

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего
образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансов
Направление подготовки 38.03.01- Экономика
Профиль: Бухгалтерский учет, анализ и аудит

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ Е.А. Самойлова
«_____» _____ 2016 г.

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: Особенности формирования информации и их сравнительная характеристика в отношении признания основных средств в бухгалтерском учете и отражения их в отчетности в соответствии РСБУ и МСФО на примере ОАО БКФ «Зея»

Исполнитель
студент группы 271-ОБ2 _____ О.А. Самойлова
(подпись, дата)

Руководитель
ст. преподаватель _____ В.С. Истомин
(подпись, дата)

Нормоконтроль
ассистент _____ С.Ю. Колупаева
(подпись, дата)

Благовещенск 2016

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра финансов

УТВЕРЖДАЮ
Зав. кафедрой
_____ Е.А. Самойлова
«__» _____ 2016 г.

ЗАДАНИЕ

К выпускной квалификационной работе студента группы 271-об2 Самойловой Ольги Анатольевны

1. Тема выпускной квалификационной работы: Особенности формирования информации и их сравнительная характеристика в отношении признания основных средств в бухгалтерском учете и отражения их в отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО на примере ОАО БКФ «Зея»

(утверждено приказом от «__» _____ 2016 г. № __)

2. Срок сдачи студентом законченной работы: 24 июня 2016 г.

3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе: первичные документы, бухгалтерские и налоговые регистры, журнал хозяйственных операций, оборотные ведомости, карточки по счетам учета основных средств, амортизации, учетная политика, бухгалтерская отчетность объекта исследования.

4. Содержание выпускной квалификационной работы (перечень подлежащих разработке вопросов):

- теоретический раздел – понятие, классификация основных средств и методика их учета по российским стандартам бухгалтерского учета, признание и оценка основных средств по международным стандартам финансовой отчетности, характеристика и особенности трансформации учетных данных в отношении основных средств в соответствии с МСФО;

- раздел, характеризующий объект исследования, – организационно-правовая и экономическая характеристика объекта исследования, организационно-методические аспекты ведения бухгалтерского учета в объекте исследования, анализ его финансового положения;

- практический раздел (с рекомендациями) – признание и отражение основных средств в бухгалтерском учете, их синтетический и аналитический учет в объекте исследования, сравнительная характеристика при формировании информации в учете и отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО, разработка методики трансформации учетной информации по основным средствам в соответствии с МСФО в объекте исследования.

5. Перечень материалов приложения: первичные документы, бухгалтерские регистры, бухгалтерская отчетность объекта исследования за 2013-2015 гг., вспомогательный табличный и графический материал.

6. Консультанты по выпускной квалификационной работе: нет.

7. Дата выдачи задания: 25 апреля 2016 г.

Руководитель выпускной квалификационной работы:

В.С. Истомина, ст. преподаватель _____

Задание принял к исполнению: 25 апреля 2016 г. О.А. Самойлова _____

РЕФЕРАТ

Бакалаврская работа содержит 92 с., 23 таблицы, 7 рисунков, 50 источников, 4 приложения.

ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, РОССИЙСКИЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ, БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ, ТРАНСФОРМАЦИЯ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ.

Целью бакалаврской работы является исследование особенностей формирования информации в отношении признания основных средств в бухгалтерском учете и отражения их в отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО, проведение сравнительной характеристики методик учета основных средств в по РСБУ и МСФО для проведения трансформации учетных данных по основным средствам на примере ОАО БКФ «Зея».

В первой главе изучены понятие, классификация основных средств и методика их учета по российским стандартам бухгалтерского учета, признание и оценка основных средств по международным стандартам финансовой отчетности, характеристика и особенности трансформации учетных данных в отношении основных средств в соответствии с МСФО.

Во второй главе исследована организационно-правовая и экономическая характеристика объекта исследования, организационно-методические аспекты ведения бухгалтерского учета в объекте исследования, анализ его финансового положения;

В третьей главе представлены аспекты признания и отражения основных средств в бухгалтерском учете, их синтетический и аналитический учет в объекте исследования, сравнительная характеристика при формировании информации в учете и отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО, разработка методики трансформации учетной информации по основным средствам в соответствии с МСФО в объекте исследования.

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	6
1 Теоретические аспекты формирования информации в отношении признания основных средств в бухгалтерском учете и отражения их в отчетности в соответствии с Российскими стандартами бухгалтерского учета и Международными стандартами финансовой отчетности	9
1.1 Понятие и классификация основных средств по российским стандартам бухгалтерского учета. Методика их учета и особенности отражения в бухгалтерской отчетности	9
1.2 Признание и оценка основных средств, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности и раскрытие информации в отчетности	18
1.3 Характеристика и особенности процесса трансформации учетных данных в отношении основных средств в соответствии с МСФО	24
2 Экономическая характеристика и финансовое положение ОАО БКФ «Зея»	27
2.1 Организационно-правовая и экономическая характеристика ОАО БКФ «Зея»	27
2.2 Организация бухгалтерского учета в ОАО БКФ «Зея»	30
2.3 Анализ финансового положения ОАО БКФ «Зея»	34
3 Сравнительная характеристика особенностей формирования информации в бухгалтерском учете и отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО	44
3.1 Признание и отражение основных средств в бухгалтерском учете ОАО БКФ «Зея». Синтетический и аналитический учет основных средств в ОАО БКФ «Зея»	44
3.2 Сравнительная характеристика при формировании информации в учете и отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО	53
3.3 Практические аспекты процесса трансформации учетных данных	

по основным средствам в ОАО БКФ «Зея»	60
Заключение	69
Библиографический список	79
Приложение А Бухгалтерский баланс ОАО БКФ «Зея»	84
Приложение Б Отчет о финансовых результатах ОАО БКФ «Зея»	86
Приложение В Акт о приеме-передаче объекта основных средств ОС-1	88
Приложение Г Акт о списании объекта основных средств ОС-4	90

ВВЕДЕНИЕ

Российские стандарты за последние годы существенно продвинулись в части гармонизации с международными принципами учета. В настоящее время активно идет процесс реформирования российского бухгалтерского учета, выходят новые положения по бухгалтерскому учету, существенно корректируются действующие. Эта тенденция справедлива и в части отражения основных средств. Международные стандарты финансовой отчетности стали объективной реальностью для российских публичных компаний с 2012 г. (Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О консолидированной финансовой отчетности»). Это связано с тем, что данные компании являются крупнейшими хозяйствующими субъектами, и как правило, со значимой долей объектов основных средств.

Одной из специфических проблем, с которой сталкиваются многие хозяйствующие субъекты при переходе на МСФО является учет основных средств, представляющий один из наиболее важных разделов, как в российском бухгалтерском учете, так и в учете по международным стандартам.

Грамотно выстроенная система учета основных средств может оказывать значительное влияние на формирование финансовых результатов деятельности. Основные средства выступают одним из важнейших производственных ресурсов, использование которых сопряжено с многообразными внутренними и внешними факторами производства. Возникновение фактов хозяйственной жизни по приобретению основных средств вызывает увеличение амортизационных отчислений, осуществление затрат по ремонту и модернизации основных средств, необходимость контроля за их состоянием и использованием, что сказывается на величине себестоимости произведенной и реализованной продукции и, в конечном итоге, на величине прибыли организации.

В целях повышения качества и доступности информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, а также

совершенствования системы регулирования бухгалтерского учета и контроля качества бухгалтерской (финансовой) отчетности крупные компании, в особенности с российским капиталом, переходят к учету основных средств по МСФО.

В связи с этим, достаточно актуальным является рассмотрение особенностей признания основных средств в качестве объектов бухгалтерского учета в РСБУ и МСФО, проведение сравнительной характеристики особенностей формирования информации, а также раскрытие содержания МСФО (IAS) 16 и определение степени их соответствия российскому стандарту ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Целью бакалаврской работы является исследование особенностей формирования информации в отношении признания основных средств в бухгалтерском учете и отражения их в отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО, проведение сравнительной характеристики методик учета основных средств в по РСБУ и МСФО для проведения трансформации учетных данных по основным средствам на примере ОАО БКФ «Зея».

Исходя из поставленной цели, были выделены следующие задачи:

– Исследование теоретических аспектов формирования информации в отношении признания основных средств в бухгалтерском учете и отражения их в отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО;

– Представление экономической характеристики и финансового положения ОАО БКФ «Зея»;

– Проведение сравнительной характеристики особенностей формирования информации в бухгалтерском учете и отчетности в отношении основных средств в соответствии с РСБУ и МСФО в ОАО БКФ «Зея»;

Объектом бакалаврской работы выступает организация ОАО БКФ «Зея».

Предметом бакалаврской работы являются формирование и представление информации в бухгалтерском учете и отчетности по основным средствам.

Теоретической основой исследования выступают законодательство Российской Федерации, регулирующее хозяйственную деятельность предприятия, работы ученых и практикующих экономистов по вопросам организации бухгалтерского учета основных средств в соответствии с требованиями РСБУ и МСФО.

Информационной базой исследования выступают данные о деятельности ОАО БКФ «Зея» представленные на сайте раскрытия данных организаций и материалы бухгалтерской отчетности за 2013-2015 г.

В бакалаврской работе используются методы систематизации и обобщения информации, табличное представление информации, методы сравнения активов и источников их формирования.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ИНФОРМАЦИИ В ОТНОШЕНИИ ПРИЗНАНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТРАЖЕНИЯ ИХ В ОТЧЕТНОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С РОССИЙСКИМИ СТАНДАРТАМИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1.1 Понятие и классификация основных средств по российским стандартам бухгалтерского учета. Методика их учета и особенности отражения в бухгалтерской отчетности

Основные средства – важнейшая учетная категория. В рамках финансового учета они оказывают влияние на совокупную величину активов экономического субъекта. Амортизация основных средств служит важнейшим источником финансовых ресурсов. В рамках налогового учета основные средства оказывают влияние на величины налога на прибыль и налога на имущество организаций.¹

Организация бухгалтерского учета основных средств регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01)².

Основные средства представляют собой материальные ценности, которые используются в качестве средств труда более одного года (или более длительности обычного операционного цикла, если она превышает год). Основные средства относятся к внеоборотным активам, т.е. к активам, используемым на протяжении более чем одного операционного цикла.

Кроме условия использования в течение длительного времени, при принятии к учету основных средств необходимо одновременное выполнение следующих условий, представленных в пункте 4 ПБУ 6/01:

– объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд

¹ Кузнецова О.Н. Учет основных средств по МСФО в России: коллизия экономических интересов // Учет. Анализ. Аудит. 2012. - №3. С.104.

² Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник – КНОРУС, 2014. – С. 153.

организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

– организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

– объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Способность основного средства приносить экономические выгоды определяется исходя из длительности его использования в хозяйственной деятельности. Период, в течение которого использование основных средств должно приносить доход организации или служить для выполнения целей его деятельности, называется сроком полезного использования³. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования основных средств⁴.

Активы, в отношении которых выполняются условия, указанные в пункте 4 ПБУ 6/01, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике хозяйствующего субъекта, но не более 40 тыс. руб. за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов⁵.

Для надлежащего контроля за сохранностью объектов основных средств в процессе их эксплуатации при производстве, в хозяйствующем субъекте должен быть организован контроль за их движением. С этой целью предприятия применяют типовую классификацию основных средств. Данная классификация подразумевает группировку основных средств по следующим признакам, представленным на рисунке 1.

Согласно ПБУ 6/01, объекты основных средств, при поступлении в распоряжение организации, должны получить соответствующую оценку в

³ Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник – КНОРУС, 2014. – С. 153.

⁴ Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский учет и анализ: Уч. пос. – Питер, 2015. – С. 137.

⁵ Костюкова Е.И. Бухгалтерский учет и анализ: уч. пос. – КНОРУС, 2015. – С. 70.

денежном эквиваленте. Различают три вида оценки основных средств, представленные на рисунке 2.



Рисунок 2 – Стоимость основных средств.

В бухгалтерском учете основные средства принимаются к учету по первоначальной стоимости. Первоначальной стоимостью объекта основных средств, приобретенного за плату, признается сумма фактически произведенных организацией затрат на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость (НДС) и иных возмещаемых налогов⁶.

Восстановительная стоимость – стоимость, используемая при реализации механизма переоценки основных средств. В соответствии с пунктом 15 ПБУ 6/01 коммерческая организация имеет право не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать объекты основных средств по текущей (восстановительной) стоимости путем индексации или прямого пересчета до документально подтвержденным рыночным ценам с отнесением возникающих разниц на добавочный капитал организации.⁷

Остаточная стоимость основных средств определяется вычитанием из первоначальной стоимости суммы амортизации основных средств⁸.

⁶ Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский учет и анализ: Уч. пос. – Питер, 2015. – С. 139.

⁷ Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский учет и анализ: Уч. пос. – Питер, 2015. – С. 141.

⁸ Кондраков Н.П., Кондраков И.Н. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах – Проспект, 2015. – С. 64.

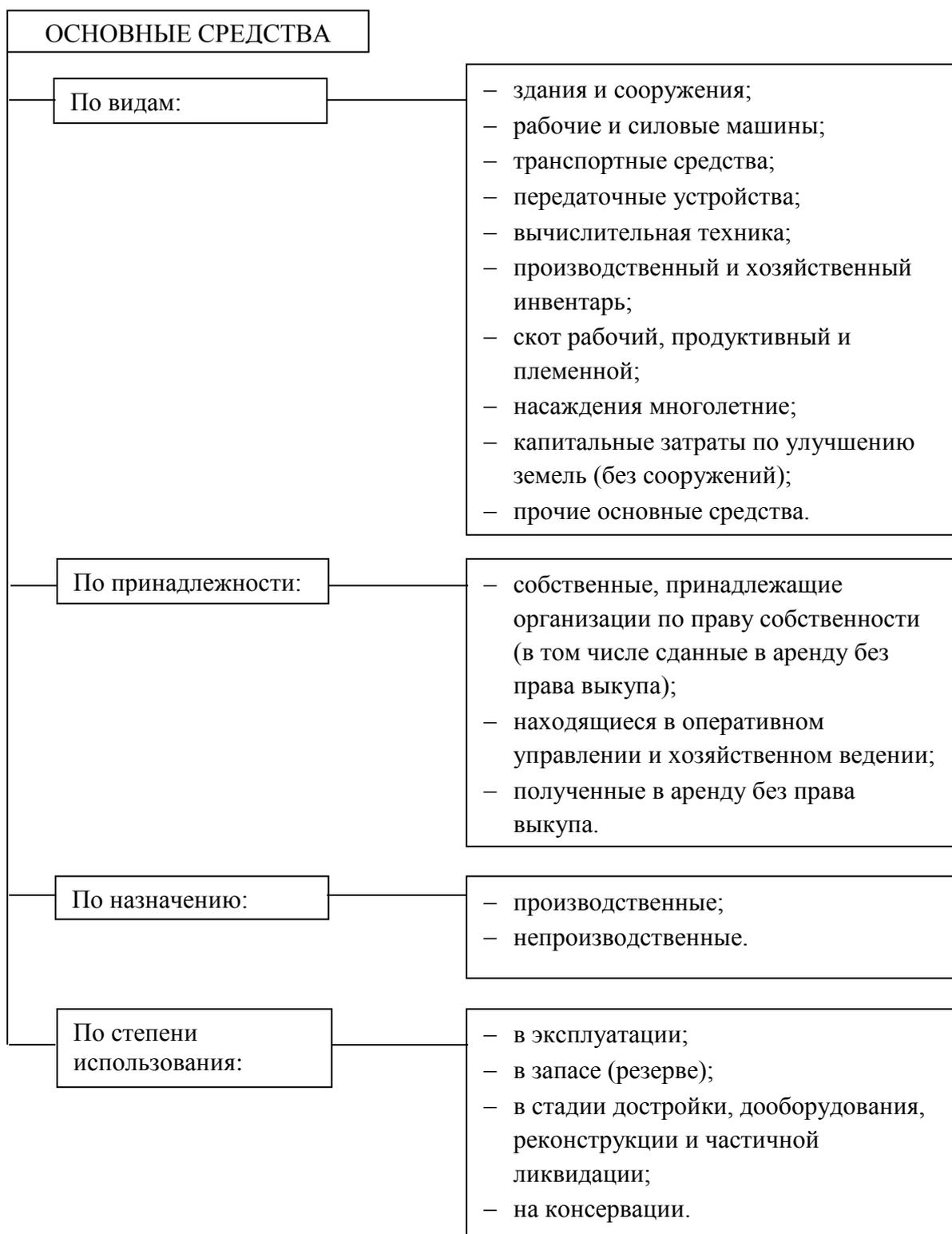


Рисунок 1 – Типовая классификация основных средств

Порядок определения первоначальной стоимости объекта основных средств зависит от источника их поступления в организацию⁹.

⁹ Костюкова Е.И. – Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие – КНОРУС, 2015. – С. 70.

Таблица 1 – Порядок определения стоимости основных средств

Источник поступления основных средств в организацию	Определение первоначальной стоимости
Приобретение за плату	Сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ)
Изготовление самой организацией	Сумма фактических затрат, связанных с созданием основных средств
Внесение в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации	Исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством РФ
Получение организацией по договору дарения или безвозмездно	Текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету
Получение по договорам, предусматривающим исполнение обязательств неденежными средствами	Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах организация определяет стоимость аналогичных активов, - исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств

Организация посредством начисления амортизации погашает стоимость объектов основных средств, числящихся на учете. Под амортизацией в бухгалтерском учете понимается процесс ежемесячного отнесения части стоимости основного средства на затраты текущего периода.

Согласно ПБУ 10/99 «Расходы организации», амортизационные отчисления включаются в состав расходов по обычным видам деятельности.

Амортизационные отчисления по объекту основных средств начисляются с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету и до полного погашения стоимости объекта либо списания с бухгалтерского учета в связи с прекращением права собственности. Амортизационные отчисления не начисляются при нахождении объектов на реконструкции, модернизации, консервации продолжительностью не менее трех месяцев, а также в период восстановления объекта продолжительностью свыше 12 месяцев. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств прекращается с

1-го числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта или списания этого объекта с бухгалтерского учета.¹⁰

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки и объекты природопользования). Кроме того, амортизация не начисляется по:

- объектам жилищного фонда (жилые дома, общежития, квартиры и др.);
- объектам внешнего благоустройства и другим аналогичным объектам (лесного хозяйства, дорожного хозяйства, специализированным сооружениям судоходной обстановки и т.п.);
- продуктивному скоту, буйволам, волам и оленям, многолетним насаждениям, не достигшим эксплуатационного возраста.¹¹

В соответствии с положениями по бухгалтерскому учету, начисление амортизации объектов основных средств производится одним из четырех способов:

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

При линейном способе годовая сумма амортизационных отчислений определяется по первоначальной или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки) объекта основных средств и норме амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования объекта.¹²

¹⁰ Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник – КНОРУС, 2014. – С. 161.

¹¹ Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский учет и анализ: Уч. пос. – Питер, 2015. – С. 148.

¹² Петров А.М. Бухгалтерский учет основных средств // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2012. - №3. С. 7.

При способе списания стоимости объекта пропорционально объему продукции, работ, услуг начисление амортизационных отчислений производится исходя из натурального показателя объемов продуктов труда в отчетном периоде и соотношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции, работ, услуг за весь срок полезного использования объекта основных средств.¹³

При способе уменьшаемого остатка годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента не выше 3, установленного организацией.¹⁴

При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования годовая сумма амортизационных отчислений определяется исходя из первоначальной или текущей (восстановительной) стоимости (в случае проведения переоценки объекта ОС) и годового соотношения, где в числителе — число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе — сумма чисел лет срока службы объекта.¹⁵

Аналитический учет основных средств в организации ведется по отдельным инвентарным объектам основных средств. Инвентарный объект является единицей бухгалтерского учета основных средств и представляет собой объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения отдельных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое, предназначенный для выполнения определенной работы.¹⁶

Аналитический учет объектов ОС ведется в инвентарных карточках (книге) типовой формы: Инвентарная карточка учета объекта основных

¹³ Петров А.М. Бухгалтерский учет основных средств // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2012. - №3. С. 7.

¹⁴ Аветисян А.С. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие – Проспект, 2016. – С.67.

¹⁵ Петров А.М. Бухгалтерский учет основных средств // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. 2012. - №3. С. 7.

¹⁶ Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский учет и анализ: Уч. пос. – Питер, 2015. – С. 138.

средств (форма № ОС-6), Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма № ОС-6а), Инвентарная книга учета объектов основных средств (форма № ОС-6б), открываемых для каждого инвентарного объекта (форма № ОС-6), группы однотипных объектов (форма № ОС-6а) и для объектов основных средств малых предприятий (форма № ОС-6б). Инвентарные карточки могут группироваться в картотеке применительно к Общероссийскому классификатору основных фондов, а внутри разделов, подразделов, классов и подклассов — по месту эксплуатации (структурным подразделениям организации). Заполнение инвентарных карточек производится на основе актов приема-передачи основных средств (форма № ОС-1, ОС-1а, ОС-1б), технических паспортов и других документов на приобретение, сооружение, перемещение и списание объектов основных средств.¹⁷

Синтетический учет наличия и движения основных средств, находящихся в собственности организации, осуществляется на следующих счетах:

- 01 «Основные средства»;
- 02 «Амортизация основных средств»;
- 07 «Оборудование к установке»;
- 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»;
- 83 «Добавочный капитал».¹⁸

В бухгалтерской отчетности (и пояснениях к ней) подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующая информация:

- о первоначальной стоимости и сумме начисленной амортизации по основным группам основных средств на начало и конец отчетного года;
- о движении основных средств в течение отчетного года по основным группам (поступление, выбытие и т.п.);

¹⁷ Мельник М.В., Муравицкая Н.К., Герасимова Е.Б. Бухгалтерский учет и анализ (для бакалавров) — КноРус, 2016. — С. 167.

¹⁸ Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник – КНОРУС, 2014. – С. 157.

- о способах оценки объектов основных средств, полученных по договорам мены;
- об изменениях стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация и переоценка объектов);
- о принятых организацией сроках полезного использования объектов основных средств (по основным группам);
- об объектах основных средств, стоимость которых не погашается;
- об объектах основных средств, предоставленных и полученных по договору аренды;
- об объектах основных средств, учитываемых в составе доходных вложений в материальные ценности;
- о способах начисления амортизации по группам основных средств;
- об объектах недвижимости, принятых в эксплуатацию и фактически используемых, находящихся в процессе государственной регистрации.¹⁹

1.2 Признание и оценка основных средств, в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности и раскрытие информации в отчетности

Организация бухгалтерского учета основных средств в соответствии с международными стандартами регулируется МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

МСФО (IAS) 16 применяется в отношении основных средств, используемых для разработки и обеспечения активов, рассматриваемых МСФО (IAS) 41 и МСФО (IAS) 6, а также прав на минеральные ресурсы.²⁰

Согласно пункту 6 МСФО (IAS) 16, основные средства – это материальные активы, которые:

¹⁹ Наумова Н.А., Беллендир М.В., Хоменко Е.В. Бухгалтерский учет и анализ (для бакалавров) — КноРус, 2016. — С. 132.

²⁰ Сапожникова Н.Г. под ред. и др. Международные стандарты финансовой отчетности — КноРус, 2016. — С. 83.

– предназначены для использования в процессе производства или в административных целях, а также для оказания услуг;

– предполагается использовать длительное время (более года).

Объект основных средств должен учитываться в качестве актива, когда:

– у компании есть уверенность в том, что она получит связанные с активом будущие экономические выгоды;

– себестоимость актива для компании может быть надежно оценена.²¹

Отсутствие единого стоимостного лимита для признания основных средств при учете по международным стандартам предписывает организациям самостоятельно определять критерий (не обязательно стоимостной), при котором актив может быть отнесен к МПЗ.

В МСФО единица учета ОС называется компонентом. Под компонентом основных средств понимается не какой-то конкретный предмет, а существенная сумма затрат, которая может амортизироваться отдельно. Согласно МСФО (IAS) 16 единицу учета основных средств организация выбирает самостоятельно.²²

МСФО (IAS) 6 «Основные средства» дает следующие виды оценки основных средств, представленные в таблице 2.

Таблица 2 – Виды оценки основных средств.

Название	Характеристика
1	2
Балансовая стоимость	сумма, в которой актив признается после вычета сумм накопленной амортизации и накопленных убытков от его обесценения.
Первоначальная стоимость	сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов или справедливая стоимость другого возмещения, переданного с целью приобретения актива, на момент его приобретения или сооружения, или, когда это применимо, сумма, отнесенная на данный актив при его первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других МСФО.

²¹ Костюкова Е.И. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие – КНОРУС, 2015. – С. 70.

²² Иноземцева Ю.А. Международный учет основных средств // Главная книга. [Электронный ресурс] – 2015. - № 3. URL : http://glavkniga.ru/elver/2015/3/1750-Mezhdunarodnij_uchet_osnovnix_sredstv.html (дата обращения: 02.05.2016)

Продолжение таблицы 2

1	2
Амортизируемая стоимость	себестоимость актива или другая сумма, отраженная в финансовой отчетности вместо себестоимости за вычетом ликвидационной стоимости.
Справедливая стоимость	цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки.
Возмещаемая стоимость	наибольшая величина из двух значений: чистой продажной цены и величины доходов от использования актива.
Ликвидационная стоимость	расчетная сумма, которую организация получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета расчетных затрат на выбытие, если бы состояние данного актива и срок его службы были такими, какие ожидаются по окончании срока его полезного использования.

Принятие объектов основных средств по МСФО, также как и РСБУ осуществляется по первоначальной стоимости. На рисунке 3 представлены элементы, из которых складывается первоначальная стоимость объекта основных средств.

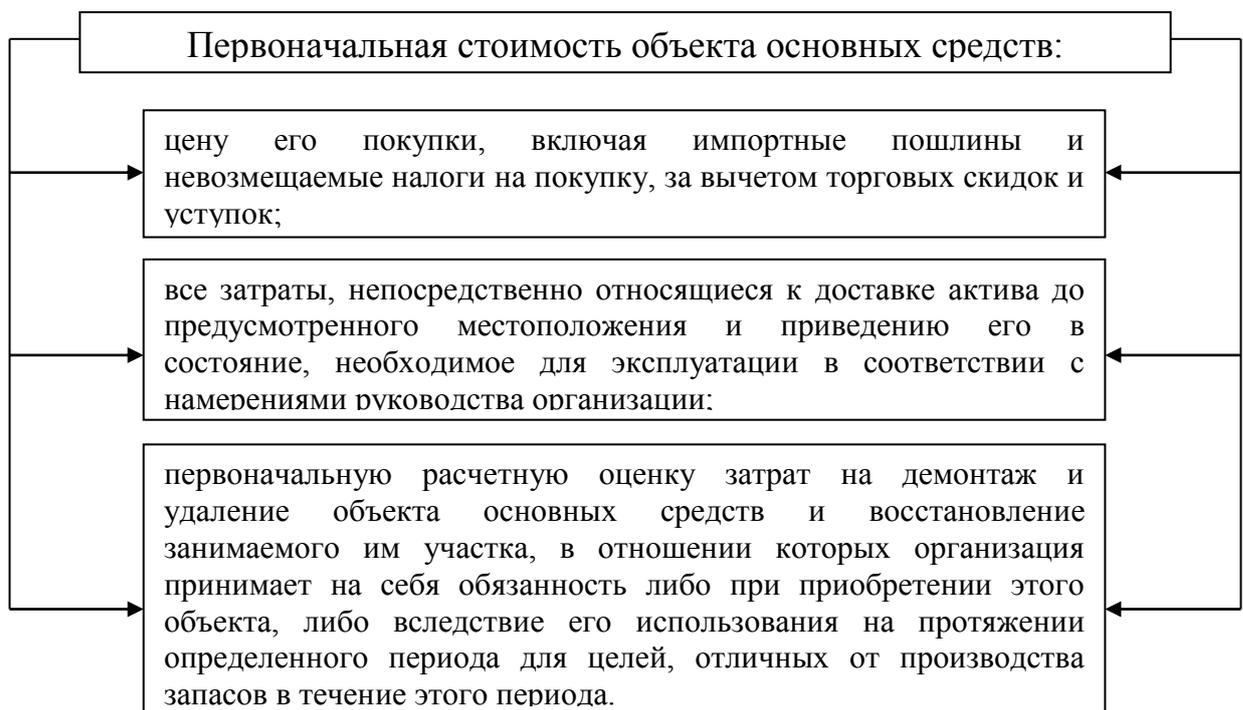


Рисунок 3 – Элементы первоначальной стоимости объектов основных средств

Объект основных средств признается в составе балансовой стоимости при приведении его в местоположение и состояние, пригодное для его эксплуатации. исходя из этого, на рисунке 4 представлены затраты, не включающиеся в балансовую стоимость объекта основных средств.

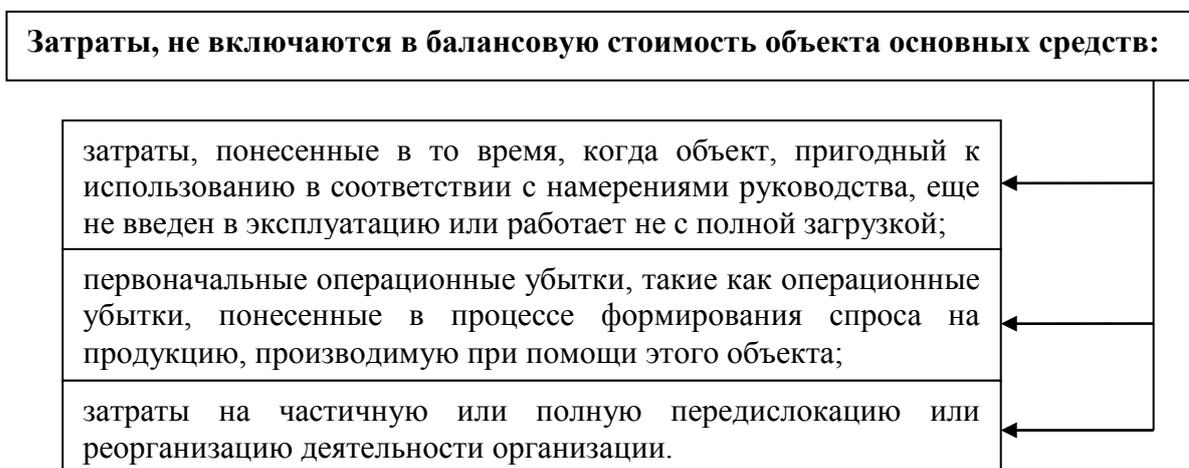


Рисунок 4 – Затраты, не включающиеся в балансовую стоимость объекта основных средств

МСФО (IAS) 16 предполагает учет основных средств двумя методами:

- 1 метод первоначальной (исторической) стоимости;
- 2 метод переоцененной стоимости.

Объект основных средств учитывается по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Объект основных средств, справедливая стоимость которого может быть надежно оценена, учитывается по переоцененной стоимости за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения, накопленных впоследствии. Основанием для использования этого метода является тот факт, что в результате инфляции даже небольшие отклонения от текущей

стоимости в одном отчетном периоде могут дать значительные искажения в долгосрочной перспективе.²³

В пункте 6 МСФО (IAS) 16 дано определение амортизации. Амортизация представляет собой систематическое распределение амортизируемой величины актива на протяжении срока его полезного использования.

Согласно международным стандартам, при амортизации могут быть применены различные методы, например такие как:

- метод равномерного начисления (линейный метод);
- метод уменьшающегося остатка;
- метод «единиц производства».²⁴

Метод равномерного начисления состоит в начислении постоянной суммы амортизации на протяжении срока полезной службы актива, если при этом не меняется его ликвидационная стоимость.

Метод уменьшающегося остатка дает равномерное уменьшение сумм амортизации на протяжении срока полезной службы.

Метод «единиц производства» состоит в начислении суммы амортизации, исходя из предполагаемого использования или предполагаемой производительности.²⁵

По правилам МСФО метод амортизации должен пересматриваться как минимум один раз в конце каждого отчетного года, и если способ потребления экономических выгод от актива изменился, то нужно изменить и способ начисления амортизации.²⁶

²³ Сапожникова Н.Г. под ред. и др. Международные стандарты финансовой отчетности — КноРус, 2016. — С. 88.

²⁴ Андреев В.Д. Практикум по аудиту. – Финансы и статистика, 2011. – С. 345.

²⁵ Челохсаева С.А. Особенности и различия учета основных средств в соответствии с РСБУ и МСФО // Научный журнал КубГАУ. – 2014. - №3. – С.9.

²⁶ Иноземцева Ю.А. Международный учет основных средств // Главная книга. [Электронный ресурс] – 2015. - №3. URL : http://glavkniga.ru/elver/2015/3/1750-Mezhdunarodnij_uchet_osnovnikh_sredstv.html (дата обращения: 02.05.2016)

Амортизация начинает начисляться с момента, когда актив готов к использованию и продолжает начисляться до прекращения признания актива. Амортизация начисляется даже в том случае, если актив не используется.²⁷

В МСФО (IAS) 16 закреплена обязанность организации проверять балансовую стоимость основных средств на обесценение. О том, как тестировать объекты на обесценение и в случае необходимости обесценивать их, говорится в специальном стандарте МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Суть обесценения заключается в том, что актив должен отражаться в отчетности по стоимости, не превышающей его возмещаемую стоимость. Возмещаемая стоимость определяется как наибольшая из двух величин:

- справедливая стоимость ОС за минусом расходов на продажу;
- ценность использования актива. Есть активы, которые приносят деньги для компании не самостоятельно, а вместе с другими активами (например, административное здание). В таком случае возмещаемая стоимость определяется для группы активов (генерирующих денежные средства), в которую входит этот актив.²⁸

Требования к раскрытию информации в соответствии с МСФО (IAS) 16 «Основные средства» предполагает достаточно подробное описание применяемых методов учета и оценки основных средств. В пояснительную записку к отчетности необходимо включить следующую информацию по каждой группе основных средств:

- используемый метод последующей оценки;
- используемый метод амортизации; ожидаемый срок полезной службы или ставка амортизации;
- учетную стоимость объекта основных средств и накопленную амортизацию на начало и конец отчетного периода;

²⁷ Сапожникова Н.Г. под ред. и др. Международные стандарты финансовой отчетности — КноРус, 2016. — С. 90.

²⁸ Иноземцева Ю.А. Международный учет основных средств // Главная книга. [Электронный ресурс] – 2015. - № 3. URL : http://glavkniga.ru/elver/2015/3/1750-Mezhdunarodnij_uchet_osnovnikh_sredstv.html (дата обращения: 02.05.2016)

– анализ изменения сальдо на счетах учета основных средств и накопленной амортизации: новые приобретения и списания, суммы переоценок, внутренние перемещения, реклассификацию, корректировку ошибок, курсовые разницы, убытки от обесценения и их восстановление, изменения амортизационных начислений и прочие существенные изменения.²⁹

На рисунке 5 представлен перечень информации, раскрытие которой необходимо, если имели место быть следующие факты в хозяйственной деятельности организации.

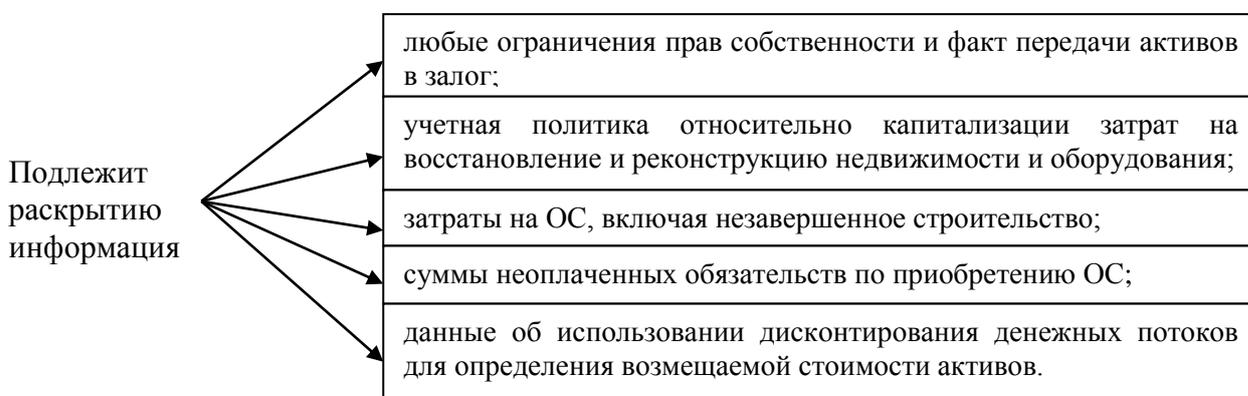


Рисунок 5 – Раскрытие информации о фактах хозяйственной деятельности

1.3 Характеристика и особенности процесса трансформации учетных данных в отношении основных средств в соответствии с МСФО

МСФО стали объективной реальностью для российских публичных компаний с 2012 г. (Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О консолидированной финансовой отчетности»). Это связано с тем, что данные компании являются крупнейшими хозяйствующими субъектами, и как правило, со значимой долей объектов основных средств.

Одним из наиболее распространенных методов подготовки финансовой отчетности по МСФО является метод трансформации

²⁹ Сапожникова Н.Г. под ред. и др. Международные стандарты финансовой отчетности — КноРус, 2016. — С. 95.

русской бухгалтерской отчетности, который представляет собой процесс преобразования бухгалтерской (финансовой) отчетности хозяйствующего субъекта посредством ее анализа на соответствие требованиям целевой системы стандартов бухгалтерского учета и корректировки, направленной на устранение выявленных расхождений. На сегодняшний день в литературе рассматривается множество вариантов последовательности действий, которые рекомендуется соблюдать при осуществлении данного процесса. Однако единая и общепризнанная методика трансформации в настоящее время не выработана.³⁰

Для трансформации учетных данных в отношении основных средств, адаптируем методику трансформации русской отчетности, разработанную профессором В.Т. Чая. Данная методика включает в себя следующие этапы:

На первом этапе следует провести анализ состояния бухгалтерского учета организации и учетной политики в части, посвященной основным средствам, что позволит выявить отклонения русской отчетности от требований МСФО.

Второй этап следует начать с формирования оборотно-сальдовых ведомостей в русской системе счетов бухгалтерского учета, касающихся учета основных средств, произвести подготовку рабочих документов (рабочих таблиц), в которых представляются различия в отражении хозяйственных операций по их экономическому содержанию согласно РСБУ и МСФО. Эти различия фиксируются в целях доведения количественных и качественных характеристик каждого счета до требований МСФО.

Следующим этапом является проведение корректировок: реклассификационные, оценочные (связанные с корректировкой стоимости элементов финансовой отчетности) и инфляционные (связанные с уменьшением покупательной способности денег).

Реклассификация (перегруппировка) счетов РСБУ в счета МСФО,

³⁰ Михайленко Р.Г., Колесник П.В. Совершенствование методики трансформации бух отчетности в соответствии с МСФО // Бухгалтер и закон. 2015. - №3. – С. 36.

представляет собой перенос скорректированных остатков со счетов российского бухгалтерского учета на счета международного учета.

На этом же этапе производится корректировка сформированных показателей и статей отчетности в соответствии с международными стандартами. Данные корректировки проводятся, главным образом, в соответствии со спецификой деятельности организации. Наиболее часто встречающимися корректировками являются:

– доначисление амортизации – ускорение начисление амортизации может потребоваться, если срок полезного использования является слишком большим по российским стандартам;

– переоценка основных средств – по российским стандартам суммы переоценки учитываются в статье «Добавочный капитал», а в соответствии с МСФО суммы переоценки инвестиционной собственности являются доходами или расходами текущего периода;

– признание убытка от обесценения активов – при выявлении признака обесценения следует снизить стоимость данного актива.

Следует также провести корректировки временных периодов, в которых произошло образование рассматриваемых активов, обязательств, собственных источников, доходов и расходов.

Заключительным этапом является составление журнала внесения корректировок с указанием причины внесения и их суммы. Макет журнала корректировок выглядит следующим образом:

№	Наименование корректировки	Дебет	Кредит	Сумма	Причина корректировки

Рисунок 6 – Макет журнала корректировок

Затем необходимо построить трансформационную таблицу (в любом электронном табличном редакторе), макет которой выглядит следующим образом:

Статья отчетности	Сумма в учете по РСБУ	Номер поправки из журнала корректировок	Общая сумма поправок	Сумма в учете по МСФО

Рисунок 7 – Макет трансформационной таблицы

После заполнения этой таблицы и проведения подсчетов в ней происходит заполнение пробных балансов и дополнительной информации с использованием предварительно разработанных правил переноса данных со счетов синтетического учета на статьи бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Таким образом, предложенная методика трансформации отчетности позволит выполнить необходимые организационные мероприятия, выявить и уточнить область корректировок, собрать требуемую информацию, сделать соответствующие трансформационные записи и обеспечить достоверность учета основных средств по международным стандартам.³¹

³¹ Михайленко Р.Г., Колесник П.В. Совершенствование методики трансформации бух отчетности в соответствии с МСФО // Бухгалтер и закон. – 2015. - №3. – С. 39.

2 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА И ФИНАНСОВОЕ ПОЛОЖЕНИЕ ОАО БКФ «ЗЕЯ»

2.1 Организационно-правовая и экономическая характеристика ОАО БКФ «Зея»

Открытое акционерное общество «Благовещенская кондитерская фабрика «Зея» зарегистрировано администрацией г. Благовещенска Амурской области 28 октября 1992 г. за № 985.

Юридический и почтовый адрес: 675002, Амурская обл., г. Благовещенск, ул. Ленина, д. 18.

ОАО БКФ «Зея» имеет счет в ОАО "Сбербанк России" г.Хабаровск, р/с 40702810503010100253 БИК 040813608 к/с 30101810600000000608.

Размер уставного капитала ОАО БКФ «Зея» составляет 41 106 000 (Сорок один миллион сто шесть тысяч) рублей.

Общество выпустило 41 106 000 (Сорок один миллион сто шесть тысяч) штук обыкновенных именных акций номинальной стоимостью 1 (Один) рубль каждая. Основными акционерами общества являются: ОАО «МКФ «Красный Октябрь» - 63,2 %, ОАО «Амур – Зея» - 11,4 % и ЗАО «Прод-Инвест» - 11,8 %.

В настоящее время ОАО БКФ «Зея» входит в состав холдинга «Объединенные кондитеры».

Организационная структура управления ОАО БКФ «Зея» отражает иерархическую взаимосвязь отделов и структуры подразделений. Во главе управления находится исполнительный директор и первый его заместитель.

Целью деятельности ОАО БКФ «Зея» является получение прибыли от реализации основных направлений деятельности в интересах как общества в целом, так и каждого из его акционеров.

Видами деятельности ОАО БКФ «Зея» являются:

- производство и реализация кондитерских изделий и их полуфабрикатов;
- производство теплоэнергии;

- коммерческая деятельность;
- торгово-посредническая деятельность;
- внешнеэкономическая деятельность;
- оптово-розничная торговля;
- услуги общественного питания;
- иная деятельность, прямо не запрещенная законодательством;

Открытое акционерное общество «Благовещенская кондитерская фабрика «Зея» на сегодняшний день является одним из лидеров по производству кондитерской продукции в Дальневосточном регионе.

В таблице 3 представлен проведенный анализ основных экономических показателей деятельности ОАО БКФ «Зея» за 3 года.

Таблица 3 – Динамика основных экономических показателей деятельности ОАО БКФ «Зея»

Показатель	Значение показателя по годам			Абсолютные изменения, тыс. руб.		Относительные изменения, %	
	2013	2014	2015	2014 к 2013	2015 к 2014	2014 к 2013	2015 к 2014
Выручка от продаж, тыс. руб.	964427	900394	1200086	-64033	299692	-6,6	33,3
Себестоимость продаж, тыс. руб.	722232	642274	868231	-79956	225957	-11,1	35,2
Прибыль от продаж, тыс. руб.	33582	54274	101647	20692	47373	61,6	87,3
Чистая прибыль, тыс. руб.	17294	35596	63163	18302	27567	2,05 раза	77,4
Средняя величина активов, тыс. руб.	469204,5	499505,5	562026,5	30301	62521	6,5	12,5
Средняя величина основных средств, тыс. руб.	71414	89469	107120,5	18055	17651,5	25,3	19,7
Средняя величина оборотных активов, тыс. руб.	358143,5	363177,5	394988,5	5034	31811	1,4	8,8
Среднесписочная численность персонала, чел.	621	576	563	-45	-13	-7,3	-2,3
Рентабельность продаж, %	3,5	6,0	8,5	2,5	2,5		
Выручка на одного работника, тыс. руб./чел.	1555,5	1563,2	2131,6	7,7	568,4	0,5	36,4
Затраты на 1 руб. выручки, руб.	0,75	0,71	0,72	-0,04	0,01	-5,3	1,4

Проведенный анализ основных экономических показателей деятельности ОАО БФК «Зея», свидетельствует о том, что снижение выручки от реализации в 2014 г. по сравнению с 2013 г. на 64033 тыс. руб. произошло за счет снижения объемов продаж кондитерских изделий на 63737 тыс. руб., закрытие автостоянки – 1043 тыс. руб. Увеличение выручки в 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 33,3 % связано с ростом цен на продукцию.

Ритмичность процесса производства в течение отчетного периода обеспечивалась за счет созданий оптимальных запасов товарно-материальных ценностей.

Себестоимость продаж в 2014 г. по сравнению с 2013 г. уменьшилась на 11,1 %, за счет экономного использования запасов, оптимального выбора поставщиков сырья и материалов, что позволило сократить транспортные расходы и оптимизировать постоянные затраты предприятия. Однако в 2015 г. себестоимость продаж увеличилась на 35,2 %, что связано с ростом цен на сырье и материалы.

Показатель прибыль от продаж за анализируемый период увеличивается, что связано с ростом цен на продукцию.

Основные факторы, оказавшие влияние на увеличение чистой прибыли за весь аналитический период: оптимизация расходов текущей деятельности, рост объема продаж, цен и увеличения прибыли по прочим видам деятельности.

Стоимость имущества за анализируемый период имеет положительную тенденцию.

Среднесписочная численность персонала сокращается на протяжении анализируемого периода.

Рентабельность продаж увеличивается в 2014 г. по сравнению с 2013 г. и 2015 г. по сравнению с 2014 г. на 2,5 % за счет увеличения прибыли от продаж более быстрыми темпами, чем выручка.

Производительность труда за весь аналитический период увеличилась за счет роста выручки и сокращения среднесписочной численности персонала.

Затраты на 1 руб. выручки в 2014 г. по сравнению с 2013 г. уменьшились на 5,3 %, что связано с уменьшением показателя себестоимости продаж более быстрыми темпами, чем показатель выручки от продаж. Однако в 2015 г. по отношению к 2014 г., данный показатель показал рост на 0,1 %, за счет увеличения себестоимости продаж и выручки.

Таким образом, проведенный анализ основных экономических показателей показывает, что деятельность ОАО БКФ «Зея» за анализируемый период имела положительные результаты, произошло расширение бизнеса, о чем свидетельствует увеличение выручки от продаж и имущества предприятия, эффективность производства повышается, что подтверждается ростом показателя рентабельности продаж.

2.2 Организация бухгалтерского учета в ОАО БКФ «Зея»

Бухгалтерский учет в ОАО БКФ «Зея» осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером, который подчиняется непосредственно Руководителю. Бухгалтерский учет в Обществе централизован. Структура бухгалтерской службы, численность ее работников определены в соответствии со структурой аппарата управления и штатным расписанием.

Бухгалтерский учет в Обществе ведется с помощью автоматизированной программы бухгалтерского учета 1С:УПП.

Общество применяет общую систему налогообложения. Единый налог на вмененный доход применяется в отношении розничной торговли, так как на территории административного здания ОАО БКФ «Зея» расположен торговый павильон.

В ОАО БКФ «Зея» применяется Единый рабочий План счетов, разработанный с учетом специфики деятельности на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности Организаций и Инструкции по его применению, утв. Приказом Минфина РФ № 94н от

31.10.2000 г. Рабочий План счетов является обязательным к применению всеми работниками бухгалтерии. Текущие изменения в рабочем плане счетов производятся только в централизованном порядке.

Бухгалтерский учет ведется методом двойной записи на счетах бухгалтерского учета на основании первичных учетных документов.

В соответствии с Законом № 402-ФЗ Первичные учетные документы принимаются к учету, если они имеют обязательные реквизиты:

- 1 наименование документа;
- 2 дата составления документа;
- 3 наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4 содержание факта хозяйственной жизни;
- 5 величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6 наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;
- 7 подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Исправление в первичном учетном документе должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, составивших документ, в котором произведено исправление, с указанием их фамилий и инициалов.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, утверждает Руководитель Общества по согласованию с Главным бухгалтером.

Лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает своевременную передачу первичных учетных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета, а также достоверность этих данных.

Лицо, на которое возложено ведение бухгалтерского учета, и лицо, с которым заключен договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета, не несут ответственность за соответствие составленных другими лицами первичных учетных документов свершившимся фактам хозяйственной жизни.

Своевременное и качественное оформление первичных учетных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных обеспечивают лица, составившие и подписавшие эти документы.

Сроки представления первичных учетных документов подразделениями Общества и регистрация их в бухгалтерских регистрах определены 15 числом каждого месяца.

Информация о фактах хозяйственной жизни Общества, содержащаяся в первичных учетных документах, при отражении на счетах бухгалтерского учета систематизируется в регистрах бухгалтерского учета. Регистры бухгалтерского учета формируются в электронном и в бумажном виде.

Обязательными реквизитами регистра бухгалтерского учета являются:

- 1 наименование регистра;
- 2 наименование экономического субъекта, составившего регистр;
- 3 дата начала и окончания ведения регистра и (или) период, за который составлен регистр;
- 4 хронологическая и (или) систематическая группировка объектов бухгалтерского учета;
- 5 величина денежного измерения объектов бухгалтерского учета с указанием единицы измерения;
- 6 наименования должностей лиц, ответственных за ведение регистра;
- 7 подписи лиц, ответственных за ведение регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Правильность отражения фактов хозяйственной жизни Общества в

регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Внесение исправлений в бумажные регистры должно быть подтверждено подписью лица, внесшего исправления, с указанием даты исправления.

В регистре бухгалтерского учета не допускаются исправления, не санкционированные лицами, ответственными за ведение указанного регистра. Исправление в регистре бухгалтерского учета должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, ответственных за ведение данного регистра, с указанием их фамилий и инициалов.

Первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерская отчетность хранятся в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, Положением о документообороте в бухгалтерском учете, утв. Минфином СССР № 105 от 29.07.83 г., Положением о порядке и сроках хранения документов акционерных обществ, утвержденным Постановлением Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 16.07.03 г. № 03-33/пс, Перечнем типовых управленческих документов, образующихся в деятельности организаций, с указанием сроков хранения, утв. Федеральной архивной службы РФ и др.

В ОАО БКФ «Зея» существуют отличительные особенности в учете, которые представлены ниже.

Начисление амортизации основных средств производится линейным способом.

Учет материалов ведется на счете 10 «Материалы», без использования счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Материалы принимаются к учету по фактической себестоимости.

Учет готовой продукции ведется на счете 43 (без применения счета 40). На счете 43 формируется сокращенная производственная себестоимость

готовой продукции – без включения в себестоимость общехозяйственных расходов, отражаемых на счете 26. В течение месяца оценка готовой продукции ведется по плановой цене; списание производится по средней взвешенной цене способом скользящей оценки. По окончании месяца производится корректировка себестоимости оприходованной готовой продукции до фактической себестоимости по каждой номенклатурной единице корректировка себестоимости при списании - по среднемесячной фактической себестоимости

Оценка полуфабрикатов в течение месяца по мере выработки ведется по плановой цене; списание производится по средней взвешенной цене способом скользящей оценки. По окончании месяца производится корректировка себестоимости оприходованных полуфабрикатов по каждой номенклатурной единице до фактической себестоимости корректировка себестоимости при списании - по среднемесячной фактической себестоимости способом взвешенной оценки.

2.3 Анализ финансового положения ОАО БКФ «Зея»

Анализ финансового состояния предприятия помогает оценить способность предприятия финансировать свою деятельность.

Основной целью проведения анализа финансового состояния организаций является получение объективной оценки их платежеспособности, финансовой устойчивости, эффективности деятельности, возможности осуществлять процесс воспроизводства.³²

Таким образом, финансовое состояние предприятие характеризует размещением и использованием средств (активов) и источниками их формирования (собственного капитала и обязательств, т.е. пассивов).³³

³² Качкова О.Е., Косолапова М.В., Свободин В.А. Экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник – КНОРУС, 2016. С. 257.

³³ Давыденко И.Г., Алешин В.А., Зотова А.И. Экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия - КНОРУС, 2016. С. 285.

Анализ финансового положения проводится на базе бухгалтерского баланса и начинается он с оценки структуры и динамики его разделов. Результаты анализа представлены в таблицах 4 и 5.

Таблица 4 – Состав, структура и динамика имущества ОАО БКФ «Зея»

Показатели	Сумма, тыс. руб.			Абсолютные отклонения, тыс. руб.		Относительные отклонения, %		Удельный вес, %		
	2013	2014	2015	2014 к 2013	2015 к 2014	2014 к 2013	2015 к 2014	2013	2014	2015
АКТИВ										
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	332	350	469	18	119	5,4	34	0,1	0,1	0,1
Нематериальные активы										
Основные средства	76565	102373	111868	25808	9495	33,7	9,3	15,7	20,1	18,2
Финансовые вложения	-	35000	35000	35000	-	-	-	-	6,9	5,7
Прочие внеоборотные активы	33289	24747	24269	-8541	-478	-25,7	-1,9	6,8	4,9	4,0
<i>Итого по разделу I</i>	<i>110186</i>	<i>162470</i>	<i>171606</i>	<i>52284</i>	<i>9136</i>	<i>47,5</i>	<i>5,6</i>	<i>22,5</i>	<i>31,9</i>	<i>27,9</i>
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	96488	110927	173744	14439	62817	14,9	56,6	19,7	21,8	28,3
Запасы										
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	5781	1647	921	-4134	-726	-71,5	-44,1	1,2	0,3	0,1
Дебиторская задолженность долгосрочная	2263	1343	700	-920	-643	-40,7	-47,9	0,5	0,3	0,1
Дебиторская задолженность краткосрочная	229307	205691	252948	-23616	47257	-10,3	22,9	46,9	40,3	41,2
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	35000	25000	-	-10000	-25000	-28,6	-	7,2	4,9	-
Денежные средства и денежные эквиваленты	9101	1679	13252	-7422	11573	-81,6	7,9 раз	1,9	0,3	2,2
Прочие оборотные активы	993	1135	990	142	-145	14,3	-12,8	0,2	0,2	0,2
<i>Итого по разделу II</i>	<i>378933</i>	<i>347422</i>	<i>442555</i>	<i>-31511</i>	<i>95133</i>	<i>-8,3</i>	<i>27,4</i>	<i>77,5</i>	<i>68,1</i>	<i>72,1</i>
БАЛАНС	489119	509892	614161	20773	104269	4,3	20,5	100	100	100

По данным анализа финансового состояния, можно сделать вывод о том, что стоимость активов за исследуемый период увеличивается.

В 2014 г. по сравнению с 2013 г. валюта баланса увеличилась на 20773 тыс. руб. Большой рост наблюдается в группе внеоборотных активов, на 47,5 %. Наибольший рост наблюдается по статье основные средства, на 33,7 %, а по статье прочие внеоборотные активы произошло уменьшение на 25,7%. В группе оборотных активов наблюдается их уменьшение на 31511 тыс. руб., так как происходит уменьшение по всем статьям, кроме статьи запасы (14,9 %) и прочие оборотные активы (14,3 %). Наибольшее уменьшение баланса по статье налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям, на 71,5 %. Так же следует отметить уменьшение статьи краткосрочная дебиторская задолженность, на 23616 тыс. руб.

В 2015 г. по сравнению с 2014 г. итог баланса увеличился на 104269 тыс. руб. Наибольший рост происходит по группе оборотные активы (27,4 %). В данной группе произошел рост по статье денежные средства и эквиваленты в 7,9 раз. Следует отметить положительно уменьшение статьи дебиторская задолженность долгосрочная, на 47,9 %. Увеличение группы внеоборотных активов произошло на 5,6%, что связано с увеличением статьи нематериальные активы на 34 % и основные средства на 9,3 %.

Анализ структуры активов свидетельствует о том, что за анализируемый период наибольшую долю в балансе занимает группа оборотных активов, значение которой варьируется от 68,1 до 77,5 %. При этом, в 2014 г. по отношению к 2013 г. наблюдается уменьшение доли оборотных активов, за счет сокращения статьи дебиторская задолженность краткосрочная, а в 2015 г. по отношению к 2014 г. рост, за счет увеличения запасов предприятия. Группа внеоборотных активов занимает долю в размере от 24,9 % до 31,9 % за весь анализируемый период. При этом в 2014 г. по отношению к 2013 г. наблюдалось увеличение доли внеоборотных активов в балансе, что связано с ростом по статьям основные средства и финансовые вложения, а в 2015 г. по отношению к 2014 г. произошло снижение доли, за счет уменьшения по всем статьям группы внеоборотных активов.

Таблица 5 – Состав, структура и динамика пассива ОАО БКФ «Зея»

Наименование показателя	Сумма, тыс.руб.			Абсолютное отклонения, тыс.руб.		Относительное отклонение, %		Удельный вес, %		
	2013	2014	2015	2014 к 2013	2015 к 2014	2014 к 2013	2015 к 2014	2013	2014	2015
ПАССИВ										
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ	41106	41106	41106	-	-	-	-	8,4	8,1	6,7
Уставный капитал										
Резервный капитал	1575	1575	1575	-	-	-	-	0,3	0,3	0,3
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	230362	265958	329121	35596	63163	15,5	23,7	47,1	52,3	53,6
<i>Итого по разделу III</i>	<i>273043</i>	<i>308639</i>	<i>371802</i>	<i>35596</i>	<i>63163</i>	<i>13,0</i>	<i>20,5</i>	<i>55,8</i>	<i>60,6</i>	<i>60,5</i>
VI. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА										
Отложенные налоговые обязательства	6546	7789	8705	1243	-916	19,0	11,8	1,5	1,5	1,4
<i>Итого по разделу VI</i>	<i>6546</i>	<i>7789</i>	<i>8705</i>	<i>1243</i>	<i>916</i>	<i>19,0</i>	<i>11,8</i>	<i>1,5</i>	<i>1,5</i>	<i>1,4</i>
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА										
Кредиторская задолженность	196607	183211	221158	-13396	37947	-6,8	20,7	36,0	36,0	36,0
Оценочные обязательства	12923	10253	12496	-2670	2243	-20,7	21,9	2,0	2,0	2,0
<i>Итого по разделу V</i>	<i>209530</i>	<i>193464</i>	<i>233654</i>	<i>-46066</i>	<i>40190</i>	<i>-7,7</i>	<i>20,8</i>	<i>38,0</i>	<i>38,0</i>	<i>38,0</i>
БАЛАНС	489119	508992	614161	1983	105169	1,4	20,7	100	100	100

Проведенный горизонтальный анализ пассивов свидетельствует о том, что стоимость пассивов увеличивалась за анализируемый период. Наибольший рост в 2014 г. по сравнению с 2013 г. произошел в группе долгосрочные обязательства на 1243 тыс. руб. Также рост произошел по группе капитал и резервы на 35596 тыс. руб. Снижение на 46066 тыс. руб. произошло по группе краткосрочные обязательства.

В 2015 г. по сравнению с 2014 г. произошел рост по всем группам пассива баланса: капитал и резервы на 20,5 %, долгосрочные обязательства на 11,8 % и краткосрочные обязательства на 20,8 %.

По данным проведенного анализа структуры пассива можно сказать о том, что наибольшую долю за анализируемый период занимает группа

капитал и резервы, значение которой составляет от 55,8 % до 60,6 %. Таким образом, наблюдается рост доли собственного капитала, что свидетельствует об укреплении финансовой устойчивости предприятия.

Далее представим анализ показателей деловой активности и рентабельности предприятия для оценки эффективности деятельности предприятия.

Анализ деловой активности проводится с помощью расчета коэффициентов оборачиваемости, продолжительности одного оборота в днях и закрепления. Расчет коэффициентов представлен в таблице 6, 7 и 8.

Таблица 6 – Анализ коэффициентов оборачиваемости ОАО БКФ «Зея».

Наименование показателя	Значение показателя			Абсолютное отклонение	
	2013	2014	2015	2014 к 2013	2015 к 2014
Коэффициент оборачиваемости активов	2,06	1,80	2,14	-0,26	0,34
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов	2,69	2,48	3,04	-0,21	0,56
Коэффициент оборачиваемости запасов	9,41	8,68	8,43	-0,46	-0,25
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	4,78	4,11	5,21	-0,67	1,1

По данным анализа коэффициентов оборачиваемости можно сделать вывод, что значение коэффициентов в 2014 г. имеет динамику к уменьшению, что является неблагоприятным фактором, так как уменьшается скорость оборота определенных активов и обязательств. Однако в 2015 г. произошел рост практически по всем коэффициентам. Наибольший рост показал коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности, его увеличение произошло на 1,1 %, что говорит о том, ОАО БКФ «Зея» смогла эффективно организовать сбор оплаты за поставленную продукцию. На протяжении всего анализируемого периода наблюдается отрицательная динамика по коэффициенту оборачиваемости запасов, в связи с ростом значения данной статьи баланса в 2014 г. на 14,9 % и 2015 г. на 56,6 %.

Таблица 7 – Анализ показателей периода оборота ОАО БКФ «Зея»

Наименование коэффициента	Значение коэффициента, дней			Абсолютное отклонение	
	2013	2014	2015	2014 к 2013	2015 к 2014
Длительность оборота активов	177,6	202,5	170,9	24,9	-31,6
Длительность оборота оборотных активов	135,5	147,2	120,1	11,7	-27,1
Длительность оборота запасов	38,8	40,0	43,3	1,2	3,3
Длительность оборота дебиторской задолженности	76,3	88,9	70,1	12,6	-18,8

По данным анализа показателей периода оборота можно сказать, что практически по всем коэффициентам в 2014 г. тенденция к увеличению, что говорит о том, что оборотные средства предприятия медленнее совершают кругооборот, и тем самым менее эффективно они используются. Но в 2015 г. произошло значительное уменьшение длительности оборота оборотных активов, дебиторской задолженности и активов предприятия, что говорит о более эффективном их использовании.

Таблица 8 – Анализ коэффициентов закрепления ОАО БКФ «Зея»

Наименование коэффициента	Значение коэффициента			Абсолютное отклонение	
	2013	2014	2015	2014 к 2013	2015 к 2014
Коэффициент закрепления активов	0,49	0,56	0,47	0,07	-0,09
Коэффициент закрепления оборотных активов	0,37	0,40	0,32	0,03	-0,08
Коэффициент закрепления запасов	0,11	0,12	0,12	0,01	-
Коэффициент закрепления дебиторской задолженности	0,21	0,24	0,19	0,03	-0,05

Проведенный анализ коэффициентов закрепления свидетельствует о положительной динамике большинства значений коэффициентов в 2014 г., что говорит о том, что больше требуется оборотных средств на 1 рубль выручки от продаж. В 2015 г. происходит ускорение оборота по всем коэффициентам, кроме коэффициента закрепления запасов, его значение осталось на уровне 2014 г.

В таблице 9 представлен анализ показателей рентабельности ОАО БКФ «Зея».

Таблица 9 – Анализ показателей рентабельности ОАО БКФ «Зея»

Наименование коэффициента	Значение коэффициента, %			Абсолютное отклонение	
	2013	2014	2015	2014 к 2013	2015 к 2014
Рентабельность продаж	3,48	6,03	8,47	2,55	2,44
Рентабельность основной деятельности	3,61	6,42	9,25	2,81	2,84
Рентабельность активов	3,69	7,13	11,24	3,44	4,11
Рентабельность собственного капитала	6,54	12,24	18,57	5,69	6,33

По данным анализа показателей рентабельности можно сделать вывод о том, что за анализируемый период происходит увеличение значений показателей, что связано с значительным ростом показателей выручки и чистой прибыли.

Следующим этапом анализа финансового состояния является оценка ликвидности баланса, что позволит выявить текущую платежеспособность и возможность ее сохранения в будущем. Ликвидность баланса характеризует способность предприятия рассчитываться по своим краткосрочным обязательствам, своевременно возвращать краткосрочные долги. Расчет коэффициентов ликвидности представлен в таблице 10.

Полученные результаты анализа коэффициентов ликвидности соответствуют нормативным значениям.

Снижение общего показателя ликвидности в 2014 г. произошло в связи с уменьшением оборотных активов предприятия на 8,3 % и краткосрочных обязательств на 7,7 %. Однако в 2015 г. наблюдается рост значения данного коэффициента, что заслуживает положительной оценки, так как увеличивается способность предприятия погашать свои краткосрочные обязательства за счет текущих активов.

Таблица 10 – Анализ коэффициентов ликвидности ОАО БКФ «Зея»

Наименование коэффициента	Значение коэффициента			Абсолютное отклонение		Норматив
	2013	2014	2015	2014 к 2013	2015 к 2014	
Общий показатель ликвидности	1,8085	1,7958	1,8941	-0,0127	0,0983	>1
Коэффициент текущей ликвидности	1,7809	1,7873	1,8901	0,0064	0,1028	>1-2
Коэффициент промежуточной ликвидности	1,3157	1,2080	1,1423	-0,1077	-0,0657	>0,7-1
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,2105	1,1379	0,0567	0,9274	-1,0812	>0,1-0,2

Рост значения коэффициента текущей ликвидности за анализируемый период произошел за счет роста оборотных активов более быстрыми темпами, чем краткосрочные обязательства предприятия и характеризует увеличения возможности оборотных активов предприятия покрывать краткосрочные обязательства.

Коэффициент промежуточной ликвидности в течении анализируемого периода имеет тенденцию к уменьшению, что говорит об снижении способности предприятия выполнять краткосрочные обязательства за счет более ликвидной части текущих активов.

Существенное снижение показателя абсолютной ликвидности в 2015 г. связано с отсутствием краткосрочных финансовых вложений, что уменьшает возможность предприятия выполнять свои краткосрочные обязательства.

Как следует из полученных результатов, в ОАО БКФ «Зея» наблюдается соответствие пороговым значениям, что характеризует отсутствие у предприятия проблем с ликвидностью и платежеспособностью.

Таблица 11 – Анализ коэффициентов финансовой устойчивости ОАО БКФ «Зея»

Наименование коэффициента	Значение коэффициента			Абсолютное изменение		Норматив
	2013	2014	2015	2013 к 2012	2014 к 2013	
Коэффициент финансовой независимости (автономии)	0,5582	0,6053	0,6054	0,0471	0,0001	>0,5
Коэффициент финансовой устойчивости	0,5716	0,6206	0,6196	0,0490	-0,0010	>0,6
Коэффициент капитализации (плечо финансового рычага)	0,7914	0,6521	0,6518	-0,1393	-0,0002	<1,5
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	0,6910	0,4207	0,4524	-0,2703	0,0316	>0,1
Коэффициент финансирования	1,2636	1,5336	1,5341	0,2699	0,0005	>0,7

Анализ коэффициентов финансовой устойчивости в динамике за анализируемый период деятельности предприятия позволил выявить тенденции изменения финансовой устойчивости предприятия.

Положительно оценивается рост значения коэффициента финансовой независимости (автономии), так как он показывает увеличение удельного веса собственных средств в общей сумме источников финансирования.

Положительная динамика наблюдается по коэффициенту финансовой устойчивости в 2014 г. по отношению к 2013 г., однако в 2015 г. произошло небольшое уменьшение значения данного коэффициента. В соответствии с значением данного коэффициента можно сделать вывод, что доля устойчивых источников финансирования в пассиве баланса ОАО БКФ «Зея» составляет 62-67 % за исследуемый период.

Коэффициент капитализации за анализируемый период имеет отрицательную динамику. В 2015 г. на 1 руб., вложенный в активы собственных средств ОАО БКФ «Зея» привлекла 0,65 руб.

Увеличение коэффициента обеспеченности собственными источниками финансирования в 2015 г. представил рост доли финансирования за счет собственных источников до 45 %.

Значение коэффициента финансирования за анализируемый период увеличивается, что говорит об укреплении устойчивости финансового состояния ОАО БКФ «Зея» и увеличении вероятности получить дополнительное финансирование.

Как следует из полученных результатов, в ОАО БКФ «Зея» наблюдается положительная тенденция уровня финансовой устойчивости, что подтверждается соответствию значений коэффициентов финансовой устойчивости допустимым (оптимальным) ограничениям.

Проведенный анализ финансового положения ОАО БКФ «Зея» с помощью исследования основных экономических показателей позволил выявить, что деятельность за анализируемый период имела положительные результаты, произошло расширение бизнеса, о чем свидетельствует увеличение выручки от продаж и имущества предприятия, эффективность производства повышается.

По данным анализа финансового состояния, можно сделать вывод о том, что стоимость активов за исследуемый период увеличивается.

Анализ структуры активов свидетельствует о том, что за анализируемый период наибольшую долю в балансе занимает группа оборотных активов.

Проведенный анализ структуры пассива выявил, что наибольшую долю за анализируемый период занимает группа капитал и резервы, значение которой составляет от 55,8 % до 60,6 %. Таким образом, наблюдается рост доли собственного капитала, что свидетельствует об укреплении финансовой устойчивости предприятия.

Положительной оценки заслуживают результаты анализа коэффициентов оборачиваемости, их значение в 2015 г. увеличились по сравнению с 2014 г., что говорит об увеличении скорости оборота определенных активов и обязательств.

По данным анализа показателей периода оборота можно сказать, в 2015 г. по сравнению с 2014 г. произошло значительное уменьшение

длительности оборота оборотных активов, дебиторской задолженности и активов предприятия, что говорит о более эффективном их использовании.

Проведенный анализ коэффициентов закрепления свидетельствует о том, что 2015 г. по сравнению с 2014 г. происходит ускорение оборота по всем коэффициентам, кроме коэффициента закрепления запасов, его значение осталось на уровне 2014 г.

По данным анализа показателей рентабельности можно сделать вывод о том, что за анализируемый период происходит увеличение значений показателей, что связано с значительным ростом показателей выручки и чистой прибыли.

Как следует из полученных результатов анализа ликвидности, в ОАО БКФ «Зея» наблюдается соответствие пороговым значениям, что характеризует отсутствие у предприятия проблем с ликвидностью и платежеспособностью.

Согласно результатам анализа коэффициентов финансовой устойчивости в ОАО БКФ «Зея» наблюдается положительная тенденция уровня финансовой устойчивости, что подтверждается соответствием значений коэффициентов допустимым (оптимальным) ограничениям.

3 СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ОСОБЕННОСТЕЙ ФОРМИРОВАНИЯ ИНФОРМАЦИИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ И ОТЧЕТНОСТИ В СООТВЕТСТВИИ С РСБУ И МСФО В ОАО БКФ «ЗЕЯ»

3.1 Признание и отражение основных средств в бухгалтерском учете ОАО БКФ «Зея». Синтетический и аналитический учет основных средств в ОАО БКФ «Зея»

Важнейшим фактом, повлиявшим на становление Благовещенской кондитерской фабрики «Зея», как одного из лидеров отрасли, является эффективная производственно-хозяйственная деятельность предприятия. Достижение данных успехов предприятия обусловлено за счет использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов, включая основные средства.

Основные средства составляют основу материально-технической базы процесса производства, поэтому достоверный учет основных средств является неотъемлемой частью всего бухгалтерского учета в ОАО БКФ «Зея».

Методологической основой для ведения бухгалтерского учета основных средств на предприятии является:

- Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств»;
- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств;
- Учетная политика ОАО БКФ «Зея».

В ОАО БКФ «Зея» основные средства принимаются к учету при соблюдении условий, представленных в пункте 4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», по первоначальной стоимости.

Для формирования первоначальной стоимости, включающей расходы на приобретение, сооружение и изготовление основного средства кондитерская фабрика применяет счет 08 «Вложения во внеоборотные

активы». Аналитический учет по счету 08 «Вложения во внеоборотные активы» ведется по затратам, связанным с приобретением (отдельно по каждому объекту). К счету 08 открываются следующие субсчета:

08.01 – Строительство объектов основных средств;

08.02 – Приобретение объектов основных средств;

08.03 – Приобретение нематериальных активов.

Моментом признания объекта в составе основных средств предприятия (основное средство ставят на баланс) является дата ввода в эксплуатацию.

При поступлении основных средств в ОАО БКФ «Зея» составляется акт о приеме-передаче объекта основных средств (форма ОС-1). Акты подписывают руководитель и главный бухгалтер. Данные актов о приеме-передаче объектов основных средств заносят в инвентарные карточки учета основных средств формы ОС-6, ОС-6а, ОС-6б.

Первичная документация по учету основных средств в ОАО БКФ «Зея» утверждена постановлением Госкомстата РФ от 21 января 2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств».

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

Организация бухгалтерского учета основных средств представлена следующим образом: основные средства производственного назначения учитываются в разрезе конфетного (счет 01.01), бисквитно-вафельного (счет 01.02) и мармеладного цехов (счет 01.03).

В таблице 12 представлен перечень групп основных средств в конфетном, бисквитно-вафельном и мармеладном цехах.

Таблица 12 – Группы основных средств в цехах ОАО БКФ «Зея»

Аналитический счет	Наименование группы основных средств
1	2
<i>Конфетный цех</i>	
01.01.01	Здания и сооружения
01.01.02	Котлы варочные
01.01.03	Холодильное оборудование
01.01.04	Линии для глазирования и декорирования
01.01.05	Конвейеры для охлаждения
01.01.06	Машины для дозации и предварительного смешивания
01.01.07	Машины сбивательные, миксеры
01.01.08	Оборудование для фасовки
01.01.09	Оборудование для упаковки
01.01.10	Формовочные машины
01.01.11	Устройство по выемке
01.01.12	Мельнично-дробильное оборудование
01.01.13	Машины для отсадки начинок
01.01.14	Камеры для удаления влаги
01.01.15	Кондитерские машины
01.01.16	Линии по производству шоколада
01.01.17	Вспомогательное оборудование
<i>Бисквитно-вафельный цех</i>	
01.02.01	Здания и сооружения
01.02.02	Печи, котлы варочные
01.02.03	Холодильное оборудование
01.02.04	Линии для глазирования и декорирования
01.02.05	Конвейеры для охлаждения
01.02.06	Сушильные аппараты
01.02.07	Машины для дозации и предварительного смешивания
01.02.08	Машины сбивательные, миксеры
01.02.09	Тестоделители, тестозакатки
01.02.10	Расстоечные шкафы
01.02.11	Оборудование для фасовки
01.02.12	Оборудование для упаковки
01.02.13	Формовочные машины
01.02.14	Камеры для удаления влаги
01.02.15	Устройства по выемке
01.02.16	Мельнично-дробильное оборудование
01.02.17	Дозаторы и наполнители
01.02.18	Насосы пищевые
01.02.19	Столы температурные
01.02.20	Вспомогательное оборудование
<i>Мармеладный цех</i>	
01.03.01	Здания и сооружения
01.03.02	Котлы варочные
01.03.03	Холодильное оборудование
01.03.04	Линии для декорирования
01.03.05	Сушильные аппараты
01.03.06	Машины для дозации и предварительного смешивания
01.03.07	Оборудование для фасовки

Продолжение таблицы 12

1	2
01.03.08	Оборудование для упаковки
01.03.09	Линии форм для отлива мармелада
01.03.10	Устройства по выемке
01.03.11	Машины темперирующие
01.03.12	Сироповарочные станции
01.03.13	Вспомогательное оборудование

В учетной политике ОАО БКФ «Зея» определено, что активы, в отношении которых выполняются условия, предусмотренные пунктом 4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» стоимостью не более 40 000 рублей за единицу, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. Передача указанных МПЗ в эксплуатацию отражается по дебету счета 10.11 «Специальная оснастка, специальная одежда и инвентарь в эксплуатации» в количественном и суммовом выражении. По окончании месяца стоимость МПЗ одновременно переносится на счета учета затрат. Количественный учет указанных материалов до момента их выбытия ведется на счете 10.11.

Поступление и дальнейшее движение указанных основных средств в организации оформляется первичными документами по учету материалов.

Контроль за количественным движением указанных МПЗ производится в регистрах «Материалы в эксплуатации», «Партии материалов в эксплуатации (бухгалтерский учет)».

Среди возможных вариантов поступления основных средств в ОАО БКФ «Зея» выделяют следующие:

- строительство (подрядным и хозяйственным способом);
- покупка;
- приобретение по договору мены;
- взносы в уставный капитал.

В таблице 13 представим основные факты хозяйственной жизни в ОАО БКФ «Зея» по приобретению основных средств за плату.

Таблица 13 – Факты хозяйственной жизни по приобретению основных средств в ОАО БКФ «Зея»

Содержание операции	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов		Первичный документ
		Дебет	Кредит	
Отражена стоимость приобретенной линии форм для отлива мармелада в мармеладный цех	3608	08.04	60.01	Товарно-транспортная накладная
Отражен входной НДС по приобретенной линии форм	792	19	60.01	Счет-фактура
Начислена заработная плата работникам, осуществившим разгрузку линии форм для отлива мармелада	3670	20.03	70	Наряды
Оплачен счет поставщику за приобретенную линию форм для отлива мармелада в мармеладный цех	4400	60.01	51	Платежное поручение, выписка банка
Линия форм для отлива мармелада принята к учету по первоначальной стоимости	3608	01.03.09	08.04	Акт приема-передачи объекта основных средств (форма ОС-1)
Возмещен НДС из бюджета	792	68.01	19	Счет-фактура, Книга покупок
Начислена амортизация по приобретенной линии форм	15,033	20.03	02.03.09	Амортизационная ведомость

Срок полезного использования основных средств в ОАО БКФ «Зея» определяется при принятии объекта к бухгалтерскому учету постоянно действующей комиссией по учету ОС и НМА, которая назначена приказом руководителя организации.

По основным средствам, введенным в эксплуатацию до 1 января 2002 года, срок полезного использования основных средств определялся с учетом норм амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов народного хозяйства СССР, утвержденными Постановлением Совета Министров СССР от 22 октября 1990 г. № 1072.

По основным средствам, введенным в эксплуатацию после 1 января 2002 года, при определении срока полезного использования основных средств кондитерская фабрика руководствуется Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1 «О классификации основных средств».

В случае отсутствия наименования основного средства в классификаторе, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1, срок полезного использования (норма амортизационных отчислений) устанавливается кондитерской фабрикой самостоятельно в соответствии с техническими условиями, рекомендациями организации-изготовителя или на основании заключения технических специалистов Организации.

При определении сроков полезного использования на основании классификатора организацией учитываются нормативно-правовые и другие ограничения использования этого объекта.

По объектам основных средств, бывших в эксплуатации, срок полезного использования объектов основных средств определяется с учетом документально подтвержденного срока эксплуатации у предыдущих собственников.

В ОАО БКФ «Зея» согласно учетной политике применяется линейный способ начисления амортизации основных средств. При начислении амортизации ежемесячно составляется учетный регистр «Ведомость начисления амортизации основных средств».

Для учета начисленной амортизации используется счет 02 «Амортизация основных средств». Аналитический учет на счете 02 «Амортизация основных средств» ведется по отдельным группам основных средств в разрезе цехов.

Затраты на ремонт основных средств кондитерской фабрики включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) отчетного периода, к которому такие затраты относятся.

Переоценка основных средств до текущей (восстановительной) стоимости ОАО БКФ «Зея» не производится.

Объекты недвижимости, права собственности на которые не зарегистрированы в установленном порядке, принимаются к бухгалтерскому

учету в качестве основных средств с выделением на отдельном субсчете 01.08.

При выбытии объектов основных средств, переход права собственности, на которые подлежит государственной регистрации, выбытие такого объекта основных средств отражается на основании первичного документа о передаче до момента государственной регистрации перехода права собственности на субсчете 45.04 «Переданные объекты недвижимости».

В ОАО БКФ «Зея» учет основных средств, сданных в аренду, ведется на забалансовом счете 011 «Основные средства, сданные в аренду». Перед тем, как основные средства, переданные в аренду учесть на забалансовом счете, они списываются в дебет счета 01 «Основные средства» субсчет 05 «Основные средства, переданные в аренду».

Независимо от срока (текущая или долгосрочная), договор аренды заключается в письменной форме. В данном договоре указываются данные, позволяющие определить имущество, подлежащее передаче арендатору в качестве объекта основных средств, его стоимость, срок аренды, размер, порядок, условия и сроки внесения арендной платы, распределение обязанностей сторон по поддержанию имущества в состоянии, соответствующем условиям договора и назначению имущества, другие условия аренды.

Начисление амортизации по объектам основных средств, переданных в аренду, отражается в составе прочих расходов на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Арендная плата, поступающая от арендополучателя, отражается как прочий доход на счете 91 «Прочие доходы и расходы». При начислении НДС на арендную плату, ежемесячно выписывается счет фактура.

Возврат арендованного имущества отражается актом о приемки-передачи объекта основных средств по форме ОС-1.

На 31 декабря 2015 г. сумма основных средств, сданных в долгосрочную аренду кондитерской фабрикой, составляет 3195 тыс. руб., начисленная амортизация по данным объектам составляет 1028 тыс. руб.

Основные факты хозяйственной жизни по предоставлению ОАО БКФ «Зея» основных средств в аренду приведены в таблице 14.

Таблица 14 – Факты хозяйственной жизни по учету основных средств ОАО БКФ «Зея», сданных в аренду

Содержание операции	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов		Первичный документ
		Дебет	Кредит	
Списана стоимость котлов варочных, переданных из кондитерского цеха по договору аренды	3195	01.05	01.01.02	Бухгалтерская справка
Отражена стоимость котлов варочных, переданных по договору аренды, на забалансовом счете	3195	011		
Отражена сумма амортизации по котлам варочным, переданным по договору аренды	1028	02.01.02	02.06.02	
Начислена амортизация по котлам варочным, переданным по договору аренды	266	91.02	02.06.02	Амортизационная ведомость
Начислена плата за аренду котлов варочных, переданных в аренду	286	76.05	91.01	Акт оказанных услуг
Начислен НДС с арендной платы	43,627	91.02	68.01	Счет-фактура
Поступление арендной платы	243,373	51	76.05	Выписка банка

Ситуации выбытия основных средств на фабрике выделяют следующие:

- продажа;
- списание вследствие морального и физического износа.

Списание основных средств в ОАО БКФ «Зея» осуществляется в дебет счета 01.06 «Основные средства выбывшие». Операции по списанию холодильной камеры в связи с физическим износом приведены в таблице 15.

Таблица 15 – Факты хозяйственной жизни по выбытию основных средств по причине физического износа в ОАО БКФ «Зея»

Содержание операции	Сумма, тыс. руб.	Корреспонденция счетов		Первичный документ
		Дебет	Кредит	
Списана первоначальная стоимость холодильной камеры бисквитно-вафельного цеха при его ликвидации	274	01.06	01.02.03	Акт о списании объекта основных средств (форма ОС-4)
Списана накопленная сумма амортизации по холодильной камере	274	02.02.03	01.06	Расчет бухгалтерии
Начислена заработная плата за демонтаж холодильной камеры	22,5	91.02	70	Наряды
Приняты к учету запасные части, полученные от демонтажа холодильной камеры	5	10.05	91.01	Приходный ордер (форма М-4)
Определен финансовый результат ликвидации холодильной камеры (убыток)	22,5	99	91.09	Расчет бухгалтерии

В 2015 г. ОАО БКФ «Зея» реализовало машину для дозации и предварительного смешивания, установленную в мармеладном цехе. Операции, связанные с реализацией данной машины, приведены в таблице 16.

Таблица 16 – Факты хозяйственной жизни по продаже основных средств в ОАО БКФ «Зея»

Содержание операции	Сумма, тыс.руб.	Корреспонденция счетов		Первичный документ
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Списана первоначальная стоимость реализуемой машины для дозации и предварительного смешивания	350	01.06	01.03.06	Акт о списании объекта основных средств (форма ОС-4)
Списана сумма амортизации по выбывающей машины для дозации и предварительного смешивания	180	02.03.06	01.06	Расчет бухгалтерии
Списана остаточная стоимость выбывающей машины для дозации и предварительного смешивания	170	91.02	01.06	Акт о списании объекта основных средств (форма ОС-4)
Отражен прочий доход от реализации машины для дозации и предварительного смешивания	170	62	91.01	Товарно-транспортная накладная

1	2	3	4	5
Начислен НДС при реализации	25,93	91.02	68.01	Счет-фактура
Определен финансовый результат от продажи машины для дозации и предварительного смешивания (убыток)	25,93	99	91.09	Расчет бухгалтерии

Таким образом, бухгалтерский учет в ОАО БКФ «Зея» ведется в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации. Но в целях повышения качества и доступности информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, а также совершенствования системы регулирования бухгалтерского учета и контроля качества бухгалтерской (финансовой) отчетности рекомендуется привести учет основных средств в соответствии с требованиями международных стандартов.

3.2 Сравнительная характеристика при формировании информации в учете и отчетности в соответствии с РСБУ и МСФО

В международных и российских стандартах бухгалтерского учета, основные средства являются базовой основой для функционирования организации и создания прибавочной стоимости. Особое значение имеет грамотное и нормативно подкрепленное построение учета основных средств. Несмотря на введение многих нормативно-правовых актов в России, созданных на основе МСФО и сближающих две системы учета, дискуссии по многим аспектам учета основных средств до сих пор продолжаются. Существуют вопросы по методам оценки, переоценки, амортизации и отражения в отчетности основных средств.

В ОАО БКФ «Зея» учет основных средств регулируется в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета 6/01 «Учет основных средств». Для учета по принципам МСФО следует ориентироваться на положения стандарта МСФО (IAS) 16 «Основные средства». ПБУ 6/01 существенно поменял порядок учета основных средств, приблизив его к международному порядку, однако полностью исключить различия не удалось.

Сравнение методик учета основных средств по МСФО и РСБУ представим по следующим выделенным аспектам:

- 1 Методологические подходы к учету основных средств
- 2 Определение первоначальной стоимости
- 3 Методы последующей оценки
- 4 Амортизация основных средств

Следует признать, что ПБУ 6/01 и МСФО (IAS)16 предлагают трактовку категории основных средств одинаково. Основные средства – материальные активы, предназначенные для использования в процессе производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям или для административных целей. Они используются в течение более чем одного отчетного периода и способны приносить экономические выгоды в будущем.

Однако отметим, в ОАО БКФ «Зея», согласно пункту 5 ПБУ 6/01 активы, соответствующие критериям признания в качестве объектов основных средств и стоимостью в пределах 40 тыс. руб. за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете в составе материально-производственных запасов. В МСФО (IAS) 16 стоимостной критерий для отнесения объектов основных средств к другим статьям отчета о финансовом положении отсутствует.

К числу различий также можно отнести следующее:

– МСФО не выделяет инвентарный объект в качестве единицы бухгалтерского учета;

– В МСФО (IAS) 16 определяются классы основных средств. Выделяются такие классы как земельные участки, земельные участки и здания, машины и оборудование, водные суда, воздушные суда, автотранспортные средства, мебель и встраиваемые элементы инженерного оборудования, офисное оборудование;

– В МСФО (IAS) 16 отсутствует информация о том, что к основным средствам относятся вода, недра и другие природные ресурсы.

Определение первоначальной стоимости основных средств в ОАО БКФ «Зея», согласно требованиям РСБУ, схожи с требованиями МСФО – совпадает перечень затрат, включаемых и не включаемых в первоначальную стоимость объекта основных средств. Как по МСФО (IAS) 16, так и по ПБУ 6/01 в первоначальную стоимость включаются покупная цена, импортные пошлины, невозмещаемые налоги, затраты на доставку, стоимость профессиональных услуг и другие. Не включаются расходы административные и другие общие накладные, если они не относятся непосредственно к приобретению (созданию) объекта.

В первоначальную оценку основных средств по международным стандартам помимо всех фактических расходов, связанных с приобретением (созданием) включаются расходы на демонтаж и вывоз оборудования, а также расходы на восстановление земельных участков (в РСБУ такая практика отсутствует).

Концепция сохранения капитала, суть которой заключается в учете инфляционных процессов, не применяется в ОАО БКФ «Зея», так как не нашла отражения в РСБУ, что, не позволяет собственникам произвести объективную оценку деятельности хозяйствующего субъекта.

В МСФО (IAS) 16 сказано, что основное средство, приобретенное в рассрочку или на условиях финансовой аренды, будет приниматься к учету по фактической стоимости покупки, а разница между этой величиной и процентными выплатами признается расходом в случае отсутствия капитализации. В российском учете, если основные средства приобретены с рассрочкой платежа или в кредит, в первоначальную стоимость может включаться и сумма процентов в том случае, если объект является инвестиционным активом. Инвестиционный актив – это имущество, подготовка которого к использованию требует длительного времени, а приобретение (создание) - значительных расходов.

Последующая оценка основных средств по МСФО может осуществляться 2 методами:

1. Модель учета по первоначальной стоимости – после признания объекта основных средств в качестве актива, он должен учитываться по своей первоначальной стоимости за вычетом сумм накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

2. Модель учета по переоцененной стоимости – после признания в качестве актива объект основных средств, справедливая стоимость которого может быть надежно оценена, подлежит учету по переоцененной стоимости, представляющей собой его справедливую стоимость на дату переоценки за вычетом последующей накопленной амортизации и последующих накопленных убытков от обесценения. Переоценка должна производиться с достаточной регулярностью, чтобы не допустить существенного отличия балансовой стоимости от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости по состоянию на дату окончания отчетного периода.

Приветствуется модель оценки по переоцененной стоимости, то есть объекты подвергаются постоянной переоценке по среднерыночным ценам, которые, как правило, увеличиваются в условиях инфляционной экономики (в России переоценка основных средств допускается по состоянию на 31 декабря отчетного года, но этим правом большинство отечественных предприятий не пользуется).

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

Также следует отметить, частота переоценки по МСФО зависит от изменения справедливой стоимости переоцениваемых объектов основных средств. Если справедливая стоимость переоцененного актива существенно отличается от его балансовой стоимости, требуется дополнительная переоценка. Согласно требованиям РСБУ переоценка может проводиться не чаще одного раза в год (на конец отчетного года). В ОАО БКФ «Зея» переоценка основных средств не проводится.

В российском ПБУ имеются отличия от норм МСФО в части, касающейся пересмотра сроков полезного использования и подходов к начислению амортизации. МСФО требует пересмотра метода и сроков амортизации по крайней мере в конце каждого финансового года, а также при изменении способа потребления экономических выгод. В РСБУ пересмотр методов амортизации не предусмотрен.

В МСФО также предусмотрено три метода начисления амортизации:

- 1 линейный метод;
- 2 метод уменьшаемого остатка;
- 3 метод списания стоимости пропорционально объему продукции.

ПБУ 6/01 предусматривает более широкий диапазон методов начисления амортизации, предписывая «способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования» (п. 18 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»), применение которого на практике только усложняет процесс трансформации отчетности. Кроме того, данное российское положение предписывает, что «выбранный способ начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу».

Наличие в ПБУ 6/01 так называемых «контрольных сроков» начисления амортизации следует отнести к числу различий. В ОАО БКФ «Зея», согласно требованиям РСБУ, амортизацию начисляют с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия основного средства к учету. Согласно МСФО, актив нужно амортизировать с момента его готовности к эксплуатации.

По РСБУ амортизируется первоначальная стоимость актива, по МСФО – амортизируемая стоимость. Амортизируемая стоимость определяется после вычитания из первоначальной стоимости актива его ликвидационной стоимости.

В таблице 17 представим обобщенную информацию по сравнительному анализу учета основных средств по РСБУ и МСФО.

Таблица 17 – Сравнительный анализ учета основных средств по РСБУ и МСФО

Признак сравнения	ПБУ 6/01 «Учет основных средств»	МСФО (IAS) 16 «Основные средства»
<i>Определение основных средств</i>	Существенных различий не существует	
<i>Модель учета основных средств</i>	– по фактической стоимости; – по восстановительной стоимости;	– по первоначальной стоимости; – по переоцененной стоимости;
<i>Переоценка основных средств</i>	– отсутствие требования о проверке на обесценение; – установлен минимальный период переоценки;	– обязательное требование о проверке на обесценение; – переоценка должна проводится регулярно, чтобы не было отличия балансовой стоимости от справедливой;
<i>Срок полезного использования</i>	Отсутствует требование о пересмотре срока. Срок может измениться только в случае проведенной модернизации и реконструкции. Отсутствует возможность уменьшения срока полезной службы.	Требование периодического пересмотра срока полезного использования (как минимум один раз в конце каждого отчетного года). Срок полезного использования может изменяться как в сторону уменьшения, так и в сторону увеличения.
<i>Амортизация основных средств</i>	Способ списания по сумме чисел лет срока полезного использования разрешен. Наличие стоимостного критерия определения основных средств. В данном случае сумма МПЗ списывается сразу на расходы. Отсутствует возможности пересмотра способа начисления амортизации.	Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования отсутствует. Отсутствие стоимостного критерия определения основного средства. Обязателен (как минимум один раз в конце года) пересмотр способа начисления амортизации.

В заключение следует отметить сведения об информации, подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчетности. По сравнению с МСФО 16 в российском ПБУ 6/01 более ограниченный перечень информации об основных средствах, подлежащей раскрытию в отчетности. При этом информация, требуемая по ПБУ 6/01, включена и в перечень МСФО (IAS) 16, однако кроме нее МСФО (IAS) 16 требует также отражения еще ряда показателей, например, убытков от обесценения, способов переоценки, дат переоценки, фактов привлечения независимого оценщика и т.д.

Поэтому, происходящее сближение бухгалтерского учета основных средств в ОАО БКФ «Зея» с международными стандартами позволит обеспечить прозрачность предоставляемой отчетности, что, как правило,

облегчает доступ крупным и динамично развивающимся компаниям к международным рынкам капитала и увеличит масштабы их деятельности, а для компаний малых и средних масштабов деятельности позволит оценить реальное положение дел и поможет выявить пути роста объемов бизнеса и привлекательности для инвесторов.

3.3 Практические аспекты процесса трансформации учетных данных по основным средств в ОАО БКФ «Зея»

Трансформацию учетных данных в отношении основных средств ОАО БКФ «Зея» проведем на примере бисквитно-вафельного цеха, так как данный цех является лидером по объему произведенной продукции и удельный вес основных средств данного цеха в их общей стоимости составляет 35 %.

В таблице 18 представлена стоимость всех объектов основных средств, находящихся в бисквитно-вафельном цехе ОАО БКФ «Зея».

Таблица 18 – Стоимость основных средств по группам бисквитно-вафельного цеха ОАО БКФ «Зея» за 2013 – 2015 гг.

Аналитический счет	Наименование групп основных средств	Стоимость на конец года, тыс. руб.		
		2013	2014	2015
1	2	3	4	5
01.02.01	Здания и сооружения	4288	5733	6265
01.02.02	Печи, котлы варочные	244	3053	2845
01.02.03	Холодильное оборудование	274	137	3140
01.02.04	Линии для глазирования и декорирования	2050	2150	2878
01.02.05	Конвейеры для охлаждения	240	120	1827
01.02.06	Сушильные аппараты	1072	1933	1566
01.02.07	Машины для дозации и предварительного смешивания	2302	2795	1958
01.02.08	Машины сбивательные, миксеры	1844	2075	1175
01.02.09	Тестоделители, тестозакатки	1070	1430	1560
01.02.10	Расстоечные шкафы	1804	2575	1175
01.02.11	Оборудование для фасовки	226	113	1490
01.02.12	Оборудование для упаковки	124	1529	1334
01.02.13	Формовочные машины	804	1078	1170
01.02.14	Камеры для удаления влаги	530	1700	982
01.02.15	Устройства по выемке	1542	734	783
01.02.16	Мельнично-дробильное оборудование	2330	1780	1950

Продолжение таблицы 18

1	2	3	4	5
01.02.17	Дозаторы и наполнители	1351	1804	1966
01.02.18	Насосы пищевые	1339	1792	1908
01.02.19	Столбы температурные	2070	1834	1616
01.02.20	Вспомогательное оборудование	1293	1466	1566
	<i>Итого:</i>	26797	35831	39154

Для трансформации учетных данных в отношении основных средств ОАО БКФ «Зея» используем адаптированную методику трансформации российской отчетности, разработанную профессором В.Т. Чая.

Проанализировав учетную политику ОАО БКФ «Зея» и организацию учета основных средств нами были выявлены отклонения, которые необходимо устранить для перехода учета в соответствии с международными стандартами. ОАО БКФ «Зея» требуются следующие корректировки:

- уточнение состава объектов основных средств бисквитно-вафельного цеха;
- определение момента принятия объектов основных средств к бухгалтерскому учету и началу начисления амортизации;
- пересмотр метода амортизации и пересчет амортизации по реальным срокам полезного использования;
- проведение переоценки;
- начисление резерва на вывод основных средств из эксплуатации;
- исследование на обесценение.

Для устранения данных отличий корректируем следующие положения учетной политики ОАО БКФ «Зея»:

1. На основании пункта 7 МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» для соблюдения принципа существенности устанавливается лимит отнесения основных средств к малоценным в размере 40 тыс. руб;

2. Формирование резерва по выводу основных средств из эксплуатации. Пункт 16 МСФО (IAS) 16 предполагает включение первоначальную стоимость основного средства затрат на демонтаж и

удаление объекта основных средств и восстановление занимаемого им участка;

3. Согласно пункту 29 МСФО (IAS) 16 ОАО БКФ «Зея» применение модели учета основных средств по переоцененной стоимости;

4. Началом начисления амортизации, в соответствии с пунктом 55 МСФО (IAS) 16, является момент готовности основного средства к эксплуатации;

5. Выбор и применение линейного метода начисления амортизации в соответствии с пунктами 60 – 62 МСФО (IAS) 16;

6. Тестирование основных средств на обесценение, согласно пункта 63 МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

При уточнении состава основных средств бисквитно-вафельного цеха, выявлено отсутствие арендованного имущества, имущества переданного в аренду, инвестиционной собственности и активов, предназначенных для продажи. Также выявлено отсутствие непрофильных активов, использование которых не приносит ОАО БКФ «Зея» экономических выгод. Данный вид активов должен быть исключен. Группировка основных средств ОАО БКФ «Зея» исключает наличие таких активов в составе производственных цехов.

Аспект учета малоценных объектов основных средств не регламентирован в МСФО. В учетной политике ОАО БКФ «Зея» установлен критерий в размере 40 тыс. руб. для списания малоценных основных средств в момент их ввода в эксплуатацию. Стоимость основных средств, отнесенных в состав МПЗ существенна (более 5 % общей стоимости основных средств) и составляет 803,9 тыс. руб., 1218,25 тыс. руб. и 1801,08 тыс. руб. в 2013 г., 2014 г., и 2015 г. соответственно.

Требования МСФО предполагают формирование резерва по выводу основных средств из эксплуатации. Согласно пункту 16 МСФО (IAS) 16 в первоначальную стоимость основных средств включается предварительная оценка затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке, в отношении

которых компания принимает на себя обязательство при приобретении этого объекта. Если сумма таких затрат является существенной, то их дисконтированная стоимость должна быть добавлена к первоначальной стоимости актива. В бисквитно-вафельном цехе ОАО БКФ «Зея» необходимо увеличение первоначальной стоимости группы основных средств «здания и сооружения», так как предварительные затраты на демонтаж и удаление данной группы основных средств существенны и составляют по предварительной оценке 436 тыс. руб.

На кондитерской фабрике применяется линейный способ начисления амортизации по объектам основных средств. Данный метод не следует изменять, так как он позволяет равномерно переносить стоимость основных средств на себестоимость производимой продукции.

Согласно требованиям МСФО, начисление амортизации начинается с момента признания готовности к эксплуатации объекта основных средств. Исходя из этого, необходим пересмотр сроков начала начисления амортизации по тем группам основных средств, которые были обновлены. ОАО БКФ «Зея» за анализируемый период полностью обновила следующие группы основных средств:

- в 2014 г. – «печи, котлы варочные» и «оборудование для упаковки»;
- в 2015 г. – «холодильное оборудование», «конвейеры для охлаждения» и «оборудование для фасовки».

Таблица 19 – Информация по приобретенным группам основных средств ОАО БКФ «Зея»

Наименование групп основных средств	Дата приобретения	Срок полезного использования, мес.	РСБУ		МСФО	
			Дата принятия к учету	Дата начала начисления амортизации	Дата принятия к учету	Дата начала начисления амортизации
1	2	3	4	5	6	7
Печи, котлы варочные	06.08.2014 г	180	14.08.2014	01.09.2014	14.08.2014	14.08.2014
Оборудование для упаковки	04.10.2014 г	96	10.10.2014	01.11.2014	10.10.2014	10.10.2014

Продолжение таблицы 19

1	2	3	4	5	6	7
Холодильное оборудование	11.02.2015 г	120	20.02.2015	01.03.2015	20.02.2015	20.02.2015
Конвейеры для охлаждения	04.04.2015 г	120	16.04.2015	01.05.2015	16.04.2015	16.04.2015
Оборудование для фасовки	20.07.2015 г	96	25.07.2015	01.08.2015	25.07.2015	25.07.2015

В таблице 19 представлена информация о дате приобретения, принятия к учету и начала начисления амортизации по указанным группам основных средств по РСБУ и МСФО.

Исходя из представленных данных в таблице 19, возникает необходимость пересчета суммы накопленной амортизации. В таблице 20 представим расчет суммы накопленной амортизации, исходя из определения новых сроков начала начисления амортизации для приобретенных групп основных средств бисквитно-вафельного цеха ОАО БКФ «Зея».

Установление новых сроков начисления амортизации в соответствии с МСФО увеличивает срок эксплуатации групп основных средств, вследствие чего происходит увеличение накопленной амортизации.

Таблица 20 – Суммы накопленной амортизации, рассчитанные исходя из определения новых сроков начисления амортизации для приобретенных групп основных средств бисквитно-вафельного цеха ОАО БКФ «Зея»

Наименование группы основных средств	Первоначальная стоимость, тыс. руб.	Ежемесячная сумма амортизации, тыс. руб.	Срок эксплуатации, мес.		Накопленная амортизация, тыс. руб.	
			по РСБУ	по МСФО	по РСБУ	по МСФО
Печи, котлы варочные	3122	17,34	16	17	277	295
Оборудование для упаковки	1566	16,31	14	15	228	245
Холодильное оборудование	3140	26,17	10	11	262	288
Конвейеры для охлаждения	1958	16,32	8	9	131	147
Оборудование для фасовки	1572	16,38	5	6	82	98
Итого:	11358	-	-	-	980	1073

Согласно требованиям международных стандартов на дату перехода на МСФО необходимо произвести переоценку основных средств. ОАО БКФ «Зея» ранее не проводила переоценку. Для осуществления переоценки объектов основных средств по справедливой стоимости была привлечена оценочная компания ООО «Амурский оценщик».

Целью проведенной переоценки является устранение различий балансовой стоимости объектов основных средств от их справедливой стоимости. Переоценка проводилась пропорциональным способом, т.е. сумма накопленной амортизации на дату переоценки переоценивается в той же пропорции, что и изменение балансовой стоимости актива до вычета амортизации; при этом после переоценки балансовая (остаточная) стоимость актива равняется его переоцененной стоимости. Переоценки не подвергались группы основных средств, которые были полностью заменены в 2014 г и 2015 г. Результаты переоценки представлены в таблице 21.

Таблица 21 – Результаты переоценки основных средств бисквитно-вафельного цеха ОАО БКФ «Зея»

Наименование группы основных средств	Первоначальная стоимость основных средств, тыс. руб.	Накопленная амортизация, тыс. руб.	Справедливая стоимость основных средств, тыс. руб.	Сумма переоценки первоначальной стоимости групп основных средств, тыс. руб.	Сумма переоценки накопленной амортизации, тыс. руб.
1	2	3	4	5	6
Здания и сооружения	9984	3719	7605	-2379	-886
Линии для глазирования и декорирования	4230	1352	4526	296	95
Сушильные аппараты	3041	1475	3007	-34	-17
Машины для дозации и предварительного смешивания	2837	879	3001	164	51
Машины сбивательные, миксеры	1979	804	1807	-172	-70

Продолжение таблицы 21

1	2	3	4	5	6
Тестоделители, тестозакатки	2468	908	2200	-268	-99
Расстоечные шкафы	1996	821	2021	25	10
Формовочные машины	2432	1262	2643	211	110
Камеры для удаления влаги	1803	821	1963	160	73
Устройства по выемке	1550	767	1405	-145	-72
Мельнично-дробильное оборудование	2992	1042	3016	24	8
Дозаторы и наполнители	2600	634	2673	73	18
Насосы пищевые	2405	497	2022	-383	-79
Столбы температурные	2618	1002	2346	-272	-104
Вспомогательное оборудование	2769	1203	2223	-546	-237
<i>Итого</i>	<i>45704</i>	<i>17186</i>	<i>42458</i>	<i>-3246</i>	<i>-1199</i>

Итогом переоценки является уценка основных средств. Сумма уценки для ОАО БКФ «Зея» признается расходом периода, уменьшает финансовый результат и отражается в отчете о финансовых результатах.

ОАО БКФ «Зея» следует протестировать основные средства на обесценение. Необходимость данного теста заключается в том, что актив учитывается по стоимости, не превышающей возмещаемую. Возмещаемая стоимость – будущие экономические выгоды, которые фирма может получить от основных средств. Ее определяют по максимальной из двух величин: чистой цене реализации и ценности дальнейшего использования. В ОАО БКФ «Зея» не выявлены внешние и внутренние признаки обесценения активов.

Следующим этапом процесса трансформации учета основных средств ОАО БКФ «Зея» является проведение корректировок выявленных отклонений для доведения количественных и качественных характеристик до требований МСФО. С этой целью составляется журнал внесения корректировок, который представлен в таблице 22.

Таблица 22 – Журнал корректировок

Номер и наименование корректировки	Дебет	Кредит	Сумма, тыс. руб.	Причина корректировки
1. Формирование резерва по выводу группы основных средств «Здания и сооружения» из эксплуатации	01.02.01	96.4	436	Сумма затрат на демонтаж и удаление группы объектов основных средств «Здания и сооружения» подлежит включению в первоначальную стоимость, так как является существенной
2. Доначисление амортизации для приобретенных групп основных средств	96.5	02.02	93	Пересмотр сроков начала начисления амортизации
3. Уценка первоначальной стоимости групп основных средств, вследствие проведенной переоценки	84	01.02	3246	Переход на модель учета групп основных средств по переоцененной стоимости
4. Уценка накопленной амортизации по группам основных средств, вследствие проведенной переоценки	02.02	84	1199	Переход на модель учета групп основных средств по переоцененной стоимости

По итогам проведенных корректировок в журнале, заполняется таблица с результатами проведенной трансформации, которая представлена в таблице 23.

Таблица 23 – Результаты трансформации

<i>Номер поправки из журнала корректировок</i>	<i>Статья отчетности</i>	<i>Сумма в учете по МСФО, тыс. руб.</i>
1	2	3
1	Бухгалтерский баланс: раздел «Внеоборотные активы», статья «Основные средства»; раздел «Долгосрочные обязательства», статья «Оценочные обязательства».	436
2	Раздел «Долгосрочные обязательства», статья «Оценочные обязательства»; пояснение к бухгалтерскому балансу.	93

Продолжение таблицы 23

1	2	3
3	Отчет о финансовых результатах, статья «Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода»	3246
4		1199
<i>Общая сумма поправок:</i>		<i>-1704</i>

По результатам проведенной трансформации учетных данных по основным средствам ОАО БКФ «Зея» представим фрагмент баланса на 31 декабря 2015 г.

Таблица 24 – Фрагмент актива бухгалтерского баланса на 31 декабря 2015 г.

Наименование показателя	Сумма до трансформации, тыс. руб.	Сумма после трансформации, тыс. руб.
Актив		
Основные средства	39154	37450

Проведенная трансформация учетных данных по основным средствам ОАО БКФ «Зея» позволила выявить ряд существенных отличий методики учета по РСБУ от требований МСФО. В ходе устранения данных различий были проведены корректировки, которые уменьшили стоимость основных средств на 1704 тыс. руб., что позволит представить реальную стоимость основных средств ОАО БКФ «Зея» и более обширный перечень информации об основных средствах для инвесторов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В целях повышения качества и доступности информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, а также совершенствования системы регулирования бухгалтерского учета и контроля качества бухгалтерской (финансовой) отчетности в настоящее время активно идет процесс реформирования российского бухгалтерского учета, выходят новые положения по бухгалтерскому учету, существенно корректируются действующие. Российский учет становится все ближе к международным стандартам. В отличие от российских стандартов МСФО предполагают не формальный, а максимально реалистичный учет текущей ситуации в компании.

Порядок учета основных средств регулирует МСФО (IAS) 16 «Основные средства», а в российском варианте ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

ПБУ 6/01 и МСФО (IAS) 16 предлагают трактовку категории основных средств одинаково. Основные средства – материальные активы, предназначенные для использования в процессе производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям или для административных целей. Они используются в течение более чем одного отчетного периода и способны приносить экономические выгоды в будущем.

Активы, в отношении которых выполняются условия, указанные в пункте 4 ПБУ 6/01, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике хозяйствующего субъекта, но не более 40 тыс. руб. за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. В МСФО (IAS) 16 стоимостной критерий для отнесения объектов основных средств отсутствует.

Определение первоначальной стоимости основных средств в ОАО БКФ «Зея», согласно требованиям РСБУ, схожи с требованиями МСФО – совпадает перечень затрат, включаемых и не включаемых в первоначальную

стоимость объекта основных средств.

Согласно требованиям РСБУ переоценка проводится путем пересчета первоначальной или текущей (восстановительной) стоимости не чаще одного раза в год (на конец отчетного года). Последующая оценка основных средств по МСФО может осуществляться согласно модели учета по первоначальной стоимости или модели учета по переоцененной стоимости.

ПБУ 6/01 предусматривает более широкий диапазон методов начисления амортизации, предписывая «способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования» (п. 18 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»). Кроме того, данное российское положение предписывает, что «выбранный способ начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу». МСФО требует пересмотра метода и сроков амортизации по крайней мере в конце каждого финансового года, а также при изменении способа потребления экономических выгод.

По сравнению с МСФО 16 в российском ПБУ 6/01 более ограниченный перечень информации об основных средствах, подлежащей раскрытию в отчетности. При этом информация, требуемая по ПБУ 6/01, включена и в перечень МСФО 16, однако кроме нее МСФО 16 требует также отражения еще ряда показателей, например, убытков от обесценения, способов переоценки, дат переоценки, фактов привлечения независимого оценщика и т.д.

Поэтому, происходящее сближение бухгалтерского учета основных средств в ОАО БКФ «Зея» с международными стандартами позволит обеспечить прозрачность предоставляемой отчетности.

Одним из наиболее распространенных методов подготовки финансовой отчетности по МСФО является метод трансформации российской бухгалтерской отчетности, который представляет собой процесс преобразования бухгалтерской (финансовой) отчетности хозяйствующего

субъекта посредством ее анализа на соответствие требованиям целевой системы стандартов бухгалтерского учета и корректировки, направленной на устранение выявленных расхождений.

Открытое акционерное общество «Благовещенская кондитерская фабрика «Зея» зарегистрировано администрацией г. Благовещенска Амурской области 28 октября 1992 г. за № 985. Размер уставного капитала ОАО БКФ «Зея» составляет 41 106 000 (Сорок один миллион сто шесть тысяч) рублей.

В настоящее время ОАО БКФ «Зея» входит в состав холдинга «Объединенные кондитеры».

Основным видом деятельности ОАО БКФ «Зея» является производство и реализация кондитерских изделий и их полуфабрикатов. На сегодняшний день ОАО БКФ «Зея» является одним из лидеров по производству кондитерской продукции в Дальневосточном регионе.

Проведенный анализ основных экономических показателей показывает, что деятельность ОАО БКФ «Зея» за анализируемый период имела положительные результаты, произошло расширение бизнеса, о чем свидетельствует увеличение выручки от продаж и имущества предприятия, эффективность производства повышается, что подтверждается ростом показателя рентабельности продаж.

Бухгалтерский учет в ОАО БКФ «Зея» осуществляется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером, который подчиняется непосредственно Руководителю. Бухгалтерский учет в Обществе централизован. Структура бухгалтерской службы, численность ее работников определены в соответствии со структурой аппарата управления и штатным расписанием.

Бухгалтерский учет в Обществе ведется с помощью автоматизированной программы бухгалтерского учета 1С: УПП.

Общество применяет общую систему налогообложения. Единый налог на вмененный доход применяется в отношении розничной торговли,

так как на территории административного здания ОАО БКФ «Зея» расположен торговый павильон.

По данным анализа финансового состояния, можно сделать вывод о том, что стоимость активов за исследуемый период увеличивается.

Проведенный анализ коэффициентов оборачиваемости показывает, что значение коэффициентов в 2014 г. имеет динамику к уменьшению, что является неблагоприятным фактором, так как уменьшается скорость оборота определенных активов и обязательств. Однако в 2015 г. произошел рост практически по всем коэффициентам. Наибольший рост показал коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности, его увеличение произошло на 1,1 %, что говорит о том, ОАО БКФ «Зея» смогла эффективно организовать сбор оплаты за поставленную продукцию. На протяжении всего анализируемого периода наблюдается отрицательная динамика по коэффициенту оборачиваемости запасов, в связи с ростом значения данной статьи баланса в 2014 г. на 14,9 % и 2015 г. на 56,6 %.

По данным анализа показателей периода оборота можно сказать, что практически по всем коэффициентам в 2014 г. тенденция к увеличению, что говорит о том, что оборотные средства предприятия медленнее совершают кругооборот, и тем самым менее эффективно они используются. Но в 2015 г. произошло значительное уменьшение длительности оборота оборотных активов, дебиторской задолженности и активов предприятия, что говорит о более эффективном их использовании.

Проведенный анализ коэффициентов закрепления свидетельствует о положительной динамике большинства значений коэффициентов в 2014 г., что говорит о том, что больше требуется оборотных средств на 1 рубль выручки от продаж. В 2015 г. происходит ускорение оборота по всем коэффициентам, кроме коэффициента закрепления запасов, его значение осталось на уровне 2014 г.

По данным анализа показателей рентабельности можно сделать вывод о том, что за анализируемый период происходит увеличение значений

показателей, что связано с значительным ростом показателей выручки и чистой прибыли.

Анализ показателей ликвидности и финансовой устойчивости выявил отсутствие у предприятия проблем с ликвидностью, платежеспособностью и положительную тенденцию уровня финансовой устойчивости.

Методологической основой для ведения бухгалтерского учета основных средств на предприятии является:

- Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств»;
- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств;
- Учетная политика ОАО БКФ «Зея».

В ОАО БКФ «Зея» основные средства принимаются к учету при соблюдении условий, представленных в пункте 4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств», по первоначальной стоимости. Моментом признания объекта в составе основных средств предприятия (основное средство ставят на баланс) является дата ввода в эксплуатацию.

Первичная документация по учету основных средств в ОАО БКФ «Зея» утверждена постановлением Госкомстата РФ от 21 января 2003 г. № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств».

Организация бухгалтерского учета основных средств представлена следующим образом: основные средства производственного назначения учитываются в разрезе конфетного (счет 01.01), бисквитно-вафельного (счет 01.02) и мармеладного цехов (счет 01.03).

В ОАО БКФ «Зея» согласно учетной политике применяется линейный способ начисления амортизации основных средств.

Переоценка основных средств до текущей (восстановительной) стоимости ОАО БКФ «Зея» не производится.

В ОАО БКФ «Зея» учет основных средств, сданных в аренду, ведется на забалансовом счете 011 «Основные средства, сданные в аренду». Начисление амортизации по объектам основных средств, переданных в аренду, отражается в составе прочих расходов на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Арендная плата, поступающая от арендополучателя, отражается как прочий доход на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Бухгалтерский учет в ОАО БКФ «Зея» ведется в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации. Но в целях повышения качества и доступности информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, а также совершенствования системы регулирования бухгалтерского учета и контроля качества бухгалтерской (финансовой) отчетности рекомендуется привести учет основных средств в соответствии с требованиями международных стандартов.

Трансформация учетных данных в отношении основных средств ОАО БКФ «Зея» проведена на примере бисквитно-вафельного цеха, так как данный цех является лидером по объему произведенной продукции и удельный вес основных средств данного цеха в их общей стоимости составляет 35 %.

Проанализировав учетную политику ОАО БКФ «Зея» и организацию учета основных средств нами были выявлены отклонения, которые необходимо устранить для перехода учета в соответствии с международными стандартами. ОАО БКФ «Зея» требуются следующие корректировки:

- уточнение состава объектов основных средств бисквитно-вафельного цеха;
- определение момента принятия объектов основных средств к бухгалтерскому учету и началу начисления амортизации;
- пересмотр метода амортизации и пересчет амортизации по реальным срокам полезного использования;
- проведение переоценки;
- начисление резерва на вывод основных средств из эксплуатации;

– исследование на обесценение.

Для устранения данных отличий корректируем следующие положения учетной политики ОАО БКФ «Зея»:

1. На основании пункта 7 МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» для соблюдения принципа существенности устанавливается лимит отнесения основных средств к малоценным в размере 40 тыс. руб;

2. Формирование резерва по выводу основных средств из эксплуатации. Пункт 16 МСФО (IAS) 16 предполагает включение первоначальную стоимость основного средства затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление занимаемого им участка;

3. Согласно пункту 29 МСФО (IAS) 16 ОАО БКФ «Зея» применение модели учета основных средств по переоцененной стоимости;

4. Началом начисления амортизации, в соответствии с пунктом 55 МСФО (IAS) 16, является момент готовности основного средства к эксплуатации;

5. Выбор и применение линейного метода начисления амортизации в соответствии с пунктами 60 – 62 МСФО (IAS) 16;

6. Тестирование основных средств на обесценение, согласно пункта 63 МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

При уточнении состава основных средств бисквитно-вафельного цеха, выявлено отсутствие арендованного имущества, имущества переданного в аренду, инвестиционной собственности и активов, предназначенных для продажи. Также выявлено отсутствие непрофильных активов, использование которых не приносит ОАО БКФ «Зея» экономических выгод. Данный вид активов должен быть исключен. Группировка основных средств ОАО БКФ «Зея» исключает наличие таких активов в составе производственных цехов.

Аспект учета малоценных объектов основных средств не регламентирован в МСФО. В учетной политике ОАО БКФ «Зея» установлен критерий в размере 40 тыс. руб. для списания малоценных основных средств

в момент их ввода в эксплуатацию. Стоимость основных средств, отнесенных в состав МПЗ составляет 803,9 тыс. руб., 1218,25 тыс. руб. и 1801,08 тыс. руб. в 2013 г, 2014 г, и 2015 г соответственно. Так как общая стоимость малоценных основных средств незначительна (менее 5 % общей стоимости основных средств), то для устранения различия в методиках учета, предлагается в учетной политике по МСФО установить лимит отнесения основных средств к малоценным в размере 40 тыс. руб.

Требования МСФО предполагают формирование резерва по выводу основных средств из эксплуатации. Согласно пункту 16 МСФО (IAS) 16 первоначальную стоимость основных средств включается предварительная оценка затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке, в отношении которых компания принимает на себя обязательство при приобретении этого объекта. Если сумма таких затрат является существенной, то их дисконтированная стоимость должна быть добавлена к первоначальной стоимости актива. В бисквитно-вафельном цехе ОАО БКФ «Зея» необходимо увеличение первоначальной стоимости группы основных средств «здания и сооружения», так как предварительные затраты на демонтаж и удаление данной группы основных средств существенны и составляют по предварительной оценке 436 тыс. руб.

На кондитерской фабрике применяется линейный способ начисления амортизации по объектам основных средств. Данный метод не следует изменять, так как он позволяет равномерно переносить стоимость основных средств на себестоимость производимой продукции.

Согласно требованиям МСФО, начисление амортизации начинается с момента признания готовности к эксплуатации объекта основных средств. Исходя из этого, необходим пересмотр сроков начала начисления амортизации по тем группам основных средств, которые были обновлены.

В ОАО БКФ «Зея» в процессе трансформации существует необходимость пересчета суммы накопленной амортизации. Установление

новых сроков начисления амортизации в соответствии с МСФО увеличивает срок эксплуатации групп основных средств, вследствие чего происходит увеличение накопленной амортизации.

Согласно требованиям международных стандартов на дату перехода на МСФО необходимо произвести переоценку основных средств. ОАО БКФ «Зея» ранее не проводила переоценку. Для осуществления переоценки объектов основных средств по справедливой стоимости была привлечена оценочная компания ООО «Амурский оценщик».

Целью проведенной переоценки является устранение различий балансовой стоимости объектов основных средств от их справедливой стоимости. Переоценка проводилась пропорциональным способом, т.е. сумма накопленной амортизации на дату переоценки переоценивается в той же пропорции, что и изменение балансовой стоимости актива до вычета амортизации; при этом после переоценки балансовая (остаточная) стоимость актива равняется его переоцененной стоимости. Переоценки не подвергались группы основных средств, которые были полностью заменены в 2014 г. и 2015 г. Итогом переоценки является уценка основных средств. Сумма уценки для ОАО БКФ «Зея» признается расходом периода, уменьшает финансовый результат и отражается в отчете о финансовых результатах.

Тестирование основных средств бисквитно-вафельного цеха ОАО БКФ «Зея» основные средства на обесценение не выявило внешних и внутренних признаков обесценения активов.

На заключительном этапе трансформации учетных данных по основным средствам ОАО БКФ «Зея» является проведение корректировок выявленных отклонений для доведения количественных и качественных характеристик до требований МСФО. С этой целью составляется журнал внесения корректировок, на основании которого заполняется трансформационная таблица.

Проведенная трансформация учетных данных по основным средствам ОАО БКФ «Зея» позволила выявить ряд существенных отличий методики

учета по РСБУ от требований МСФО. В ходе устранения данных различий были проведены корректировки, которые уменьшили стоимость основных средств на 1704 тыс. руб., что позволит представить реальную стоимость основных средств ОАО БКФ «Зея» и более обширный перечень информации об основных средствах для инвесторов.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

- 1 Аветисян, А.С. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие. / А.С. Аветисян. – Москва: Проспект, 2016. – 304 с.
- 2 Артеменко, В.Г. Экономический анализ. Учеб. пособие / В.Г. Артеменко. – М.: КноРус, 2012. – 387 с.
- 3 Батьковский, А.М. Методологические проблемы совершенствования анализа финансовой устойчивости предприятия / А.М. Батьковский // Аудит и финансовый анализ. – 2011. - № 5. – С. 1-6.
- 4 Бариленко, В.И. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / В.И. Бариленко, О.В. Кайро, С.И. Кузнецов. – М.: КНОРУС, 2016. – 234 с.
- 5 Бычкова, С.М. Бухгалтерский учет и анализ: Учеб. пособие. / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева. – СПб.: Питер, 2015. – 512 с.
- 6 Бычкова, С.М., Бадмаева, Д.Г. Бухгалтерский и налоговый учет основных средств организации / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 2. – С. 81-94.
- 7 Богатая И.Н. Основы бухгалтерского учета. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 512 с. – 478 с.
- 8 Волкова, С.М. Как выполнить анализ финансово-хозяйственной деятельности организации / С.М. Волкова // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. – 2013. - № 4. – С. 60 – 78.
- 9 Войтоловский, Н.В. Комплексный экономический анализ. Учебник / Н.В. Войтоловский. – СПб.: Питер, 2012. – 576 с.
- 10 Гартвич, А.В. Бухгалтерский учет в таблицах и схемах: краткий курс начинающего бухгалтера / А.В. Гартвич. – Ростов н/Д: Феникс, 2015. – 261 с.
- 11 Давыденко, И.Г. Экономический анализ финансово – хозяйственной деятельности предприятия: учебное пособие / И.Г. Давыденко, В.А. Алешин, А.И. Зотова. – М.: КНОРУС, 2016. – 376 с.

12 Донцова, Л.В. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности: практикум / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. – М.: Дело и сервис, 2015. – 160 с.

13 Ендовицкий, Д.А. Финансовый анализ: учебник / Д.А. Ендовицкий, Н.П. Любушин, Н.Э. Бабичева. – М.: КНОРУС, 2016. – 300 с.

14 Казакова, Н.А. Экономический анализ. учебник / Н.А. Казакова. – М.:Инфра-М, 2012. – 478 с.

15 Качкова, О.Е. Экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник / О.Е. Качкова, М.В. Косолапова, В.А. Свободин. – М.: КНОРУС, 2016. – 360 с.

16 Капанадже, Г.Д. Оценка финансовой устойчивости: методы и проблемы их применения / Г.Д. Капанадже // Российское предпринимательство. – 2013. – № 4 (226). – С. 52 – 58.

17 Когденко, В.Г. Экономический анализ: учебное пособие / В.Г. Когденко. – Юнити-Дана, 2011. – 399 с.

18 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: учебник / Н.П. Кондраков. - М.: ИНФРА М, 2011. – 372 с.

19 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. – Москва: Проспект, 2015. – 280 с.

20 Костюкова, Е.И. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / Е.И. Костюкова. – М.: КНОРУС, 2015. – 416 с.

21 Крылов, С.И. Анализ бухгалтерского баланса коммерческой организации с помощью финансовых коэффициентов / С.И. Крылов // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2013. – № 8. – С. 30–37.

22 Кузнецова, О.Н. Учет основных средств по МСФО в России: коллизия экономических интересов / О.Н. Кузнецова // Учет. Анализ. Аудит. – 2016. № 1. – С. 104-106.

23 Кутер М. И. Теория бухгалтерского учета / М.И. Кутер. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 592 с.

24 Маркарьян, Э.А. Финансовый анализ: учебное пособие / Э.А. Маркарьян, Г.П. Герасименко, С.Э. Маркарьян. – М.: КНОРУС, 2011. – 271 с.

25 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства», утверждено приказом Минфина РФ от 25.11.2011 № 160 н. [Электронный ресурс]. Доступ из справ. – правовой системы «Консультант Плюс».

26 Миляева, Л.Г. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: практикоориентированный подход: учебное пособие / Л.Г. Миляева. – М.: КНОРУС, 2016. – 190 с.

27 Новодворский В. Д., Пономарева Л. В. Бухгалтерская отчетность организации / В.Д. Новодворский, Л.В. Пономарева. – М.: Бухгалтерский учет, 2013. – 392 с.

28 Новопашина, Е.А. Экономический анализ: учеб. пособие / Е.А. Новопашина, - СПб. : СПбГПУ, 2011. – 192 с.

29 Павленко, М., Смирнова Н. Инструменты оценки финансовой устойчивости [Электронный ресурс] // Электронный журнал: Управляем предприятием. – 2011. – № 2. – Режим доступа: <http://consulting/1c/ru/ejournalPdfs/pavlenkov.pdf> – 30.09.2015

30 Пискунова, И.В. Оценка финансовой устойчивости предприятия в современных условиях хозяйствования / И.В. Пискунова // Вопросы экономики и права. – 2011. № 3. – С. 304 – 310.

31 Пласкова, Н.С. Экономический анализ: учебник. / Н.С. Пласкова – М.: Эксмо, 2011. – 704 с.

32 Пожидаева, Т.А. Практикум по анализу финансовой отчетности: учебное пособие / Т.А. Пожидаева, Н.Ф. Щербакова, Л.С. Коробейникова. – М.: КНОРУС, 2011. – 240 с.

33 Пожидаева, Т.А. Детерминированный факторный анализ показателей финансового состояния // Современная экономика: проблемы и решения. – 2010 – № 5. – С. 100 – 113.

34 Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утверждено приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26н. [Электронный ресурс] : электрон. правовой справ. ГАРАНТ. – М.: ГАРАНТ, 2013. – 1 CD–диск.

35 Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29.0.98 г. №34н. [Электронный ресурс] : электрон.правовой справ. ГАРАНТ. – М.: ГАРАНТ, 2013. – 1 CD–диск.

36 Пучкова С. И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. – М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2012. – 272 с.

37 Рабинович, А.К. Какие изменения повлияли на учет основных средств / А.К. Рабинович // Семинар для бухгалтера. – 2011. – № 12. – С. 34-41.

38 Родионова, Н.П. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности организации: учебное пособие / Н.П. Родионова, С.Ю. Платонова. – М.: МГУТУ, 2012. – 399 с.

39 Романова, Л.Е. Экономический анализ: учебное пособие / Л.Е. Романова. – СПб.: Питер, 2011. – 311 с.

40 Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности. / Г.В. Савицкая – 2-е изд., испр. и доп. – Минск: РИПО, 2012. – 367 с.

41 Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Г. Сапожникова. – М.: КНОРУС, 2014. – 456 с.

42 Седова, А.А. Учет основных средств: различия российской и международной практики/ А.А. Седова // Успехи современной науки. – 2016. – № 2. – С. 95-100.

43 Толпегина, О.А., Толпегина, Н.А. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебник для бакалавров / О.А. Толпегина, Н.А. Толпегина. – М.: Юрайт, 2013. – 672 с.

44 Тюрина, В.Ю. Сравнение отечественных методик проведения финансового анализа организации / В.Ю. Тюрина, Э.Р. Альмухаметова // Молодой ученый. – 2013. – № 11. – С. 477 – 480.

45 Химушкина, О.В. Повышение финансовой устойчивости предприятия / О.В. Химушкина, Л.С. Теплякова // Юбилейный сборник научных трудов профессорско-преподавательского состава, аспирантов, соискателей и студентов. – Рязань. : РГАТУ, 2011. – С. 100.

46 Чеглакова, С.Г. Бухгалтерский учет и анализ: учебное пособие / С.Г. Чеглакова, О.В. Киселева, О.В. Скрипкина. – М.: Дело и Сервис, 2015. – 448 с.

47 Черненко, А.Ф. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / А.Ф. Черненко, А.В. Башарина. – Ростов н/Д: Феникс, 2011. – 285с.

48 Щадилова, С.Н. Различия в учете и отчетности в части основных средств и нематериальных активов по РСБУ и МСФО / С.Н. Щадилова // Аудитор. – 2013. – № 12. – С. 49-56.

49 Щадилова, С.Н. Обесценение внеоборотных активов в соответствии в МСФО (IAS) 16 // Аудитор. – 2013. – № 6. – С. 50-55.

50 Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]. Доступ из справ. – правовой системы «Консультант Плюс».

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Бухгалтерский баланс ОАО БКФ «Зея»

Подготовлено с использованием системы КонсультантП

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказа Минфина РФ
от 05.10.2011 № 124н)

Формы
бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах

Бухгалтерский баланс на 31 декабря 2015 г.

	Дата (число, месяц, год)	Форма по ОКУД	Коды		
Организация ОАО "Благовещенская кондитерская фабрика "Зея"	31	12	0710001		
Идентификационный номер налогоплательщика			2015	05127490	
Вид экономической деятельности			2801002684		
Производство сухих хлебобулочных изделий и мучных кондитерских изделий длительного хранения			15.82; 15.84.2		
Организационно-правовая форма/форма собственности			47	16	
открытое акционерное общество/частная			384		
Единица измерения: тыс. руб.					
Местонахождение (адрес)					
675002, Амурская обл. г. Благовещенск, ул. Ленина, д. 18.					

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 2015 г. ³	На 31 декабря 2014 г. ⁴	На 31 декабря 2013 г. ⁵
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
1.1;1.3	Нематериальные активы	1110	469	350	332
	Результаты исследований и разработок	1120	0	0	0
	Нематериальные поисковые активы	1130	0	0	0
	Материальные поисковые активы	1140	0	0	0
2.1;2.3;2.4	Основные средства	1150	111868	102373	76565
	Доходные вложения в материальные ценности	1160	0	0	0
3.1	Финансовые вложения	1170	35000	35000	0
	Отложенные налоговые активы	1180	0	0	0
1.5; 2.2; 2.5	Прочие внеоборотные активы	1190	24269	24747	33289
	Итого по разделу I	1100	171606	162470	110186
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
4.1	Запасы	1210	173744	110927	96488
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	921	1647	5781
5.1-5.2	Дебиторская задолженность	1230	253648	207034	231570
	в т.ч. долгосрочная дебиторская задолженность	1231	700	1343	2263
	в т.ч. краткосрочная дебиторская задолженность	1232	252948	205691	229307
3.1	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	0	25000	35000
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	13252	1679	9101
	Прочие оборотные активы	1260	990	1135	993
	Итого по разделу II	1200	442555	347422	378933
	БАЛАНС	1600	614161	509892	489119

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ А

Подготовлено с использованием системы КонсультантПлюс

Форма 0710001 с. 2

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	На 31 декабря 20 15 г. ³	На 31 декабря 20 14 г. ⁴	На 31 декабря 20 13 г. ⁵
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ⁶				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	41106	41106	41106
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	(0)	(0)	(0)
	Переоценка внеоборотных активов	1340	0	0	0
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350	0	0	0
	Резервный капитал	1360	1575	1575	1575
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	329121	265958	230362
	Итого по разделу III	1300	371802	308639	273043
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	0	0	0
	Отложенные налоговые обязательства	1420	8705	7789	6546
	Оценочные обязательства	1430	0	0	0
	Прочие обязательства	1450	0	0	0
	Итого по разделу IV	1400	8705	7789	6546
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	0	0	0
5.3	Кредиторская задолженность	1520	221158	183211	196607
	Доходы будущих периодов	1530	0	0	0
7	Оценочные обязательства	1540	12496	10253	12923
	Прочие обязательства	1550	0	0	0
	Итого по разделу V	1500	233654	193464	209530
	БАЛАНС	1700	614161	509892	489119

Руководитель _____ (подпись) **Феклисов И.А.** (расшифровка подписи) Главный бухгалтер _____ (подпись) **Березуцкая Т.Н.** (расшифровка подписи)

" 18 " _____ марта 20 16 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Отчет о финансовых результатах ОАО БКФ «Зея»

Отчет о финансовых результатах

за январь-декабрь 20 15 г.

	Дата (число, месяц, год)	Форма по ОКУД	Коды	
Организация <u>ОАО "Благовещенская кондитерская фабрика "Зея"</u>	31 12 2015	по ОКПО	0710002	
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	05127490	
Вид экономической деятельности		по ОКВЭД	2801002684	
Производство сухих хлебобулочных изделий и мучных кондитерских изделий длительного хранения		по ОКЕИ	15.82; 15.84.2	
Организационно-правовая форма/форма собственности			47	16
открытое акционерное общество / частная			384	
Единица измерения: тыс. руб.				

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	январь- За <u>декабрь</u> 20 <u>15</u> г. ³	январь- За <u>декабрь</u> 20 <u>14</u> г. ⁴
	Выручка ⁵	2110	1200086	900394
	в т.ч. <i>основная деятельность</i>	2111	1134207	865581
	<i>торговля</i>	2112	65879	34813
	Себестоимость продаж	2120	(868231)	(642274)
	в т.ч. <i>основная деятельность</i>	2121	(823768)	(621009)
	<i>торговля</i>	2122	(44463)	(21265)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	331855	258120
	Коммерческие расходы	2210	(167571)	(143090)
	Управленческие расходы	2220	(62637)	(60756)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	101647	54274
	Доходы от участия в других организациях	2310	0	0
	Проценты к получению	2320	2778	2481
	Проценты к уплате	2330	(0)	(0)
	Прочие доходы	2340	8114	4036
	Прочие расходы	2350	(30915)	(14950)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	81624	45841
	Текущий налог на прибыль	2410	(17925)	(8972)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421	(2516)	(1047)
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430	(916)	(1243)
	Изменение отложенных налоговых активов	2450	(0)	0
	Прочее	2460	380	(30)
	Чистая прибыль (убыток)	2400	63163	35596

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ Б

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	Код	январь-	январь-
			За декабрь	За декабрь
			20 15 г. ³	20 14 г. ⁴
	СПРАВОЧНО			
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510	0	0
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520	0	0
	Совокупный финансовый результат периода ⁶	2500	63163	35596
	Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900	0	0
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910	0	0

Руководитель _____ **Феклисов И.А.**
(подпись) (расшифровка подписи)

Главный
бухгалтер

_____ **Березуцкая Т.Н.**
(подпись) (расшифровка подписи)

" 18 " _____ марта 20 16 г.

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Акт о приеме-передаче объекта основных средств ОС-1

Унифицированная форма № ОС-1
Утверждена постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 № 7

УТВЕРЖДАЮ
Руководитель организации-сдатчика _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)
И.В. Феклистов
" 25 " февраля 20 13 г.
М.П. _____

УТВЕРЖДАЮ
Руководитель организации-получателя _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)
И.В. Феклистов
" 25 " февраля 20 13 г.
М.П. _____

Организация-получатель _____ (наименование)
ОАО Благоевеченская Кондитерская Фабрика "Зея"
675002, Амурская обл., г. Благоевеченск, ул. Ленина, д. 18
р/с 12345678908765 в ОАО «Сбербанк России»
(адрес, телефон, факс)
(банковские реквизиты)
мармеладный цех
(наименование структурного подразделения)

Организация-сдатчик _____ (наименование)
Общество с ограниченной ответственностью «Кондитер»
633000, г. Омск, ул. Рабиновича, 5.
р/с 984385726347869305 в ОАО «Сбербанк России»
(адрес, телефон, факс)
(банковские реквизиты)
цех
(наименование структурного подразделения)

Основание для составления акта _____ (наименование структурного подразделения) <i>Договор купли-продажи</i>	номер	23
_____ (приказ, распоряжение, договор (с указанием его вида, основных обязательств))	дата	25.02.2013
	принятия к бухгалтерскому учету	25.02.2013
_____ (наименование)	Счет, субсчет, код аналитического учета	
	по ОКОФ	01
_____ (наименование)	амортизационной группы	
	инвентарный	2
_____ (наименование)	заводской	
	номер	00001020 23765389
_____ (наименование, название, модель, марка)	Государственная	
	регистрация прав	
_____ (наименование, название, модель, марка)	на недвижимость	
	дата	

Объект основных средств _____
Лепка форм для отливки мармелада
(наименование, название, модель, марка)
для изготовления мармелада
ООО «Кондитер»

Место нахождения объекта в момент приема-передачи _____
ООО «Поставщик»
(наименование)

Организация-изготовитель _____

Справочно: 1. Участники долевой собственности _____ Доля в праве общей собственности, % _____

2. Иностранная валюта * _____ (сумма) _____ (на дату) _____

* Заполняется в случае, когда стоимость объекта основных средств при приобретении была выражена в иностранной валюте.

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ В

Комиссия по приему-передаче

Результат испытания на " [REDACTED] 20 13 г.

Объект основных средств техническим условиям соответствует

Доработка требуется

(указать, что не соответствует)

(указать, что требуется)

Заключение комиссии: Дефектов не обнаружено

Приложение. Техническая документация

Председатель комиссии

Члены комиссии:

_____ (должность) _____ (подпись)
 _____ (должность) _____ (подпись)
 _____ (должность) _____ (подпись)

_____ (расшифровка подписи)
 _____ (расшифровка подписи)
 _____ (расшифровка подписи)

Объект основных средств

Сдал

Директор _____ И.В.Феклистов
 (должность) (подпись) (расшифровка подписи)

" 25 " февраля 20 13 г. Табельный номер 1

Принял

Директор _____ И.В.Феклистов
 (должность) (подпись) (расшифровка подписи)

" 25 " февраля 20 13 г.
 По доверенности от " _____ " _____ 20 _____ г. № _____,
 выданной _____
 (сем, кому (фамилия, имя, отчество))

Объект основных средств принят на ответственное хранение

_____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)
 " 25 " февраля 20 13 г. Табельный номер 1

Отметка бухгалтерии:
 В инвентарной карточке (книге) учета объекта основных средств выбытие отмечено

Отметка бухгалтерии об открытии инвентарной карточки
 учета объекта основных средств или записи в инвентарной
 книге

Номер документа	Дата составления
_____	_____

Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

Главный бухгалтер _____ (подпись) _____ (расшифровка подписи)

Продолжение ПРИЛОЖЕНИЯ Г

Оборотная сторона формы № ОС-4

2. Краткая индивидуальная характеристика объекта основных средств

наименование	количество	Содержание драгоценных материалов (металлов, камней и т.д.)				
		наименование драгоценных материалов	номенклатурный номер	единица измерения	количество	масса
1	2		4	5	6	7
Холодильная камера	1					

Заключение комиссии:

В результате осмотра указанного в настоящем акте объекта основных средств с комплектацией установлено: Объект подлежит списанию в связи с моральным износом

Перечень прилагаемых документов

Председатель комиссии _____ Котов _____ А.А.Котов
(подпись) (расшифровка подписи)

Члены комиссии: _____ Иванов _____ А.А.Иванов
(подпись) (расшифровка подписи)

_____ Илюхина _____ А.А.Илюхина
(подпись) (расшифровка подписи)

3. Сведения о затратах, связанных со списанием объекта основных средств с бухгалтерского учета, и о поступлении материальных ценностей от их списания

вид работы	Затраты на демонтаж		Поступило от списания										
	документ, дата, номер	сумма, руб.	корреспонденция счетов		материальные ценности					корреспонденция счетов			
			дебет	кредит	наименование	номенклатурный номер	единица измерения	количество	стоимость, руб. всего	дебет	кредит		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
акт приема-сдачи выполненных работ №12 от 02.06.2014		22500	91.02	70	Приходный ордер №10 от 02.06.2014	124	запасные части	штг.	1	5000	5000	10.05	91.01
Итого		22500								Итого	5000		

Результаты списания убыток в сумме 22500 руб.

Выручка от реализации _____ руб.

Списание отмечено в инвентарной карточке (книге) учета объекта основных средств.