года, а также величину чистых активов на отчетную дату и за последние два года.

Каждая из граф раздела посвящена влиянию того или иного фактора на общий размер собственного капитала компании.

В строке 3212 «Переоценка имущества» нужно отразить положительное влияние переоценки основных средств и нематериальных активов на капитал компании:

- в графе 3 – обороты по кредиту счёта 83 «Добавочный капитал» в корреспонденции с дебетом счетов 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности» и 04 «Нематериальные активы» в части дооценки объектов;

- в графе 5 – обороты по кредиту счёта 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции с дебетом счетов 01 «Основные средства», 03 «Доходные вложения в материальные ценности» и 04 «Нематериальные активы» в части дооценки [29].

Тем временем, в отчёте о движении денежных средств отражают все денежные поступления и платежи за отчётный период, а также остатки денег на начало и конец этого периода. ОДДС показывает, какие потоки денег проходили через компанию.

Показатели отчёта – поступления денег и выплаты – сгруппированы в три раздела по типам деятельности компании:

- денежные потоки от операционной деятельности. К ним относят денежные потоки, связанные с основной деятельностью компании, которая приносит выручку.

- денежные потоки от инвестиционной деятельности. Это потоки от покупки или продажи основных средств или ценных бумаг, дивидендов, выдачи займов.

- денежные потоки от финансовой деятельности. Это потоки от получения и погашения кредитов и займов, выплат процентов или дивидендов, выпуска ценных бумаг.

В разделе по инвестиционной деятельности отражены потоки денежных средств:

- от приобретения и выбытия основных средств, нематериальных и прочих внеоборотных активов;
- от приобретения и выбытия ценных бумаг;
- от получения процентных доходов и дивидендов;
- от выдачи займов и их погашения.

Помимо ОДДС, в состав бухгалтерской отчетности входят пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Пояснения к бухгалтерскому балансу составляются, чтобы раскрыть числовые показатели статей соответствующей отчетности, а также всю необходимую информацию для ее расшифровки. В них указываются нюансы учетной политики компании, а также те показатели, которые нецелесообразно включать в формы отчетности, но которые нужны для объективной оценки финансового положения и результатов деятельности [19].

Пояснениям подлежат такие статьи отчетов как:

- нематериальные активы;
- основные средства;
- финансовые вложения;
- запасы;
- дебиторская и кредиторская задолженность;
- затраты на производство;
- оценочные обязательства;

- обеспечение обязательств;
- государственная помощь.

Вдобавок по основным средствам в пояснениях нужно отразить информацию о наличии и движении основных средства, незавершенных капитальных вложениях, изменении стоимости основных средства, и ином использовании основных средств [34].

Таблицу пояснений нужно дополнить данными об изменении первоначальной стоимости, суммах накопленного обесценения и его изменения в течение отчетного периода, о переквалификации объектов основных средства.

В таблице нужно будет учесть информацию по существенным затратам на капитальный ремонт. В связи с появлением ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020 такие затраты теперь капитализируются. Если организация проводит капитальный ремонт арендованного основного средства, то эту информацию необходимо дополнительно указать в пояснениях (Таблица 9):

Таблица 9 – Требования ФСБУ в части формирования пояснений к финансовой отчетности

Нормативный документ	Требования в части пояснений
Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения" (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 N 60399)	П. 45. В бухгалтерской (финансовой) отчетности раскрывается с учетом существенности следующая информация: а) балансовая стоимость отличных от инвестиционной недвижимости основных средств и инвестиционной недвижимости на начало и конец отчетного периода; б) сверка остатков основных средств по группам в разрезе первоначальной (переоцененной) стоимости, накопленной амортизации и накопленного обесценения на начало и конец отчетного периода, и движения основных средств за отчетный период (поступление, выбытие, переклассификация в долгосрочные активы к продаже, изменение стоимости в результате переоценки, амортизация, обесценение, другие изменения); в) балансовая стоимость амортизируемых и не амортизируемых основных средств; г) результат от выбытия основных средств за отчетный период; д) результат переоценки основных средств, включенный в доходы или расходы отчетного периода; е) результат переоценки основных средств, включенный в капитал в отчетном периоде;

Продолжение таблицы 9

	<p>ж) результат обесценения основных средств и восстановления обесценения, включенный в расходы или доходы отчетного периода;</p> <p>з) сумма обесценения основных средств, отнесенная в отчетном периоде на уменьшение накопленного результата переоценки;</p> <p>и) балансовая стоимость пригодных для использования, но не используемых объектов основных средств, когда это не связано с сезонными особенностями деятельности организации, на отчетную дату;</p> <p>к) балансовая стоимость основных средств, предоставленных за плату во временное пользование, на отчетную дату;</p> <p>л) балансовая стоимость основных средств, в отношении которых имеются ограничения имущественных прав организации, в том числе основных средств, находящихся в залоге, на отчетную дату;</p> <p>м) способы оценки основных средств (по группам);</p> <p>н) элементы амортизации основных средств и их изменения;</p> <p>о) признанная доходом в составе прибыли (убытка) сумма возмещения убытков, связанных с обесценением или утратой объектов основных средств, предоставленного организации другими лицами.</p> <p>П 46. В отношении основных средств, оцениваемых на основе переоцененной стоимости, в дополнение к указанному в пункте 45 настоящего Стандарта раскрывается следующая информация:</p> <p>а) дата проведения последней переоценки основных средств;</p> <p>б) привлекался ли независимый оценщик к проведению переоценки;</p> <p>в) методы и допущения, принятые при определении справедливой стоимости основных средств, включая информацию об использовании наблюдаемых рыночных цен;</p> <p>г) балансовая стоимость переоцениваемых групп основных средств, которая была бы отражена в бухгалтерской (финансовой) отчетности при оценке их по первоначальной стоимости, на отчетную дату;</p> <p>д) способы пересчета первоначальной стоимости переоцениваемых групп основных средств;</p> <p>е) сумма накопленной дооценки основных средств, не списанная на нераспределенную прибыль, с указанием способа списания накопленной дооценки на нераспределенную прибыль.</p>
--	---

По стандарту в бухгалтерской отчетности показывают больше сведений с учетом их существенности (п. 45 ФСБУ 6/2020):

– отражать сведения об основных средствах в разрезе групп и показывать балансовую стоимость, суммы амортизации, движения в отчетном периоде;

- приводить данные о переоценке и обесценении основных средств;
- давать сведения об особых группах на балансе: объектах, сданных в аренду, не использующихся и пр.;
- отражать сведения об элементах амортизации основных средств и их корректировках.

Малый бизнес с упрощенным бухучетом может не раскрывать в отчетности сведения о переоценке обесценении, не показывать элементы амортизации (п. 3 ФСБУ 6/2020).

При сравнении пунктов 45 и 46 ФСБУ и примера оформления пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах можно выявить некоторые различия:

- образец не указывает на раскрытие информации о балансовой стоимости пригодных для использования, но не используемых объектов основных средств, когда это не связано с сезонными особенностями деятельности организации, на отчетную дату, в то время как это условие является обязательным для раскрытия в ФСБУ 6/2020;

- в примере при этом отсутствует указание на способы оценки основных средств (по группам), что указано в требованиях в пункте 45;

- ФСБУ также включает в себя такое требование, как раскрытие элементов амортизации основных средств и их изменения, образец оформления пояснений данную строку в себя не включает;

- далее пункт 46 содержит требование: «дата проведения последней переоценки основных средств», которое не развёрнуто в примере;

- следом идёт подпункт «б», раскрывающий привлекался ли независимый оценщик к проведению переоценки, образец оформления пояснений не включает в себя данное требование;

- при этом «методы и допущения, принятые при определении справедливой стоимости основных средств, включая информацию об

использовании наблюдаемых рыночных цен» наряду с этим, отсутствуют в примере;

– вдобавок, в пункте 46 ФСБУ 6/2020 утверждено раскрытие способов пересчета первоначальной стоимости переоцениваемых групп основных средств, которые также не содержатся в примере оформления пояснений к ББ и ОФР.

В таком стандарте, как ФСБУ 6/2020 имеется множество важных аспектов, связанных с учетом основных средств, которые следует учесть. Организации обязаны не забывать об использовании пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, поскольку эти документы не всегда раскрывают все детали, связанные с расчетом амортизации основных средств. С помощью пояснений в финансовой отчетности предоставляется возможность полностью выявить все нюансы, содержащиеся в бухгалтерском балансе и отчете о финансовых результатах.

При этом отчетность должна быть достоверной и полной и давать пользователю четкую картину финансового положения организации. В балансе и форме 2 приводятся обобщенные показатели, из которых, как правило, исчерпывающие выводы сделать сложно. Значит, требуется их пояснять.

В ФСБУ 6/2020 достаточно подробно раскрывается информация о раскрытии информации. Если следовать пунктам стандарта, то есть возможность предоставить наиболее полную информацию обо всех изменениях основных средств и обеспечить пользователей дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и движении денежных средств за отчетный период.

2 Учет и отражение в отчетности ЗАО «Бассейн Спартак» основных средств

2.1 Организация ведения учета в ЗАО «Бассейн Спартак»

Закрытое акционерное общество «Бассейн Спартак» создано и зарегистрировано в соответствии с Гражданским Кодексом Российской Федерации и Федеральным законом «Об акционерных обществах» и другими нормативными актами в 1995 году в регионе Красноярский Край по адресу: 660017, Красноярский край, г. Красноярск, ул. Марковского, д.86.

Общество строит свою деятельность на основании законодательства Российской Федерации и является юридическим лицом. Также организация является коммерческой организацией. Уставной капитал: 10 000 рублей. Генеральный директор компании Архипова Татьяна Александровна.

Учет основных средств ведется в программе 1С: Бухгалтерия.

Организация находится на таком налоговом режиме, как УСН, применяя при этом объект налогообложения «доходы минус расходы». Используя данный налоговый режим, организация вправе после принятия ФСБУ 6/2020 «Основные средства» применять учёт основных средств перспективно.

Основным видом деятельности ЗАО «Бассейн Спартак» является деятельность спортивных объектов:

- торговля розничная косметическими и парфюмерными товарами, кроме мыла в специализированных магазинах;
- торговля розничная туалетным и хозяйственным мылом в специализированных магазинах;
- торговля розничная непродовольственными товарами, не включенными в другие группировки, в специализированных магазинах;
- прокат и аренда прочих предметов личного пользования и хозяйственно-бытового назначения;
- деятельность в области спорта прочая;

- предоставление услуг парикмахерскими и салонами красоты;
- деятельность физкультурно-оздоровительная.

Также в своей деятельности общество руководствуется федеральными законами и нормативными правовыми актами Российской Федерации, а также Уставом (Приложение А).

Компания отвечает по своим обязательствам в пределах всего принадлежащего ему имущества, на которое по закону может быть обращено взыскание.

На данном предприятии бухгалтерская служба является самостоятельным структурным подразделением организации и подчиняется непосредственно руководителю ЗАО «Бассейн Спартак».

При этом учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, ответственным за ведение бухгалтерского учета в организации в соответствии с законодательством Российской Федерации и в соответствии с настоящим Кодексом, и утверждается руководителем организации. Главный бухгалтер несет прямую ответственность за свои действия (Приложение Б).

Актив, удовлетворяющий условиям ФСБУ 6/2020, относится к объектам основных средств, если его стоимость больше 100 тысяч рублей.

Далее согласно отчетности данной организации, по строке «основные средства» в ЗАО «Бассейн Спартак», актив основные средства составляет 11 393 тысячи рублей (Приложение Г). Основные средства занимают большую часть всех активов организации. Данный актив составляет 90,43% всех активов по бухгалтерскому балансу (Приложение Г).

Вдобавок, в Учетной политике ЗАО «Бассейн Спартак» устанавливается деление на следующие группы однородных объектов основных средств:

- а) сооружения;
- б) рабочие и силовые машины и оборудование;
- в) измерительные и регулирующие приборы и устройства;
- г) вычислительная техника;

- д) транспортные средства;
- е) инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь.

По оборотно-сальдовой ведомости 01 счета «Основные средства», представленной в приложении П видно, что основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак» насчитывается 75 штук (Приложение П). При этом деление на группы однородных объектов основных средств распределяется следующим образом (Таблица 10):

Таблица 10 – Деление на группы основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак»

Группы объектов основных средств	Количество, штуки
Рабочие и силовые машины и оборудование	50
Измерительные и регулирующие приборы и устройства	3
Земельные участки	1
Другие виды основных средств	1
Инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь	20

В ЗАО «Бассейн Спартак» основные средства, приобретенные за плату, принимаются по первоначальной стоимости.

При этом основные средства, которые были выведены из эксплуатации или больше не могут приносить организации экономические выгоды в будущем, списываются с бухгалтерского учета.

Таким образом, из-за несовершенства учетной политики организации нет общего понимания какие объекты относятся к какой группе основных средств. При этом в оборотно-сальдовой ведомости присутствуют земельный участок, который не относится ни к одной группе основных средств (Приложение П). Также при изучении пояснений к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах, нетрудно заметить, что наибольшую часть занимают, такие основные средства, как «Машины и оборудование» (Приложение П). Именно в данную группу основных средств включены тренажеры, сумма является наибольшей по причине того, что тренажеров в ЗАО «Бассейн

Спартак» больше всего. При этом в оборотно-сальдовой ведомости числятся основные средства стоимостью менее 100 000 рублей, хотя в учётной политике указано, что основными средствами в данной организации являются объекты основных средств со стоимостью более 100 000 рублей. Это обусловлено отражением последствий изменения учётной политики в связи с началом применения ФСБУ 6/2020 «Основные средства» перспективно. Такой способ указывает на то, что ЗАО «Бассейн Спартак» начинает отражать на счёте «Основные средства» объекты стоимостью более 100 тыс. рублей только после принятия ФСБУ.

Выбытие же основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак» осуществляется путем продажи и списания. Объект основных средств списывается в том отчетном периоде, в котором он выбывает или больше не способен приносить организации будущие экономические выгоды.

2.2 Учет основных средств

В хозяйственной деятельности любого предприятия особая роль принадлежит основным средствам. Основные средства организации разнообразны не только по составу, но и по назначению.

В составе основных средств помимо всего учитываются капитальные вложения на коренное улучшение земель, капитальные вложения в арендованные объекты основных средств, земельные участки, объекты природопользования.

Основные средства могут быть получены организацией, если они:

- приобретено за плату;
- путем безвозмездной передачи;
- по договору мены.

Так, в ЗАО «Бассейн Спартак» же основные средства поступают путем приобретения за плату, путем безвозмездной передачи и по договору мены.

При получении основных средств в собственность, бухгалтер ЗАО «Бассейн Спартак» регистрирует вложения во внеоборотные активы на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы». При вводе в эксплуатацию основных средств, формируется первоначальная стоимость данных объектов, отражаемая на счете 01 «Основные средства». Получение основных средств оформляется организацией с помощью накладных, договоров поставки оборудования, УПД. (Приложение Ж, И).

Ввод в эксплуатацию основных средств осуществляется по письменному приказу Генерального директора.

Бухгалтер ЗАО «Бассейн Спартак» составляет Акт приема-передачи основных средств по формам: № ОС-1, № ОС-1а (для ввода в эксплуатацию зданий и сооружений), № ОС-1б (Приложение К).

Инвентарный номер состоит из девяти знаков и обозначает порядковый номер объекта. В ЗАО «Бассейн Спартак» он обозначается на объекте учета путем нанесения краски. Весь продолжительный период нахождения основного средства в организации, соответствующий инвентарный номер был сохранен и приписан к данному объекту.

Учёт основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак» осуществляется в рублях, однако, если приобретение объекта осуществлялось в иностранной валюте, то в инвентарных карточках указывается контрактная стоимость в иностранной валюте. Детальная информация о самом объекте, его сроке полезного использования, способе начисления амортизации, а также специфические особенности объекта, все эти данные аккуратно записываются в карточку.

Если условиями договора поставки предусмотрено, что затраты на доставку до склада не входят в стоимость имущества, то в ЗАО «Бассейн Спартак» контролируют своевременное поступление документов от транспортной организации, чтобы на момент ввода основного средства в эксплуатацию была сформирована верная стоимость.

Необходимо составлять первичные учетные документы непосредственно при совершении хозяйственной операции. В случае, если сразу составить документ не удастся, он должен быть подготовлен сразу после завершения данной операции.

В ЗАО «Бассейн Спартак» осуществляется бухгалтерский учет наличия и движения основных средств, принадлежащих предприятию на правах собственности. Этот учет осуществляется с использованием активного счета 01 «Основные средства», на котором фиксируется первоначальная стоимость всех основных средств. К этому счету в ЗАО «Бассейн Спартак» открывается субсчет 1-поступление основных средств.

Организация имеет право безвозмездно получать имущество от юридических и физических лиц. Основной формой безвозмездного получения имущества является получение их по договору дарения.

Рассмотрим поступление основного средства в ЗАО «Бассейн Спартак». По договору поставки оборудования (Приложение И) приобретен спортивный тренажер марки Sole. В соответствии с договором поставки стоимость спортивного оборудования составила 118 000 рублей, включая НДС по курсу, определяемому на дату поступления денежных средств на расчетный счет поставщика. В стоимость спортивного оборудования включена стоимость командировочных расходов, цена работ по монтажу (распаковка, сборка, установка, смазка, протяжка креплений, а также необходимые испытания).

Спортивное оборудование поступило в ЗАО «Бассейн Спартак» 10 октября 2020 года. Оплата поставщику произведена путем перечисления денежных средств на расчетный счет поставщика 12 октября 2020 года. Акт о выполнении работ по сборке спортивного оборудования подписан 12 октября 2020 г. Оборудование введено в эксплуатацию 12 октября 2020 г.

Таким образом в бухгалтерском учете ЗАО «Бассейн Спартак» будет созданная корреспонденция счетов, указанная в таблице 11:

Таблица 11 – Корреспонденция счетов по поступлению и введению основных средств

Наименование тренажера	Корреспонденция счетов		Стоимость, руб.
	Дт	Кт	
Горизонтальный велотренажер Sole LCR 2019	08.4	60.2	118 000.00
Горизонтальный велотренажер Sole LCR 2019	01.1	08.4	118 000.00

После этого заполняется акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений), Унифицированная форма №ОС-1, Утвержденная постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 №7 (Приложение М).

Тем временем организации также могут получать основные средства безвозмездно.

Таким образом, активы, полученные безвозмездно, отражаются по кредиту счета 98 «Доходы будущих периодов» субсчет 2 «Некомпенсированные доходы», соответствующего счету, на котором предполагается учитывать такие активы. Например, счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» (для активов, полученных за основные средства или нематериальные активы), счет 10 «Материалы» или 41 «Товары» (для безвозмездно полученных запасов). Это следует из Инструкции по применению Плана счетов.

В январе 2021 г. ЗАО «Бассейн Спартак» безвозмездно получило от одного из акционеров недостроенный гараж (Приложение Д, Е). Его рыночная стоимость составила – 150000 рублей.

29 января 2022 г. Гараж был введен в эксплуатацию. Первоначальная стоимость объекта основных средств составила 1 200 000 руб. Срок полезного использования – 240 месяцев.

В бухгалтерии ЗАО «Бассейн Спартак» были созданы, указанные ниже корреспонденции счетов (Таблица 12):

Таблица 12 – Корреспонденции счетов по поступлению основных средств

Дата	Корреспонденции счетов		Сумма, руб.	Операция
	Дт	Кт		
20.01.2022	08.4	98.2	150 000руб.	Отражена рыночная стоимость безвозмездно полученного недостроенного гаража
21 января по 29 января 2022	08.4	10 (60, 70...)	1 050 000руб.	Учтены дополнительные расходы, в виде подготовки к эксплуатации
29 января 2022	01	08.4	1 200 000руб.	Гараж введен в эксплуатацию

В целом документальное оформление поступления основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак» ведется в соответствии с действующим законодательством РФ, за исключением отсутствия номеров в инвентарных карточках, а также дат и подписей в некоторых документах.

Также по учетной политике, при начислении амортизации объектов основных средств в бухгалтерском учете применяется линейный способ. При этом начисляется она:

- для объектов, относимых к основным средствам, - ежегодно, за отчетный год, на 31 декабря;
- для объектов, относимых к производственному и хозяйственному инвентарю, единовременно, в размере 100% первоначальной стоимости таких объектов, при принятии их к бухучету.

Данный вариант начисления амортизации не является правильным, так как ФСБУ 6/2020 «Основные средства» не предусматривает такой способ. Одновременно с этим в учетной политике ЗАО «Бассейн Спартак» указано, что амортизация начисляется линейным способом. По ФСБУ начисление амортизации линейным способом производится таким образом, чтобы подлежащая амортизации стоимость объекта основных средств погашалась равномерно в течение всего срока полезного использования этого объекта. При этом сумма амортизации за отчетный период определяется как отношение

разности между балансовой и ликвидационной стоимостью объекта основных средств к величине оставшегося срока полезного использования данного объекта. Способ начисления амортизации в ЗАО «Бассейн Спартак» же нарушает правила линейного способа начисления амортизации.

В случае, если предмет невозможно отнести ни к одной из амортизационных групп, самостоятельно определять срок его полезного использования. При этом срок полезного использования объектов основных средств определяется исходя из ожидаемого периода времени, в течение которого объект будет приносить экономические выгоды.

На начисленные суммы амортизации составляют следующие бухгалтерские записи:

- Дт 20 «Основное производство» – на сумму амортизации по основным средствам, используемым непосредственно при производстве продукции;
- Дт 23 «Вспомогательные производства» – на сумму амортизации по основным средствам, используемым в промышленных производствах;
- Дт 25 «Общепроизводственные расходы» – на сумму амортизации по основным средствам общепроизводственного назначения;
- Дт 26 «Общехозяйственные расходы» – на сумму амортизации по основным средствам общехозяйственного назначения;
- Дт 29 «Обслуживающие производства» – на сумму амортизации по основным средствам обслуживающих производств;
- Дт 44 «Расходы на продажу» – на сумму амортизации по основным средствам, обслуживающим реализацию и т.д.;
- Дт 91 «Прочие доходы и расходы» – на сумму амортизации по основным средствам, сданным в аренду;

Амортизация основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак» начисляется в основном на счёт 26 «Общехозяйственные расходы» по причине того, что в организации отсутствует какое-либо производство.

Начисление амортизации осуществляет программа 1С.

Для примера начисления амортизации отразим следующую корреспонденцию счетов (Таблица 13):

Таблица 13 – Корреспонденция счетов начисления амортизации

Дата	Корреспонденции счетов		Сумма, руб.	Операция	Первичный документ
	Дт	Кт			
31.12.2023	26	02.01	13 178,06	Начислена амортизация основных средств, которые используются для управленческих нужд	Закрытие месяца – амортизация и износ основных средств

Таким образом начислена амортизация такого основного средства, как здание. Начисление амортизации спортивного оборудования будет происходить таким же образом.

При списании активов из бухгалтерского учета, применяются следующие счета: – 01 «Основные средства» (субсчет по конкретным видам активов); – 90 «Продажи» (субсчет по различным типам активов); – 99 «Расходы на продажу» (субсчет по различным видам расходов).

На бухгалтерском счете 01 «Основные средства» регистрируется стоимость активов, а также их остаточная стоимость при списании. Когда происходит списание основных средств, их стоимость учитывается на подсчете 90 «Продажи», тогда как затраты, связанные с продажей, отражаются на подсчете 99 «Расходы на продажу».

Стоимость объекта основных средств, который выбывает или не способен приносить организации экономические выгоды в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Выбытие основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак» происходит путем продажи и списания.

Так, для определения целесообразности (пригодности) дальнейшего использования основных средств, возможности и эффективности их восстановления и подготовки документов по выбытию этих объектов приказом

руководителя ЗАО «Бассейн Спартак» № 1Б от 11 января 2010 года была создана комиссия.

При этом в компетенцию комиссии входят:

- изучение объектов основных средств, подлежащих списанию, с использованием необходимых технических и бухгалтерских данных и установление целесообразности (пригодности) дальнейшего использования данных основных средств, возможности их восстановления и эффективности использования;

- установление причин списания основных средств (например, физический или моральный износ, нарушение условий эксплуатации, аварии, стихийные бедствия, другие чрезвычайные ситуации, длительное неиспользование объекта в целях производства или управления продукцией, работами или услугами);

- выявление лиц, ответственных за преждевременное выбытие материальных основных средств, и предложения о привлечении их к юридической ответственности;

- оценка отдельных узлов, деталей и материалов основных средств, подлежащих списанию, исходя из их наличия и текущей рыночной стоимости; управление изъятием цветных и драгоценных металлов из основных средств, подлежащих амортизации, определение их веса, сдача на соответствующий склад; изъятие цветных и драгоценных металлов из основных средств, подлежащих амортизации, их количество руководство определением их количества и веса;

- подготовка законодательных актов по вопросам списания основных средств.

Если комиссия принимает решение о списании объекта основных средств, то оно отражается в акте о списании объектов основных средств с указанием данных, характеризующих объект основных средств (Приложение М). Акт о списании объектов основных средств утверждается руководителем организации [13].

Рассмотрим отражение в бухгалтерском учете ЗАО «Бассейн Спартак» операции по выбытию основного средства путем списания.

28 декабря 2022 года в ЗАО «Бассейн Спартак» была проведена инвентаризация, которая проводилась комиссией, утвержденной приказом №1106 от 28.09.2022 г.

По результатам проведения частичной инвентаризации была составлена Инвентаризационная опись основных средств «Унифицированная форма №ИНВ-1 Утвержденная постановлением Госкомстата России от 18.18.1998г. №88, под №1 от 28 декабря 2022 года» (Приложение Н).

При проведении инвентаризации техническим специалистом из состава инвентаризационной комиссии было выявлено, что велотренажер горизонтальный Sole LCR 2019 неисправен. Рассматриваемое основное средство было введено в эксплуатацию 01 апреля 2019 года. На момент проведения обследования основное средство полностью амортизировано. Техническими специалистами 28 декабря 2022 года был сделан вывод о непригодности и не возможности восстановления велотренажера.

Был написан приказ о списании основных средств (Приложение Н). Также составлен акт о списании объекта основных средств №1 от 28.12.2022 форма ОС-4 в двух экземплярах, подписан членами комиссии (Генеральным директором, Главным бухгалтером, Аппаратчиком ЗАО «Бассейн Спартак») (Приложение М).

Первый экземпляр хранится в бухгалтерии, а второй – у лица, ответственного за безопасное хранение основных средств, и служит основанием для хранения и реализации любых остатков запасов или лома в результате списания [14].

Бухгалтер ЗАО «Бассейн Спартак» хозяйственную операцию отразил в таблице, указанной ниже (Таблица 14):

Таблица 14 – Хозяйственные операции по списанию основных средств

Дата	Корреспондирующие счета		Сумма, руб.	Содержание операции	Первичный документ
	Дт	Кт			
28.12.2022г.	01.2	01.1	118 000	Списана балансовая стоимость ликвидируемого основного средства	Акт о списании №1 от 28.12.2022
28.12.2022г.	02.1	01.2	118 000	Списана сумма накопленной амортизации	Акт о списании №1 от 28.12.2022
28.12.2022г.	91.2	01.2	0	Списана остаточная стоимость ликвидируемого основного средства	Акт о списании №1 от 28.12.2022 (Приложение М)

Также актив списывают, если:

- организация прекращает пользоваться объектом при его износе или моральном устаревании.
- компания продаёт или передаёт имущество другой фирме.
- истёк срок пользования.
- имущество утрачено в ходе стихийного бедствия, ЧП или утеряно [10].

В ЗАО «Бассейн Спартак» продажа объектов основных средств в бухгалтерском учете отражается на счете 91.1 «Прочие доходы». Выручка от продажи включается в состав прочих доходов, а остаточная стоимость – в состав прочих расходов. Прочие расходы включают все затраты, понесенные организацией в связи с продажей основных средств, их демонтажем, транспортировкой и упаковкой.

При этом, для отражения в бухгалтерском учете выбытия основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак» на счете 01 «Основные средства» открыт отдельный субсчет 01.2 «Выбытие основных средств» для формирования

остаточной стоимости проданных основных средств. По дебету этого субсчета отражается себестоимость проданных товаров с учетом переоценки, а по кредиту – начисленная амортизация с учетом переоценки.

Также реализация объекта основных средств является одним из частных случаев выбытия основных средств, которые не используются постоянно для производства товаров, выполнения работ, оказания услуг, а также для управленческих нужд организации [11].

Так, например, в октябре 2020 года был заключен договор Купли-продажи спортивного оборудования №А01/09 между ЗАО «Бассейн Спартак» и ИП «Бондарев А.А.». На основании договора оформлен акт ОС-1 о приеме-передаче основного средства №147 от 14.10.2020г. (Приложение М). В таблице ниже отражены корреспонденции счетов, созданные бухгалтером ЗАО «Бассейн Спартак» (Таблица 15):

Таблица 15 – Хозяйственные операции по списанию основных средств

Корреспондирующие счета		Сумма, руб.	Содержание операции	Первичный документ
Дт	Кт			
01.2	01.1	118 000.00	Отражена первоначальная стоимость проданного основного средства	Акт приема передачи объекта основных средств №147
02.1	01.2	118 000.00	Списана сумма накопленной амортизации	Акт приема передачи объекта основных средств №147 (Приложение М)
91.2	01.2	0	Списана остаточная стоимость проданного основного средства	

В ЗАО «Бассейн Спартак» случаются ситуации, когда основные средства приходится списывать с учета по причине недостачи или порчи имущества. В 2022 году совершено хищение компьютера из кабинета главного инженера.

Была проведена инвентаризация основных средств и согласно ей был составлен результат в инвентаризационной описи по форме № ИНВ-1 и

составлен акт по унифицированной форме № ОС-4, утвержденной постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 №7 (Приложение М, Н).

На основании Акта в бухгалтерском учете были созданы следующие корреспонденции счетов (Таблица 16):

Таблица 16 – Хозяйственные операции по списанию основных средств

Корреспонденции счетов		Операция	Сумма, руб.	Первичный документ
Дт	Кт			
01.2	01.1	Списана первоначальная стоимость компьютера	119 000,00	Акт о списании №1 от 28.12.2022
02	01.2	Списана сумма начисленной амортизации	119 000,00	Акт о списании №1 от 28.12.2022 (Приложение М)
94	01.2	Отражена остаточная стоимость компьютера	0	
91	94	Остаточная стоимость компьютера списана в состав прочих расходов (т.к. отсутствует виновное лицо)	0	

Стоит уточнить, что хищение компьютера – это преступление, о котором необходимо сообщать правоохранным органам. При этом в организации работники, заведя пропажу, не обратились в правоохранные органы, чтобы найти виновных лиц. Объект был просто списан ввиду отсутствия виновного лица. Такие действия также не являются правильными.

Далее при изучении корреспонденции счетов в организации были выявлены ошибки в выполнении ФСБУ 6/2020 «Основные средства». В ЗАО «Бассейн Спартак» при списании объектов основных средств обнаружены несоответствия в виде списания сумм амортизации, которые равны первоначальной стоимости основного средства. Такое списание недопустимо, так как при приближении конца срока полезного использования и суммы накопленной амортизации к первоначальной стоимости, необходимо было пересмотреть срок полезного использования объекта основных средств, если существует уверенность, что основное средство можно применять дольше срока

полезного использования. Проверка основных средств должна проводиться в конце каждого отчётного года, а также при наступлении обстоятельств, свидетельствующих о возможном изменении элементов амортизации. Даже учитывая, что ЗАО «Бассейн Спартак» не проводит ежегодные инвентаризации, проверять элементы амортизации на изменение необходимо.

Если же есть понимание, что в дальнейшем основное средство использоваться не может, то необходимо произвести списания объекта до начисления накопленной амортизации до суммы первоначальной стоимости.

При этом акт о списании должен быть одобрен руководителем. Затем он передается в бухгалтерскую службу, работники которой корректируют инвентарную карточку основного средства, делая пометку о выбытии. Инвентарная карточка остается в архиве организации не менее 5 лет. Кроме того, на основании акта делаются записи в бухучете.

Стоит отметить, что в организации ЗАО «Бассейн Спартак» проводилась лишь частичная инвентаризация. Полной инвентаризации же за прошедшие 5 лет не проходило. Даже при переходе на ФСБУ 6/2020 «Основные средства» инвентаризацию не проводили. Хотя по закону организации нужно было провести инвентаризацию перед составлением бухгалтерской отчетности за 2023 год. Инвентаризацию основных средств нужно проводить минимум раз в 3 года.

Также, в ходе выполнения выпускной квалификационной работы проведена выборочная проверка полноты оформления реквизитов первичных документов по учёту основных средств. Итог проведения проверки можно увидеть в таблице ниже (Таблица 17):

Таблица 17 – Результаты проверки полноты оформления реквизитов по учёту основных средств

Содержание вопроса или объект исследования	Результат проверки
Наименование документа	+
Наличие даты составления документов	-

Продолжение таблицы 17:

Наименование экономического субъекта, составившего документ	+
Содержание факта хозяйственной жизни	+
Величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения	-
Наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события	-
Наличие подписей	-

После проверки выявлен ряд нарушений, связанный с полнотой оформления реквизитов первичных документов по учёту основных средств.

В ходе рассмотрения специфики бухгалтерского учёта ЗАО «Бассейн Спартак» были выявлены следующие ошибки:

- большое количество документов с отсутствующими датами;
- отсутствие подписей в некоторых документах;
- отсутствие величины натурального или денежного измерения факта хозяйственной жизни;
- непостоянство в проведении инвентаризаций;
- отсутствие наименования должности лица, совершившего сделку, операцию и ответственного за её оформление;
- документы в дела подшиваются с нарушением хронологической системы регистрации.

Такие нарушения являются значительными по причине того, что не проставленные подписи или даты нарушают Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 12.12.2023) "О бухгалтерском учете". Статья 9 данного документа раскрывает информацию о первичных учётных документах. В пункте два указано перечисление обязательных реквизитов первичного учётного документа, в которые как раз входят подписи, дата составления документа, наименование и т. д. При проверке Федеральной Налоговой Службой, такой формат документов не будет принят, а значит, расходы в таком

случае документально не подтверждены и не могут быть учтены при налоговом учете.

Также установлено, что внутренний контроль в организации за документированием не ведется, что подтверждается тем, что нет положений о внутреннем контроле, в учётной политике не отражены обязанности, нет должностных инструкций. При этом полученные данные показывают, что предприятие мало заботится об обновлении действующего оборудования. Деятельность ведётся на устаревшем.

2.3 Порядок отражения в отчетности показателей основных средств

Необходимо отметить, что российский рынок спортивно-оздоровительных услуг – один из самых динамичных в мире. По оценкам экспертов, его рост составляет около 25% в год, а потенциальная емкость достигает 2 млрд. долл.

В данной главе будет рассматриваться такая отчетность, как бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств, отчет о движении капитала, пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Бухгалтерский баланс размещен в приложении Д. В данном документе основные средства отображаются отдельно строкой по коду 1150 в разделе «Активы». Данный раздел в бухгалтерском балансе включает множество строк, но в этом случае значения есть только у пункта «Основные средства». В «Основные средства» включается сумма первоначальной стоимости основных средств за исключением накопленной амортизации и убытков от обесценения. Сумму первоначальной стоимости основных средств можно увидеть в оборотно-сальдовой ведомости 01 счёта или же в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах (Приложение П, Т). Если изучить бухгалтерский баланс ЗАО «Бассейн Спартак» мы можем увидеть, что сумма основного средства стабильно снижается. В период с 2021 по 2022 году этот

показатель понизился на 309 тысяч рублей. В 2023 году же он снизился на 211 тысяч рублей в сравнении с 2022 годом (Приложение Г). Бухгалтерский баланс более не содержит ничего связанного с основными средствами, более подробно они должны раскрываться в пояснениях.

Следующим бухгалтерским документом является отчет о финансовых результатах. Он отражает финансовую деятельность организации за определенный период времени. Отчет о финансовых результатах не раскрывает основные средства отдельно в какой-либо строке. Но при этом продажа основного средства может отразиться в пункте «Прочие доходы» отчета о финансовых результатах (Приложение В). Из пояснения к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах можно сделать вывод, что продажи объектов основных средств в 2023 году не происходило. Однако в 2022 году произошло выбытие основных средств. Существует документ, подтверждающий, что выбытие не происходило путём продажи (Приложение М). Таким образом, данный раздел в период с 2022 по 2023 гг. снизился на 2 959 тыс. рублей.

Отчет об изменениях капитала не содержит в себе также отдельных строк об основных средствах (Приложение Р). Но в строке 3212 есть возможность отразить положительное влияние переоценки основных средств и нематериальных активов на капитал компании. Так как в этом разделе стоят прочерки можно предположить, что переоценка основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак» не происходила. Другие связанные с основными средствами разделы в отчете об изменениях капитала отсутствуют.

В приложении С можно увидеть отчет о движении денежных средств. Отчет о движении денежных средств – важный документ, который комплексно представляет финансовое состояние компании в виде наличности. Необходимо учитывать, что даже при наличии достаточного количества активов и резервных фондов, компания может столкнуться с дефицитом средств, требуемых, например, для уплаты налогов, зарплат, выплат поставщикам и так далее. В отчете о движении денежных средств отражаются все поступления и расходы за

отчетный период и остатки средств на начало и конец данного периода. Показатели отчёта – поступления денег и выплаты – сгруппированы в три раздела по типам деятельности компании: денежные потоки от операционной деятельности, денежные потоки от инвестиционной деятельности, денежные потоки от финансовой деятельности.

Денежные потоки от инвестиционной деятельности – это потоки от покупки или продажи основных средств или ценных бумаг, дивидендов, выдачи займов. Данный раздел в ОДДС не содержит в себе каких-либо цифр. Следовательно, можно понять, что продаж и покупок основных средств в этом периоде не было.

Приложение Т раскрывает в себе пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. Пояснения – это часть бухгалтерской отчётности, которая предназначена для расшифровки отдельных показателей двух главных форм. Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах входят в стандартный комплект годовой бухгалтерской отчётности. Обязательной формы для пояснений нет, организация может разработать свои бланки.

В приложении отображается наличие и движение основных средств и иное использование основных средств. В первой части указывается, что в 2022 году сумма накопленной амортизации «машин и оборудования» уже значительно близка к первоначальной стоимости объектов. В 2023 году можно заметить, что на конец периода первоначальная стоимость и накопленная амортизация «машин и оборудования» равны друг другу. Наименьшую долю данного раздела занимают другие виды основных средств, их первоначальная стоимость на 2022 год, впрочем, и на 2023 год составляет 72 тысячи рублей.

Вторая часть пояснений состоит из незавершенных капитальных вложений и изменения стоимости основных средств, данные показатели имеют прочерки. Таким образом, в ЗАО «Бассейн Спартак» отсутствуют незавершенное строительство и незавершенные операции, а также не происходило увеличение/уменьшение стоимости основных средств.

В третьей части пояснений ББ и ОФР раскрывается иное использование основных средств. Здесь же заполнен один пункт «Балансовая стоимость неамортизируемых основных средств», он равен 548 тысячам рублей. Это относится к такому основному средству, как земельный участок, который находится во владении ЗАО «Бассейн Спартак». Он не является амортизируемым.

Далее если вспомнить п. 45 в ФСБУ 6/2020, то можно увидеть недочёты, связанные с раскрытием информации об основных средствах в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах. В требованиях в части пояснений указано, что должна раскрываться следующая информация: «результат переоценки основных средств, включенный в доходы или расходы отчетного периода» и «результат переоценки основных средств, включенный в капитал в отчетном периоде», в пояснениях ЗАО «Бассейн Спартак» такие сведения отсутствуют, следовательно, можно сделать вывод, что переоценка в данной организации не проводится.

После указанного требования, также должны раскрываться способы оценки основных средств (по группам) и вместе с этим элементы амортизации основных средств и их изменения. Эти необходимые данные в пояснениях отсутствуют.

Следом перейдём к пункту 46 в ФСБУ 6/2020 «Основные средства». В нём указаны требования в отношении основных средств, оцениваемых на основе переоцененной стоимости. При изучении выявлено, что в пояснениях ЗАО «Бассейн Спартак» отсутствуют все перечисленные в документе указания, так как в организации не числятся основные средства, оцениваемые на основе переоценённой стоимости.

Безусловно, пояснения могут составляться организацией в виде, котором считает нужным уполномоченное лицо, но раскрытие информации помогает более точно увидеть изменения основных средств внутри организации. Наиболее полное выполнение требований в ФСБУ 6/2020 помогает раскрыть все ошибки, сделанные бухгалтером и поспособствовать их исправлению.

Пояснения достаточно полно раскрыли изменения в части основных средств. Было раскрыто что именно входит в основные средства и какую сумму каждый пункт составляет в организации. Также получилось указать амортизацию каждой группы основных средств.

Наряду с этим в соответствии с пунктом 45 ФСБУ 6/2020 указывалась информация, которая подлежит раскрытию, связанная с основными средствами. Так, ЗАО «Бассейн Спартак» удалось отобразить подпункты данного документа в лице документации, рассмотренной ранее. Например, была отражена балансовая стоимость отличных от инвестиционной недвижимости основных средств и инвестиционной недвижимости на начало и конец отчетного периода, сверка остатков основных средств по группам в разрезе первоначальной (переоцененной) стоимости, накопленной амортизации и накопленного обесценения на начало и конец отчетного периода, и движения основных средств за отчетный период, результат от выбытия основных средств за отчетный период и т.д. При этом есть возможность изучить оборотно-сальдовую ведомость основных средств за 2023 год в приложении Т, в которой показан полный список всех основных средств, числящихся в ЗАО «Бассейн Спартак».

Также указанный пункт 46 ФСБУ, упомянутого выше, не был использован в связи с тем, что организация не имеет основных средств, оцениваемых на основе переоцененной стоимости.

3 Разработка рекомендаций по учету и отражению в отчетности основных средств ЗАО «Бассейн Спартак»

3.1 Рекомендации в части учета основных средств

В процессе написания выпускной квалификационной работы была рассмотрена организационная структура предприятия и изучена специфика деятельности ЗАО «Бассейн Спартак». Исследована специфика работы бухгалтерии, документооборот на предприятии ЗАО «Бассейн Спартак»».

В ходе проведенного исследования установлено, что в учетной политике организации не отражены требования ФСБУ 6/2020 «Основные средства» [4]. Для устранения этого недостатка необходимо сформировать и утвердить изменения к учетной политике, где необходимо отразить текст следующего содержания:

«Обязанность по ведению бухгалтерского учета возложена на главного бухгалтера (ч. 3 ст. 7 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете").

Организация использует в качестве первичных учетных документов документы, составляемые в процессе деятельности организации по формам, установленным нормативными документами для обязательного или рекомендуемого применения (например, универсальный передаточный документ, товарно-транспортная накладная). При этом, применяются внешние формы документов, предусмотренные используемой бухгалтерской программой "1С: Бухгалтерия 8", ред. 3.0.

Инвентаризация активов и обязательств проводится по распоряжению руководителя организации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, а также в иных случаях, предусмотренных законодательством, в порядке, определенном Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49, а также ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация».

Основные средства классифицируются по группам:

- здания;
- сооружения;
- машины и оборудование (кроме офисного);
- офисное оборудование;
- транспортные средства;
- производственный и хозяйственный инвентарь;
- рабочий скот;
- продуктивный скот;
- многолетние насаждения;
- земельные участки;
- другие виды основных средств.

Все группы основных средств оцениваются по первоначальной стоимости (подп. а п. 13 ФСБУ 6).

Начисление амортизации объекта основных средств начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем признания объекта основных средств в бухгалтерском учете и прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем списания объекта основных средств с бухгалтерского учета.

Для начисления амортизации основных средств применяется линейный способ для всех групп основных средств.

Организация применяет упрощенные способы ведения учета капитальных вложений, предусмотренные п. 4 ФСБУ 26 и упрощенные способы ведения учета основных средств, предусмотренные п. 3 ФСБУ 6.»

Как было выявлено в процессе исследования в ЗАО «Бассейн Спартак» встречаются отдельные нарушения оформления первичных документов: нарушаются сроки составления и предоставления, отсутствуют подписи должностных лиц, оформивших документ, не заполняются отдельные реквизиты, присутствуют неоговоренные исправления. Если в документации отсутствуют обязательные реквизиты, документ признаётся ничтожным, а

операция может быть признана несуществующей. В таком случае факт хозяйственной жизни, отражённый в документе, должен быть изъят из учётной системы, что может привести к негативным налоговым последствиям. Для предотвращения такой негативной ситуации необходимо дооформить, восстановить или сформировать исправительный документ (в зависимости от вида документа).

Например, первичный документ можно исправить, составив исправленный, – так же, как при обнаружении ошибок в счетах-фактурах составляется исправленный счет-фактура. При таком способе исправления необходимо:

- оформить исправленный документ с тем же номером и датой, что и первоначальный первичный учетный документ;
- в исправленном документе обязательно указать то, что документ является исправленным, а также порядковый номер исправления и его дату. То есть должна присутствовать строка «Исправление № ___ от «__» _____ 20__ г.»;
- в остальные строки и графы вписать показатели первоначального первичного учетного документа с правильными значениями.

Следует учесть, что если изначально документ был выставлен в нескольких экземплярах (к примеру, один – для продавца, другой – для покупателя), то в каждый должны быть внесены одинаковые исправления. Ведь экземпляры должны быть идентичны друг другу. Иначе внесенные исправления не будут иметь законной силы.

Не подлежат исправлению кассовые и банковские документы:

- приходный кассовый ордер (форма № КО-1);
- расходный кассовый ордер (форма № КО-2);
- платежные поручения и иные банковские документы.

Если в таком документе допущена ошибка, то надо составить новый.

После всех необходимых исправлений, важно при принятии к учету документов текущего периода проверять полноту и правильность заполнения их реквизитов.

Контролю подлежит также правильность отражения операций на счетах бухгалтерского учета. К каждой документации формируется документ, называемый «Движение документов», где отражаются корреспонденции счетов, которые необходимо проверять.

Существенным недостатком ведения бухгалтерского учета и составления отчетности в ЗАО «Бассейн Спартак» является отсутствие графика документооборота.

Понятие документооборота включает в себя составление графика прохождения документов, контроль за правильностью оформления документов и соответствующим отражением операций на счетах бухгалтерского учета. Оптимизация документооборота позволяет установить количество необходимых документов и число работников, которые обращаются с данными документами.

При составлении графика должны быть соблюдены следующие требования:

- первичные учётные документы, принимаемые бухгалтерией, должны иметь все обязательные реквизиты;
- при приёме документов должна осуществляться проверка правильности арифметических вычислений;
- документы должны быть оформлены в соответствии с требованиями законодательных и нормативных актов (например, в накладных на получение товаров должна быть выделена сумма НДС для возможности принятия НДС к возмещению);
- все исправления в документах должны быть заверены подписями лиц, ответственных за их составление, с указанием даты исправления;

– по любой сделке должны быть представлены все необходимые документы (договор и дополнения к нему, накладная или акт о выполнении, счёт-фактура, платёжное поручение).

На начальном этапе работы по составлению графика документооборота главный бухгалтер устанавливает круг лиц, которые обращаются с первичными документами. В официальном порядке до их сведения доводятся правила оформления первичных документов и сроки предоставления данных документов в бухгалтерию (часто это положение не включается в общий график документооборота, в результате чего задержка в приёме счетов-фактур составляет несколько месяцев). Рекомендуется составить соответствующий приказ руководителя по организации, в котором также устанавливается ответственность за непредоставление вовремя документов в бухгалтерию (выговор, лишение премии и др.). Таким образом, можно представить график документооборота в следующем виде (Таблица 18):

Таблица 18 – Фрагмент графика документооборота

Вид документа и кол-во экземпляров	Составление		Обработка		Передача в архив	
	Ответствен. лицо	Срок	Ответствен. лицо	Срок	Ответствен. лицо	Срок
Приходный кассовый ордер, 1	Кассир	В соответствии и с факт. поступлениям	Бухгалтер	1 день	Бухгалтер	5 лет
Товарная накладная, 1	Бухгалтер	В момент передачи товара покупателям	Бухгалтер	1 день	Бухгалтер	5 лет
Счёт-фактура, 1	Бухгалтер	Не позднее 5 дней после отгрузки	Бухгалтер	1 день	Бухгалтер	5 лет

При исследовании организации хранения документов установлено, что в папках-дело нарушается хронологическая система подшивания документов. При этом совершенно не учитываются сроки хранения документов. Для

решения такой проблемы необходимо ввести систему организации и хранения документов. Для каждого вида документов определены свои сроки хранения в зависимости от степени важности. Они указаны в перечне, который утвержден приказом Росархива от 20 декабря 2019 года № 236.

Документы бывают временного и постоянного хранения.

Сроки временного хранения: 1 год, 3 года, 5 лет, 6 лет, 10 лет, 15 лет, 45 лет, 50 лет или 75 лет. Срок хранения документов отсчитывается с 1 января следующего года, после того как делопроизводство по ним завершили.

Должно быть условное деление на текущие и архивные документы.

Текущие документы – те, по которым еще не закончено делопроизводство. Например, был заключён договор с партнером, а срок его исполнения еще не истек. Такие документы обычно хранятся в офисе компании или сейфах. Главное – обеспечить сохранность и конфиденциальность.

Когда по документу завершается производство, он становится архивным. Первое время его хранят вместе с текущими документами – по правилам не менее года и не более трех лет. Потом документы с маленьким сроком хранения уничтожают, а те, которые нужно хранить долго или бессрочно, передают в архив.

Прежде чем сдать в архив, документы нужно систематизировать: расположить в хронологическом порядке, пронумеровать страницы, прошить.

Затем необходимо составить опись – список документов с порядковыми номерами, названиями и количеством страниц.

Когда все готово, далее нужно заполнить лист-заверитель: в нем указывают общее количество листов в деле и описывают их физическое состояние, например, есть ли порванные или залитые водой страницы, неразборчивый текст.

Далее можно передавать документы в архив.

В нем нужно создать условия для сохранности архивных документов.

Архив не может размещаться на чердаке или в подвале. Это должно быть специальное помещение, оборудованное системой пожаротушения и сигнализацией.

Также документы можно хранить и в электронном формате, но обязательно подписывать их электронной подписью. Так, необходимо при внедрении электронного документооборота создать нормативно-правовую базу, которая помогает участникам документооборота ориентироваться в новой системе. Поэтому нужно подготовить приказ о внедрении системы электронного документооборота, чтобы компания использовала начала использовать его официально. Далее требуется составить положение о системе электронного документооборота, где на уровне организации собраны правила работы. Также, у организации должны быть составлены договоры с контрагентами об организации электронного документооборота.

Стоит помнить, что можно оцифровать все документы в компании, но уничтожить бумажные оригиналы раньше срока нельзя. Если документы изначально созданы на бумаге, их придется хранить все время, установленное законом.

Для хранения электронных документов тоже должны быть правила:

- хранить электронные документы минимум на двух разных носителях. Например, на флешке и в облаке или в облаке и на компьютере;
- у компании должны быть программы и технические средства, с помощью которых можно прочитать или скопировать электронные документы;
- соблюдать конфиденциальность при хранении. У посторонних не должно быть доступа к документам;
- проверять раз в пять лет, в каком состоянии электронные документы. Если за это время обновилось программное обеспечение, с помощью которого можно просматривать документы, их нужно перевести в новый формат.

Если большая часть документов в компании изначально создана на бумаге, рекомендуется все равно сделать электронные копии. Например, для

более практичной работы можно использовать функцию «Скрепка» в 1С, так к проведённому первичному документу есть возможность прикрепить его электронную копию. Это упростит работу: будет удобнее искать документы или пересылать их партнеру.

Далее рекомендуется проводить мероприятия системы внутреннего контроля, задачами которых является:

- проверка правильности документального оформления, наличия и движения основных средств;
- проверка правильности оценки и переоценки основных средств;
- проверить полноту оприходования и правильность отражения в учетных регистрах всех хозяйственных операций по перемещению и выбытию основных средств;
- проконтролировать сохранность и наличие основных средств по местам их использования;
- проверить начисление амортизации и отражение затрат по ремонту основных средств;
- обучать сотрудников правилам учёта основных средств;
- проверить налогообложение операций с основными средствами.

В ЗАО «Бассейн Спартак» используется достаточно устаревшее оборудование. Именно по этой причине, актуальной является разработка направлений повышения технического состояния и обеспеченности основных средств. Рекомендованы следующие направления:

- своевременное обновление основных средств с помощью приобретения или строительства новых объектов, реконструкции, модернизации имеющихся основных средств;
- обеспечение равномерной пропорции между оборотными и основными средствами предприятия;
- совершенствование техники, технологии, организации производства, разработка инновационных процессов.

Для мониторинга технического состояния объектов необходим регулярный анализ эффективности основных средств, который поможет обеспечить оценку технического состояния, что позволит выявить объекты, требующие ремонта, модернизации или реконструкции, или же списания.

В ЗАО «Бассейн Спартак» не проводится инвентаризация основных средств, что нарушает требование Федерального закона "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ.

В качестве рекомендаций необходимо составить график проведения инвентаризаций и отражать в нём количество инвентаризаций.

При проведении инвентаризации основных средств необходимо придерживаться алгоритма, нижеприведенного в работе.

При подготовке к проведению инвентаризации необходимо проверить:

а) наличие и состояние инвентарных карточек, инвентарных книг, описей и других регистров аналитического учета;

б) наличие и состояние технических паспортов или другой технической документации;

в) наличие документов на основные средства, сданные или принятые организацией в аренду и на хранение. При отсутствии документов необходимо обеспечить их получение или оформление.

Само проведение инвентаризации подразделяется на несколько этапов. Сами этапы и действия, проводимые во время них, рассмотрим в таблице (Таблица 19):

Таблица 19 – План проведения инвентаризации

Этап	Действия	Документ
Подготовка к инвентаризации и сбор комиссии	Директор издает приказ и создает комиссию, в нее включает материально ответственное лицо и бухгалтера, если они есть. Если нет, то только самого себя, но в разных функциональных ролях	ИНВ-22 – Приказ о проведении инвентаризации
Проведение инвентаризации и фиксирование ее результатов	Распечатывается инвентаризационная опись, члены комиссии пересчитывают остатки товара. Данные заносят в графу «Фактическое наличие».	ИНВ-3 – инвентаризационная опись ТМЦ

Продолжение таблицы 19:

Сверка фактического результата инвентаризации с данными учета	Формируется сличительная ведомость. Заполняются акты и другие документы, которые поясняют расхождения между фактическим данными и учетными	ИНВ-19 – сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей
Подведение итогов инвентаризации, отражение их в учете	Принимается решение о взыскании ущерба с виновных. Руководитель издает приказ об утверждении результатов инвентаризации – на его основании вносятся записи в бухгалтер. Одновременно составляется ведомость учета результатов инвентаризации	Приказ (распоряжение) об утверждении результатов инвентаризации ИНВ-26 – Ведомость учета результатов, выявленных инвентаризацией

При стабильном проведении инвентаризаций в ЗАО «Бассейн Спартак» появится более ответственное отношение к работе у сотрудников, будут списаны основные средства непригодные к использованию и введутся в эксплуатацию объекты основных средств, которые не были введены.

В связи с этим главному бухгалтеру предприятия необходимо провести среди работников инструктаж о порядке оформления первичной учетной документации. Руководству предприятия необходимо закрепить в приказном порядке уполномоченных лиц по оформлению первичных документов по учету основных средств и сроки их сдачи в бухгалтерию. Также необходимо не забывать о прохождении повышения квалификации для каждого работника.

Для обеспечения сохранности учётной документации и предотвращения несанкционированного доступа к ней в бухгалтерии ЗАО «Бассейн Спартак» необходимо выделить помещение под архив.

Таким образом, выполненное исследование позволило определить наиболее важные направления повышения эффективности воспроизводства основных средств, а также мероприятия, позволяющие реализовать эти направления. Предложенные мероприятия будут способствовать не только повышению эффективности работы предприятия, но и в целом эффективности и конкурентоспособности ЗАО «Бассейн Спартак».

3.2 Повышение информативности отчетности в части представления и раскрытия информации об основных средствах

Как было выявлено в процессе исследования ЗАО «Бассейн Спартак» организации не хватает информации, связанной с отчетностью и раскрытия информации об основных средствах.

Для повышения информативности данных об основных средствах в качестве рекомендаций можно предложить добавить в пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах текстовые раскрытия.

Согласно ФСБУ 6/2020 «Основные средства» в текстовых пояснениях нужно раскрыть информацию об основных средствах. В частности, нужно привести информацию:

- о способах оценки основных средств;
- сроках полезного использования и порядке его оценки. Для оценки срока полезного использования необходимо уточнить сколько лет может прослужить определенная группа основных средств. Для это можно применить следующую таблицу (Таблица 20):

Таблица 20 – Сроки полезного использования групп основных средств

Группа	Срок полезного использования
Здания	Свыше 50 лет
Сооружения	Свыше 15 лет до 20 лет включительно
Машины и оборудование	Свыше 7 лет до 10 лет включительно
Производственный и хозяйственный инвентарь	Свыше 2 лет до 3 лет включительно
Земельные участки	

Данная информация будет полезна для понимания какие сроки полезного использования устанавливаются по группам основных средств;

- методе начисления амортизации;

- об элементах амортизации основных средств и их изменениях;

Представляется, что более наглядно эта информация будет выглядеть в табличной форме (Таблица 21):

Таблица 21 – Рекомендации по включению в пояснения текстовых пояснений

Раскрываемая информация	Пояснение
Информация о способах оценки основных средств	После признания объект основных средств оценивается в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости
Информация о методе начисления амортизации	При начислении амортизации объектов основных средств в бухгалтерском учете организация применяет линейный способ
Информация об элементах амортизации основных средств и их изменениях	В отчётном году были пересмотрены ликвидационная стоимость и срок полезного использования у таких групп основных средств, как «Машины и оборудование» и «Производственный и хозяйственный инвентарь»

Также в пояснениях можно указать по каким стандартам бухучета и отчетности компания ведёт учет и составляет отчетность по основным средствам.

Далее, рассмотрев пояснения к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах, можно заметить, что также организация продолжает использовать основные средства, которые уже должны быть списаны, либо у них должен быть изменён срок полезного использования. Это является нарушением ФСБУ 6/2020 «Основные средства» в части амортизации основных средств. Таким образом в качестве рекомендации можно предоставить вид пояснений к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах при соблюдении ФСБУ 6/2020. Представим их в приложении У. Так, мы можем увидеть, как изменилась сумма на конец периода в 2023 году. Из-за списания большей части основных средств, группа объектов основных средств «Машины и оборудование» была полностью списана вместе с накопленной амортизацией. Что также произошло с «производственным и хозяйственным инвентарём» и «другими видами основных средств», на конец периода в этих показателях стоят прочерки (Приложение У). Данное списание является правильным, так как, следуя ФСБУ 6/2020 «Основные средства» нельзя допускать полного

начисления амортизации до суммы первоначальной стоимости. И теперь после полного списания основных средств с вышедшим сроком полезного использования необходимо приобрести новое оборудование, просчитать сроки полезного использования и вовремя списывать объекты основных средств, либо же продлить их срок полезного использования, чтобы впредь не было ошибок нарушающих ФСБУ 6/2020 «Основные средства».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Принимая во внимание особенности деятельности ЗАО «Бассейн Спартак», как экономического субъекта, основные средства по своей сути являются основным вещественным фактором производственного процесса, обеспечивающим техническое, технологическое и экономическое развитие данного предприятия, также его конкурентоспособность.

В результате изучения темы «Учет и отражение в отчетности основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак»» было:

- а) раскрыто понятие и классификацию основных средств;
- б) исследовано нормативное регулирование учета основных средств;
- в) дана характеристика ведения учета предприятия ЗАО «Бассейн Спартак»;
- г) раскрыт процесс учета основных средств в ЗАО «Бассейн Спартак»;
- д) выявлен порядок отражения в отчетности ЗАО «Бассейн Спартак» показателей основных средств;
- е) разработаны рекомендации по учету и отражению в отчетности основных средств.

Целью данной выпускной квалификационной работы являлась оценка учета основных средств и разработка практических рекомендаций по совершенствованию данного раздела учета в организации на примере ЗАО «Бассейн Спартак». Для этого были изучены как организационные документы, так и документы, относящиеся к учету основных средств (учредительные документы, бухгалтерская отчетность, основные документы по поступлению и выбытию основных средств, учетная политика предприятия на конкретный год, рабочий план счетов предприятия).

Каждая глава рассматривалась не только с теоретической, но и с практической стороны.

На основании изученного сделаем вывод о том, что в целом учет основных средств ЗАО «Бассейн Спартак» ведётся в соответствии с

действующим законодательством Российской Федерации, хотя и имелись свои недостатки.

Для более эффективного использования основных средств предприятие может принять следующие меры:

- разработать направления повышения технического состояния и обеспеченности основных средств;
- проводить регулярный анализ эффективности основных средств;
- составить график документооборота;
- исправить нарушения оформления первичных документов;
- рассмотреть вопрос по упорядочиванию документации;
- добавить в пояснения к бухгалтерскому балансу и отчёту о финансовых результатах текстовые раскрытия;
- составить график проведения инвентаризаций;
- сформировать и утвердить изменения к учетной политике;
- проводить среди работников инструктаж о порядке оформления первичной учетной документации;
- скорректировать отражение в отчетности основных средств с соблюдением ФСБУ 6/2020 «Основные средства»;
- проводить мероприятия системы внутреннего контроля.

Использование руководством ЗАО «Бассейн Спартак» рекомендаций в данной выпускной работе, позволит улучшить организацию бухгалтерского учета и повысить эффективность хозяйственной деятельности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ от 06.12.2011 г. (ред. от 04.11.2014 г.). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/
2. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств" устанавливают порядок проведения инвентаризации основных средств организации и оформления ее результатов. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7152/
3. Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации". – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/
4. Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н "Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 "Основные средства" и ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения" (Зарегистрировано в Минюсте России 15.10.2020 N 60399). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/76123180f1200d66eb1102dd61173d0f8d64d569/
5. ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды» утвержден Приказом Минфина РФ от 16 октября 2018 № 208н. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_314504/
6. Приказ Минфина Российской Федерации от 06.07.1999 №43н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99). – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_18609/
7. Бондина, Н. Н. Бухгалтерский учет. Учебное пособие / Н. Н. Бондина. – Лань, 2023. – 400 с.

8. Шеремет, А. Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: учебник / А. Д. Шеремет. – 2-е изд., доп. – Москва : ИНФРА-М, 2021. – 374 с.
9. Фельдман И. А. Бухгалтерский учет. / И.А. Фельдман – Москва: Юрайт, 2023. – 288 с.
10. Богаченко, В. М. Основы бухгалтерского учета: учебник. – Москва: Феникс, 2023. – 188 с.
11. Воронченко Т. В. Теория бухгалтерского учета. / Т. В. Воронченко – Москва: Юрайт, 2023. – 290 с.
12. Сорокина Е. М. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. / Е. М. Сорокина – Москва: Юрайт, 2023. – 125 с.
13. Казакова, Н. А. Основы анализа бухгалтерской (финансовой) отчетности компании. Учебник / Н. А. Казакова. – Москва : ИНФРА-М, 2024. – 470 с.
14. Костюкова, Е. И. Основы бухгалтерского учета. Учебное пособие / Е. И. Костюкова. – КноРус, 2023. – 458 с.
15. Богаченко, В. М. Бухгалтерский учет. Учебник / В. М. Богаченко. – 2022. – 572 с.
16. Ёлгина Е. А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: актуальные вопросы с примерами и решениями: учеб. пособие / Е. А. Ёлгина, Е. С. Берестова, Т. В. Кожина, М.И. Мигунова [и др.]; Сибирский федеральный университет. – Красноярск: СФУ, 2023. – 364 с.
17. Черыкова Н. И. Организация и постановка учета основных средств в коммерческих организациях / Н. И. Черыкова // Экономика и современный менеджмент: теория, методология, практика. – 2024. – № 1. – С. 53-59.
18. Дружиловская Т. Ю. Перспективы бухгалтерского учета основных средств в условиях цифровизации экономических расчетов / Т. Ю. Дружиловская // Актуальные проблемы социально-экономической статистики и цифровизации экономических расчетов. – 2024. – № 1. – С. 68-72.

19. Довлетов С. А. Теории аудита и правовые концепции / С. А. Довлетов // Символ науки: Международный научный журнал. – 2024. – № 3. – С. 74-75.
20. Бузина Е. А. Порядок определения ликвидационной стоимости объекта основных средств / Е. А. Бузина // Студенческий вестник. – 2024. – № 7. – С. 11-15.
21. Иванова Я. С. Инструментарий анализ основных средств организации / Я. С. Иванова // Фундаментальные научные исследования: теория и практика. – 2024. – № 12. – С. 89-93.
22. Манукян А. А. Бухгалтерский учет финансовых вложений / А. А. Манукян // Экономика и право в России и в мире. – 2024. – № 5. – С. 7-11.
23. Михайленко Е. А. Показатели и методы анализа активов организации / Е. А. Михайленко, Д. А. Бахтина, Е. К. Киселева // Наука и просвещение. – 2024. – № 12. – С. 128-131.
24. Аринушкина О. А. Анализ финансовой устойчивости и платежеспособности организации / О. А. Аринушкина // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2024. – № 107. – С. 6-10.
25. Афонина Ю. А. Актуальные проблемы учета основных средств / Ю. А. Афонина // Экономика и право в России и мире. – 2024. – № 16. – С. 18-23.
26. Феофанов А. О. Роль основных средств в деятельности предприятия / А. О. Феофанов // Стратегии устойчивого развития: социальные, экономические и юридические аспекты. – 2024. № 4. – С. 86-87.
27. Емельянова Л. А. Объединение инвентарных объектов / Л. А. Емельянова // Бюджетный учет. – 2024. № 2. – С. 12-15.
28. Парфенов И. Е. Раскрытие в учетной политике организации порядка учета основных средств / И. Е. Парфенов, И. А. Громова, М. Ю. Воробьева // Современные тенденции развития аграрной науки. – 2024. № 14. С. 228-233.
29. Магомедов А. М. Амортизация и воспроизводство основных средств / А. М. Магомедов, А. Г. Бучаев // Экономика и предпринимательство. – 2024. – № 163. – С. 1320-1324.

30. Раджабова М. Г. Проблемы и пути совершенствование учета и контроля основных средств в современных условиях / М. Г. Раджабова, П. Г. Магомедова // Журнал монетарной экономики и менеджмента. – 2024. – № 1. – С. 146-154.
31. Владиславская Е. М. Организация процесса складского и бухгалтерского учета основных средств организации / Е. М. Владиславская, А. В. Сметанко // Вектор экономики. – 2024. – № 91. – С. 102-105.
32. Бутакина А. В. Сравнительный анализ учета основных средств: проблемы, совершенствование по новым стандартам / А. В. Бутакина // Бухгалтерский учет и аудит: прошлое, настоящее и будущее. – 2024. – № 1. – С. 178-180.
33. Осокина Д. Н. Влияние новых стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 на порядок учета основных средств / Д. Н. Осокина, М. А. Рубцова // Научные труды студентов Ижевской ГСХА. – 2022. – № 5. – С. 1610-1613.
34. Селезнева И. П. Бухгалтерский учет основных средств и амортизации их стоимости / И. П. Осокина. – 2022. – 108 с.
35. Ахметгареева А. А. Особенности учета основных средств предприятий / А. А. Ахметгареева // Научные исследования: фундаментальные и прикладные аспекты. – 2022. – № 3. – С. 151-154.
36. Мануковский Р. И. Совершенствование оценки, учета поступления и выбытия основных средств в условиях применения ФСБУ 6/2020 / Р. И. Мануковский. – 2023. – 29 с.
37. Бабаев Ю. А. Бухгалтерский финансовый учет. Учебник / Ю. А. Бабаев, Л.Г. Макарова, А.М. Петров. – М.: Инфра-М, 2023. – 464 с.
38. Бакаев, А.С. Годовая бухгалтерская отчетность коммерческой организации / А.С. Бакаев. – Москва: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2022. – 238 с.

39. Камысовская, С. В. Бухгалтерская финансовая отчетность. Формирование и анализ показателей. Учебное пособие / С. В. Камысовская, Т. В. Захарова. - М.: Инфра-М, 2023. – 432 с.
40. Юдина, Г. А. Основы аудита / Г.А. Юдина, М.Н. Черных. – М.: КноРус, 2023. – 384 с.
41. Стражева, Н. С. Бухгалтерский учет / Н. С. Стражева, А. В. Стражев. – М.: Современная школа, 2022. – 672 с.
42. Сапожникова, Н. Г. Бухгалтерский учет. Учебник / Н. Г. Сапожникова. – М.: КноРус, 2023. – 452 с.
43. Ерофеева, В. А. Аудит. Учебное пособие / В. А. Ерофеева, В. А. Пискунов, Т. А. Битюкова. – М.: Юрайт, 2022. – 207 с.
44. Алисенов, А. С. Бухгалтерский финансовый учет: учебник и практикум для вузов / А. С. Алисенов. – Москва: Издательство Юрайт, 2022. – 471 с.
45. Соловьева А. В. Учебно-методическое пособие по курсу «Бухгалтерский (финансовый) учет» / А. В. Соловьева, Н. В. Кобозева, Н. В. Ульянова. – Москва: Издательство Юрайт, 2023. – 92 с.
46. Сысоева Г. Ф. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности / Г. Ф. Сысоева, И. П. Малецкая, Е. Б. Абдалова. – Москва: Издательство Юрайт, 2022. – 309.
47. Пащенко Т. В. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность / Т. В. Пащенко. – Москва: Издательство Юрайт, 2024. – 215.
48. Гринь М. Г. Бухгалтерский финансовый учет / М. Г. Гринь. – Москва : ИНФРА-М, 2022. – 204.
49. Булгакова С. В. Теория бухгалтерского учета / С. В. Булгакова, Н. Г. Сапожникова. – М.: КноРус, 2022. – 188 с.
50. Головина Н. А. Основы бухгалтерского учета / Н. А. Головина, О. А. Халтурина. – М.: КноРус, 2023. – 212 с.

51. Аксенова Ж. А. Теоретические основы бухгалтерского учета / Ж. А. Аксенова, О. В. Ищенко, Т. Е. Глущенко, Н. В. Ходаринова. – Москва: Издательство Юрайт, 2022. – 194 с.

Федеральное государственное автономное
образовательное учреждение высшего образования
«СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Институт экономики, государственного управления и финансов
Кафедра бухгалтерского учета и статистики

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой

 О. Н. Харченко

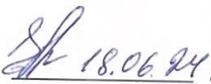
« 20 » 06 2024 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

38.03.01 Экономика

Учет и отражение в отчетности основных средств

(на примере ЗАО «Бассейн Спартак»)

Научный руководитель  18.06.24 доцент, канд. экон. наук Е.А. Ёлгина

Выпускник

 18.06.24

Маркина Светлана Олеговна

Красноярск 2024