

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

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

Допускается к защите:

зав. кафедрой д.э.н., профессор
_____ Р.А. Алборов

« ___ » _____ 2017г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: Учёт и аудит основных средств (на примере ООО «Удмуртия» Можгинского района Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»
Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник М.П. Прокопьева

Научный руководитель

к.э.н., доцент

И.П. Селезнева

Рецензент

к.э.н., доцент

О.Ю. Абашева

Ижевск 2017г.

СОДЕРЖАНИЕ	
ВВЕДЕНИЕ	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	6
1.1 Понятие, классификация основных средств и их роль в процессе кругооборота средств в организации	6
1.2 Особенности и проблемы учета основных средств в производственных организациях	11
1.3 Цель, задачи, информационная база и методика аудита основных средств	18
2 ОРГАНИЗАЦИОННО–ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «Удмуртия»	23
2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации	23
2.2 Организационное устройство и структура управления организации	24
2.3 Основные экономические показатели деятельности организации, ее финансовое состояние и платежеспособность	27
2.4 Оценка системы бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля организации	35
3 УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «УДМУРТИЯ»	40
3.1 Документальное оформление операции движения и использования основных средств в организации	40
3.2 Аналитический и синтетический учет основных средств в организации	47
3.3 Совершенствование учета основных средств в организации	58
4 АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «Удмуртия»	64
4.1 Цель, задачи, информационная база и планирование аудита основных средств в организации	64
4.2 Методика аудита основных средств в организации	70
4.3 Оценка и оформление результатов аудита основных средств в организации	74
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	78
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	82
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. В действующей практике бухгалтерского учета каждая организация, ведущая свою деятельность должна располагать имуществом, денежными и другими средствами. Основная часть имущества организации (активов) воплощена в основных средствах. Эти объекты должны использоваться в производстве продукции, при выполнении работ и оказании услуг либо для управленческих нужд организации, и, обладать способностью, приносить ей экономические выгоды (доход) в будущем[36].

С основными средствами как объектом учета связаны многие проблемы экономики, такие как невысокая конкурентоспособность продукции из-за физического и морального износа оборудования, необъективная оценка активов, недогрузка производственных мощностей.

Поступление новой техники в организации и списание изношенной части основных средств предполагает отражение в учете множества бухгалтерских записей и оформление различного рода документов. В данной ситуации бухгалтерский учет выполняет функции сбора, группировки и обработки информации о движении основных средств. Недостаточный контроль операций по поступлению, внутреннему перемещению и выбытию основных средств ведет к возникновению преднамеренных ошибок, неточностей в учете и отчетности организаций. В большинстве случаев эти ошибки обнаруживаются при аудите, что доказывает необходимость аудита операций по движению основных средств. Таким образом учет и аудит основных средств в производственных организациях актуален.

Цели и задачи исследования. Цель данной выпускной квалификационной работы заключается в том, чтобы на примере конкретной организации исследовать состояние учета и аудита основных средств, определить предложения по их рационализации. Для достижения указанной цели определены основные задачи исследования:

- исследование теоретических и методических основ учета и аудита основных средств;
- проведение оценки экономического состояния анализируемой организации, ее финансового состояния и платежеспособности;
- изучение организации и методики учета и аудита основных средств;
- сделать выводы и сформулировать рекомендации по совершенствованию учета и аудита основных средств.

Объектом исследования является коммерческая организация, основным видом деятельности которой является производство сельскохозяйственной продукции, общество с ограниченной ответственностью «Удмуртия» Малопургинского района Удмуртской Республики (далее по тексту ООО «Удмуртия»).

Предметом исследования – учет и аудит основных средств.

Основные результаты исследования выводимые на защиту:

- теоретические положения определяющие сущность, содержание, классификацию и методику учета и аудита основных средств;
- оценка экономического и финансового состояния исследуемой организации, в том числе с целью определения ее кредитоспособности;
- рекомендации по совершенствованию учета и аудита основных средств.

Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы являются труды ученых экономистов, а также нормативные, законодательные акты.

В процессе выполнения настоящей работы были использованы общенаучные и специальные методы исследования: анализ, синтез, моделирование, экономико-статистический и другие.

В качестве информационной базы использованы годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «Удмуртия» за последние 3 года, учебники и справочная литература.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1 Понятие, классификация основных средств и их роль в процессе кругооборота средств в организации

Основные средства в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств»[6] — это имущество, используемое в организации в качестве средств труда более одного года.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

Экономическая природа и роль основных средств всегда являлись предметом дискуссий среди ученых и специалистов в области бухгалтерского учета и экономики, являясь важной составляющей имущества организаций производственной и непроизводственной сфер. Невзирая на то, что основные средства представляют собой объект бухгалтерского учета, сущность и содержание которого хорошо известны, вопросы их терминологического определения и сущностного понимания, по мнению авторов, не являются такими однозначными. Во-первых, это влияние категориально-понятийного аппарата экономической теории на учетно-аналитические науки, во-вторых – на развитие теории бухгалтерского учета. В-третьих, это гармонизация российского учета с требованиями международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). В-четвертых, существование гражданско-правовой и налоговой позиций, зачастую носящих противоречивый характер в сравнении с требованиями бухгалтерских стандартов, но при этом оказывающих существенное влияние на методику и практику учета [27].

Правильное определение сущности основных средств играет важную роль для их учета. Основным средствам посвящено множество научных работ. Однако в понимании их экономической природы среди бухгалтеров и экономистов до сих пор нет единства взглядов.

Таблица 1.1 – Подходы различных авторов к определению понятия «основные средства»[29]

№ п/п 1	Автор 2	Содержание понятия «основные средства» 3
1	С.Н. Щадилова, Л. Кураков	средства труда (здания, сооружения, машины и механизмы, инвентарь, транспортные средства и т.д.) производственного и непроизводственного назначения
2	Хахонова Н.Н.	совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ (услуг) либо для управления организацией, а также активы, предназначенные для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или по временное пользование[33].
3	М. Мескон	средства труда, участвующие в процессе производства длительное время и постепенно переносящие свою стоимость на продукцию предприятия
4	Астахов В.П.	средства труда, длительного пользования, предназначенные, как правило, не для продажи
5	А. Азрилиян, Б. Ройзберг, Л. Лозовский, Е. Стародубцева	совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда и действующих в натуральной форме в течение длительного времени (свыше одного года) как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере. К основным средствам относят землю, производственные здания, сооружения, машины и оборудование, приборы, инструменты, то есть физический капитал[42].
6	М. З. Пизенгольц	основные средства в процессе производства выполняют роль средств труда, которые используются человеком в качестве проводника его воздействия на предметы труда с целью приспособления их к удовлетворению своих потребностей
7	Л.В. Артемова, Л.М. Макаревич, И.И. Малиси др.	денежные средства, вложенные в совокупность материально-вещественных ценностей, относящихся к средствам труда

Продолжение таблицы 1.1

1	2	3
8	П.Д. Шеремет	активы со сроком службы более одного года, используемые предприятием для осуществления производственной деятельности. Основные средства в течение всего срока службы сохраняют свою натуральную форму и по мере износа утрачивают свою стоимость, которая частями переносится на готовый продукт и возвращается к собственнику в денежной форме в виде амортизации. В данном определении не указан период действия основных средств – срок более одного года или одного производственного цикла (если он больше года).
9	ПБУ 6/01 «Учет основных средств» утв. приказом Минфина России от 30.03.2001 N26н (ред. от 16.05.2016)	Актив, одновременно выполняющий следующие условия: а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование; б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев; в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта; г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.
10	МСФО (IAS) 16 «Основные средства»	материальные активы, которые: используются компанией для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям или для административных целей; предполагается использовать в течение более чем одного годового периода.
11	GAAP (General Accepted Accounting Principles) Соединенных Штатов Америки	материальные активы, которые приобретаются и держатся предприятием с целью использования в процессе производства и реализации продукции, для обеспечения реализации товаров, предоставления услуг или для иных хозяйственных целей, отличных от перепродажи. Имеют срок полезной службы более одного года и участвуют в процессе получения доходов косвенным образом.
12	ст. 257 Налогового кодекса РФ	часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией, первоначальной стоимостью, составляющейс 1 января 2016 года

	более 100 000 рублей.
--	-----------------------

Необходимо отметить, что до 1 января 2016 года лимит стоимости основного средства как в целях бухгалтерского, так и налогового учета, не превышал 40 000 рублей, поэтому организациям, использующим один и тот же лимит в целях бухгалтерского и налогового учета, не требовалось учитывать разницы, возникающие в связи с применением ПБУ 18/02. Однако в настоящее время в бухгалтерском учете лимит остался прежним, а для целей налогообложения составляет 100 000 рублей[3].

Целью бухгалтерского учета основных средств является не только точное отражение состояния, наличия и движения основных средств, но и правильное распределение амортизационных отчислений по статьям затрат.

Решению этой задачи служат различные способы классификации имущества, которые не противоречат или подменяют друг друга, а формируют некую иерархию группированных признаков, служащую наиболее полному раскрытию информации о каждом конкретном объекте.

Наиболее укрупненными являются: классификация по способам влияния на предмет труда, имущественноправовой принадлежности, степени задействования и функциональному назначению. Это позволяет определить роль и место основных средств в совокупном имуществе организации и её хозяйственной деятельности.

Классификация основных средств утверждена Правительством РФ в соответствии с п. 4 ст. 258 Налогового кодекса РФ. Это таблица, в которой для каждой амортизационной группы перечислены наименования входящих в нее основных средств и соответствующие коды Общероссийского классификатора основных фондов (ОКОФ), однако, данный документ утрачивает силу с 1 января 2017 года. Для целей налогового учета по Классификации основных средств определяется:

1) амортизационная группа, к которой относится основное средство. Это нужно, в частности, для того, чтобы определить размер амортизационной премии, которая может быть применена по этому основному средству;

2) срок полезного использования, который не может быть меньше или больше установленных для каждой амортизационной группы пределов. Следующая ступень классификации основных средств – отнесение имущества к определенным отраслевым группам, что позволяет, наряду с функциональностью, определяет порядок отнесения амортизационных отчислений на соответствующие статьи затрат.

Определение роли и места основных средств в совокупном имуществе предприятия и его хозяйственной деятельности классификация по способам влияния на предмет труда, имущественноправовой принадлежности, степени задействования и функциональному назначению: активные, пассивные.

В связи с тем, что организации занимаются различными видами деятельности, классификация основных средств может быть проведена в удобном для нее формате: по видам; по степени предназначения; по отраслям хозяйствования; по использованию; по принадлежности.

Помимо перечисленных выше видов классификаций, существуют более детальные способы классификации основных средств (таблица 1.2).

Таблица 1.2 – Классификация основных средств коммерческих организаций [30]

№ п/п	Способы классификации	Классификация основных средств
1	по принадлежности	– собственные; – средства, находящиеся в эксплуатации; – на консервации; – арендованные; – средства в запасе.
2	по степени назначения	производственные (станки, машины, аппараты, склады, оборудование и т.д.) и непроизводственные (детские сады, спортивные площадки, стадионы, культурно-просветительные учреждения, поликлиники, средства ЖКХ)
3	по составу и назначению	– земельные участки; – объекты природопользования; – здания; – сооружения; – рабочие и силовые машины и оборудование; – транспортные средства; – производственный и хозяйственный инвентарь; – рабочий и продуктивный скот; – многолетние насаждения и другие.
4	По имущественно-	– принадлежащие организации на праве собственно-

	правовому признаку	сти (собственные), в том числе сданные в аренду; – полученные в аренду (арендованные); – находящиеся у организации в оперативном управлении или хозяйственном ведении.
--	--------------------	--

Эффективность использования основных средств оказывает влияние на главные комплектующие коммерческой деятельности: объем производства и продаж, производительность и трудоемкость производства, себестоимость единицы продукции, чистую прибыль, рентабельность и финансовую устойчивость.

Эволюционирование процессов глобализации в мировой экономике, зарождение новых технологий, совершенствование производственного процесса при осуществлении различных видов экономической деятельности, расширение бизнеса и усиление конкуренции требуют своевременного получения качественной информации о состоянии и эффективности использования долгосрочных активов в целом и объектов основных средств в частности [29].

1.2 Особенности и проблемы учета основных средств в производственных организациях

На современном этапе развития экономики России основным направлением повышения качества, надежности и полезности учетно-информационного обеспечения является использование в российской практике бухгалтерского учета основных принципов международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), которые получили широкое применение во многих странах мира в качестве национальных стандартов учета и отчетности или их основы [26].

Гармонизация и стандартизация национальных систем бухгалтерского учета в последние десятилетия стали доминирующими направлениями развития методологии учета и методик формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности во многих странах мира. Активная работа в России в этой области была начата в 1994 г. разработкой и введением в действие положений по бухгалтерскому учету (стандартов) исходя из норм МСФО.

Необходимость использования МСФО обусловлена несколькими причинами:

- во-первых, формирование отчетности в соответствии с МСФО - это важное условие приобщения к международным рынкам капитала;
- во-вторых, отчетность, подготовленная по МСФО, рассматривается как один из важнейших элементов корпоративного управления;
- в-третьих, использование МСФО позволяет значительно сократить время и ресурсы, необходимые для совершенствования национальных систем учета и отчетности.

При переходе на МСФО с наибольшими трудностями столкнулись сельскохозяйственные организации. Они связаны с особенностями сельскохозяйственного производства, которые определяются, с одной стороны, действием естественных факторов, с другой стороны, действием социальных факторов. На бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях оказывают влияние следующие особенности:

- основным средством производства является земля;
- в качестве специфических средств производства выступают животные и растения;
- пространственная рассредоточенность;
- несовпадение производственного цикла с календарным годом;
- получение готовой продукции определяется сроками созревания растений и выращивания животных;
- значительная часть сельскохозяйственной продукции используется на внутрихозяйственное потребление;
- сезонность сельскохозяйственного производства.

С.М. Бычкова[21] выделяет следующие основные особенности бухгалтерского учета, в том числе основных средств, в сельскохозяйственных организациях, связанные с этим проблемы и задачи.

1. Главным средством производства в сельском хозяйстве является земля, поэтому необходим бухгалтерский учет земельных угодий и финансо-

вых вложений в них. При организации и ведении учета земель в сельском хозяйстве земельные угодья отражают в натуральных показателях (гектарах), в денежном выражении показывают дополнительные (в качестве капитальных) вложения и покупные земли.

2. Специфика бухгалтерского учета в агропромышленном секторе обусловлена неодинаковой природой отраслей сельского хозяйства (растениеводство, животноводство, вспомогательное производство и т.д.) и соответственно происходящими в них изменениями (посев, оприходование урожая, прирост живой массы, приплод и пр.).

3. В сельском хозяйстве из-за действия климатических факторов производство сезонное (в первую очередь это касается растениеводства). Бухгалтерский учет призван отражать сезонность работ и затрат, которая, в свою очередь, оказывает влияние на бухгалтерский учет (например, в период уборки и основных сельскохозяйственных работ объем учетных работ возрастает, а в период сезонного уменьшения объема работ сокращается).

4. Зачастую от одной культуры или одного вида скота получают несколько видов продукции. Это приводит к необходимости разграничения затрат в бухгалтерском учете.

5. Производство сельскохозяйственной продукции – длительный процесс, иногда оно занимает более одного календарного года. По некоторым сельскохозяйственным культурам и животным затраты осуществляются в текущем отчетном году, а продукцию получают только в следующем отчетном году (озимые зерновые культуры, откорм молодняка крупного рогатого скота и др.). По этой причине в учете затраты разграничивают по производственным циклам, не совпадающим с календарным годом: затраты прошлых лет под урожай текущего года, затраты текущего года под урожай будущих лет и затраты текущего года под урожай этого же года.

6. Часть продукции собственного производства поступает на внутривозвращенное потребление (внутренний оборот): продукция растениеводства – на семена, корм скоту, в переработку; продукция животноводства – на удоб-

рения в растениеводстве, корм скоту. В связи с этим необходимо четкое отражение движения продукции на всех этапах внутрихозяйственного оборота.

7. В аграрном производстве используется разнообразная сельскохозяйственная техника, что требует достоверного бухгалтерского учета всех мобильных машин и механизмов.

Кроме этих факторов, на организацию бухгалтерского учета в сельском хозяйстве оказывают влияние организационно–правовые формы предприятий. Сельскохозяйственные организации могут быть акционерными обществами, товариществами, обществами с ограниченной ответственностью, кооперативами, унитарными предприятиями (муниципальными и государственными), крестьянскими (фермерскими) хозяйствами и их ассоциациями.

Таким образом, система бухгалтерского учета сельскохозяйственных предприятий находится в зависимости от организации аграрного производства, организационно–правовой формы и специализации хозяйства, но при этом ей присущи общие черты, характерные для учета в любой отрасли народного хозяйства: учет строится по единому унифицированному Плану счетов, применяются типовые регистры бухгалтерского учета и формы, а также методы организации учетных работ[21].

Однако, с учетом специфики сельскохозяйственного производства планом счетовбухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций агропромышленного комплекса предусмотрены следующие субсчета к счету 01 «Основные средства» по однородным группам, видам основных средств:

1.Производственные основные средства основной деятельности (кроме скота, насаждений, инвентаря, земельных участков и объектов природопользования)

2. Прочие производственные основные средства

3. Непроизводственные основные средства

4. Скот рабочий и продуктивный

5. Многолетние насаждения

6. Земельные участки и объекты природопользования
7. Объекты неинвентарного характера
8. Инвентарь и хозяйственные принадлежности
9. Основные средства, полученные по лизингу и в аренду
10. Прочие объекты основных средств
11. Выбытие основных средств

На основе рекомендуемого минсельхозом планов счетов, каждая сельскохозяйственная организация формирует свой рабочий план счетов, которые используются для введения учета основных средств.

В процессе введения учета основных средств, в том числе в сельскохозяйственных организациях возникает множество проблемных вопросов требующих решения.

В соответствии с п. 4 ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [6] объект движимого имущества, который полностью готов к эксплуатации, должен быть принят к бухгалтерскому учету и отражен на счете 01 «Основные средства» независимо от даты начала его фактической эксплуатации [25, с. 178]. В этом случае счет 08 «Вложения во внеоборотные активы» не используется.

В этом случае возникает различие между бухгалтерским и налоговым учетом основных средств в части даты начала начисления амортизации по объектам основных средств. По правилам ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [6] в бухгалтерском учете амортизация начисляется с месяца, следующего за месяцем принятия к учету объекта основного средства. По правилам гл. 25 Налогового кодекса РФ для целей налогообложения прибыли амортизация начисляется с месяца, следующего за месяцем ввода объекта в эксплуатацию (п. 4 ст. 259 Налогового кодекса РФ). Пока объект основного средства не введен в эксплуатацию, амортизация по нему для целей налогообложения прибыли не начисляется [11].

Если в учетной политике организации лимит по основным средствам установлен, то основные средства по стоимости ниже этого лимита учитываются на отдельном счете 10 «Материалы» и одновременно списываются

на затраты. В настоящее время установлен максимальный стоимостный лимит в бухгалтерском учете 40 000 руб. (с 2016 г. в налоговом учете этот лимит составляет 100 000 руб.) за один объект основного средства. Так как установление лимита является правом, а не обязанностью организации, то в целях более достоверного формирования затрат на затратных счетах, а следовательно, для моделирования себестоимости продукции, работ и услуг лимит по основным средствам может быть снижен или не установлен совсем. В этом случае к учету в качестве основного средства принимаются активы, которые по критериям соответствуют требованиям ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Для достижения большей достоверности бухгалтерской отчетности [25, с. 180] в бухгалтерской учетной политике следует устанавливать стоимостный критерий отнесения основных средств к материально-производственным запасам (МПЗ), который не влияет существенно на показатели бухгалтерской отчетности.

Согласно рекомендации Минфина России если организация приобрела по договору купли-продажи здание, которое пригодно к эксплуатации, то акт приемки-передачи здания является достаточным основанием для его включения в состав основных средств. При этом если здание не пригодно к использованию, то до момента завершения работ по вводу его в эксплуатацию оно должно учитываться на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы» [12].

Если объект недвижимости строится, то принятие построенного объекта к бухгалтерскому учету в состав основных средств осуществляется на дату оформления документов, подтверждающих завершение капитальных вложений.

По разъяснениям Минфина России строящийся объект недвижимости при невозможности его использования на момент получения разрешения на ввод в эксплуатацию и продолжении выполнения после получения этого разрешения отделочных работ до доведения его до состояния, пригодного к использованию, не отвечает признакам основного средства [13].

По объектам, введенным в эксплуатацию после 1 декабря 2012 г., амортизация начисляется с месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию (независимо от даты подачи документов на государственную регистрацию).

По объектам, введенным в эксплуатацию до 1 декабря 2012 г., начисление амортизации возможно только после подачи документов на государственную регистрацию.

В бухгалтерском учете с 2011 г. государственная пошлина, связанная с регистрацией прав на объекты недвижимости, не включается в первоначальную стоимость объектов основных средств, так как подача документов на государственную регистрацию права собственности не является условием принятия объекта недвижимости к учету в качестве основных средств.

Расходы в виде процентов по займам (кредитам), привлеченным для приобретения основных средств, согласно ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам», отражаются в бухгалтерском учете в составе прочих расходов. Они включаются в первоначальную стоимость только инвестиционного актива. Согласно п. 7 ПБУ 15/2008 «Учет расходов по займам и кредитам» под инвестиционным активом понимается объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление. К ним относятся объекты незавершенного производства и незавершенного строительства, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету заемщиком и (или) заказчиком (инвестором, покупателем) в качестве основных средств (включая земельные участки), нематериальных активов или иных внеоборотных активов.

Приобретение объектов, не требующих монтажа, не считается приобретением инвестиционных активов. При этом в ПБУ 15/2008 [8] «Учет расходов по займам и кредитам» не уточняется, какой период времени считается значительным для признания основного средства в качестве инвестиционного актива. Следовательно, этот момент необходимо включить в учетную политику для целей ведения бухгалтерского учета (например, более шести месяцев).

Согласно п. п. 12, 13 ПБУ 15/2008[8] включение процентов в первоначальную стоимость инвестиционного актива прекращается на более раннюю из двух дат:

- с первого числа месяца следующего за месяцем прекращения приобретения (сооружения, изготовления) инвестиционного актива;

- с первого числа месяца следующего за месяцем фактического начала эксплуатации инвестиционного актива (если фактическая эксплуатация инвестиционного актива началась до момента завершения работ по его приобретению (сооружению, изготовлению)). После этой даты проценты по полученным заемным средствам включаются в состав прочих расходов организации.

Таким образом, от грамотного применения законодательных и нормативных актов в области бухучета зависит достоверность формируемой информации об основных средствах.

1.3 Цель, задачи, информационная база и методика аудита основных средств

Основной целью аудита операций с основными средствами является выражение мнения о достоверности информации в бухгалтерской финансовой отчетности в части объектов основных средств, а так же соответствие отражения операций по движению основных средств, начислению амортизации и затрат на ремонт законодательству РФ[20].

Достоверность показателя «Основные средства» бухгалтерской финансовой отчетности будет подтверждена только в том случае, если аудитор получит необходимое количество доказательств, чтобы установить:

- состав, структуру, условия хранения и эксплуатации основных средств;
- оценку качества проведенной инвентаризации;
- правильность формирования первоначальной стоимости;

- правильность оформления операций по движению основных средств согласно законодательству РФ;
- правильность построения и ведения бухгалтерского и налогового учета;
- правильность оценки начисленной амортизации и достоверности отражения ее в учете;
- объемы выполненных ремонтов, реконструкций и модернизаций основных средств, а также правильность отражения расходов по ним;
- правильность операций по аренде и лизингу основных средств;

Источниками информации при проведении аудита операций с основными средствами являются:

1. Положение об учетной политике

2. Бухгалтерская отчетность – форма №1 «Бухгалтерский баланс» и форма №5 «Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах»;

3. Учетные регистры – журналы-ордера, ведомости по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы», 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», 91 «Прочие доходы и расходы», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 001 «Арендованные основные средства» и другие, Главная книга;

4. Первичные документы по учету основных средств – акт приемки-передачи объекта основных средств, акт приемки-передачи групп объектов основных средств, акт приемки законченного строительством объекта приемочной комиссией (форма № ОС-14), акт приемки-передачи оборудования (форма № ОС-14), акт о приемке-передаче оборудования в монтаж (форма ОС-15), накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств,

акт о списании объекта основных средств, инвентарная карточка учета объекта основных средств, инвентарная карточка группового учета объектов основных средств, инвентарная книга учета объектов основных средств, акт о выявленных дефектах в оборудовании (форма №ОС-16), акты на списание основных средств, разработочные таблицы по расчету амортизационных отчислений и т.д.

5.Юридические документы – договоры купли-продажи, дарения, об уступке прав, лицензионные договоры[40].

Приступая непосредственно к аудиту, аудитору необходимо обратить особое внимание на соответствие основных требований по нормативным документам:

- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011г. № 402-ФЗ (в ред. от 04.11.2014г.);
- Глава 25 «Налог на прибыль организации» Налогового кодекса РФ;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное приказом Минфина России от 30.03.2001г. № 26н (в ред. от 24.12.2010г.);
- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные приказом Минфина России от 13.10.2003г. № 91н (в ред. от 24.12.2010 г.);
- Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденная постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1 (в ред. от 06.07.2015г.);
- План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению (Приказ МинФина РФ №94н от 31.10.2000 г. (в ред. от 08.11.2010г.)).

Для изучения состава и структуры основных средств аудитор может потребовать от руководства организации подробный список всех основных средств на дату составления отчета либо ознакомиться с ним по данным ре-

гистров аналитического учета (например, инвентарных карточек). При этом аудитор устанавливает правильность отнесения учитываемых объектов к основным средствам, так как от этого зависит достоверность показателей второго и первого разделов бухгалтерского баланса.

Источниками информации при осуществлении аудита данного участка учета являются положения учетной политики организации, регламент по учету объектов основных средств, договора купли-продажи основных средств, акт о приеме-передаче оборудования на хранение, акт пуско-наладки оборудования, приказ для монтажа (демонтажа) оборудования собственными силами (или силами подрядной организации), справка по отработанным человеко-часам, затраченным на выполнение работ, проведенных технической службой, акт технического состояния объекта основных средств, получение в аренду основных средств, договоры лизинга, регистры учета по счетам 01, 02, 03, 07, 08, 20, 23, 25, 91 и т.д., Главная книга, бухгалтерский баланс и приложение к бухгалтерскому балансу[19].

Метод аудита - это совокупность приёмов, с помощью которых познаётся и оценивается состояние изучаемых объектов.

Методы получения аудиторских доказательств определяются аудитором в зависимости от деятельности проверяемого экономического субъекта, рискованности его бизнеса, состояния бухгалтерского учета, финансового состояния и качества внутреннего контроля.

Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности №7/2011 предусматривается перечень основных конкретных методов получения аудиторских доказательств, в том числе инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет, аналитические процедуры.

Используя лишь данные бухгалтерской отчетности, аудитор не в состоянии сделать полноценные выводы о том, имеются или нет отклонения в учете основных средств, поскольку в отчетности видно лишь наличие объектов основных средств на начало отчетного периода, выбытие, поступление и наличие на конец периода, причем по остаточной стоимости.

В связи с этим в ходе аудита необходимо произвести проверку: правильности отражения амортизации объектов основных средств; эффективности аналитического учета; полноты и правильности отражения операций по учету аренды и лизинговых операций; обоснованности затрат на ремонт основных средств и правильности отражения операций; правильности налогообложения[19].

Самые распространенные ошибки в учете основных средств по мнению А.С. Ширяева[43] это:

- неверное определение расходов при приобретении объектов основных средств;
- учет активов, не относящихся к основным средствам;
- ошибочная оценка и переоценка активов, не относящихся к основным средствам;
- неверное определение инвентарного объекта;
- неправильное начисление амортизации.

Порядок исправления ошибок зависит от двух факторов:

- существенности этих ошибок;
- даты их выявления[43].

Результаты проведения аудита основных средств позволят организации избежать множество ошибок в части учета основных средств.

2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ОРГАНИЗАЦИИ

2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации

ООО «СТМК «Агро» было образовано в 2010 году. 7 ноября 2014 года ООО «СТМК «Агро» было переименовано в ООО «Удмуртия». Общество располагается по адресу РФ, Удмуртская Республика, Можгинский район, деревня Мельниково, ул. Нагорная, дом 6.

Вид экономической деятельности ООО «Удмуртия» - смешанное сельское хозяйство (растениеводство в сочетании с животноводством), в животноводстве она направлена на разведение мясного и молочного скота и производство сырого коровьего молока, мяса и мясопродуктов.

Правовое положение Общества определяется действующим законодательством Российской Федерации и Уставом. ООО «Удмуртия» является юридическим лицом, обладает полной хозяйственной самостоятельностью, имеет обособленное имущество, самостоятельный баланс, расчетный и иные (в том числе валютный) счета в банках на территории России и за рубежом, от своего имени самостоятельно выступает участником гражданско-правового оборота, приобретает и осуществляет имущественные и личные неимущественные права, несет обязанности, может выступать в качестве истца и ответчика в суде, в арбитражном или третейском суде.

Уставный капитал ООО сформирован из номинальной стоимости долей всех учредителей Общества. Уставной капитал Общества определяет минимальный размер его имущества гарантирующего интересы его кредиторов. Размер уставного капитала составляет 88410,00 рублей.

Общество является коммерческой организацией, преследующей в качестве основной цели своей предпринимательской деятельности извлечение прибыли. Общество обладает общей гражданской правоспособностью. Оно вправе иметь гражданские права и нести гражданские обязанности для осуществления любых видов деятельности.

Предметом деятельности Общества являются:

- животноводство
- растениеводство в сочетании с животноводством
- производство мяса и мясопродуктов
- производства молочных продуктов
- производства готовых кормов для животных
- оптовая торговля сельскохозяйственным сырьем и живыми животными
- оптовая торговля молочными продуктами, пищевыми маслами и жирами
- розничная торговля в неспециализированных магазинах преимущественно пищевыми продуктами, включая напитки и табачные изделия.

2.2 Организационное устройство и структура управления организации

В современных условиях эффективность деятельности организации, прежде всего, определяется эффективностью использования главного ресурса людей. Неслучайно в общей структуре составляющих организаций современный менеджмент особо выделяет «человеческий фактор», который ставит на первое место наряду с такими компонентами организации как оргструктуры, технологии, окружающая среда.

Управление представляет собой централизованное воздействие на коллектив людей с целью организации и координации их деятельности в процессе производства. Необходимость управления связана с процессами разделения труда на предприятии.

Главной задачей управления является обеспечение роста эффективности производства на основе постоянного совершенствования технического уровня, форм и методов управления, повышение производительности труда как важнейших условий получения и наращивания доходов предприятия. В обществе с ограниченной ответственностью «Удмуртия» линейная структура управления представлена ниже.

Бухгалтерская служба осуществляет организацию первичного учёта,

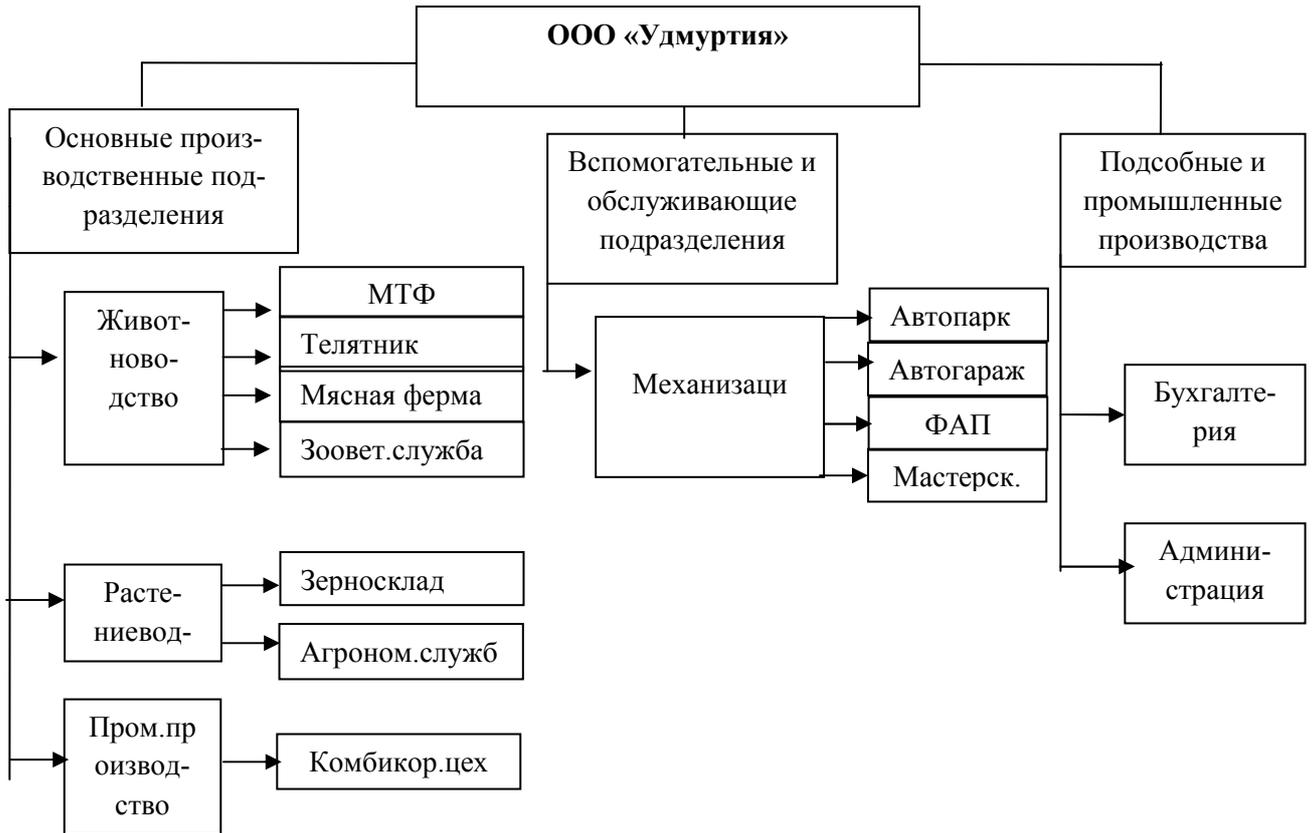


Рисунок 2.2 – Организационная структура ООО «Удмуртия»

Возглавляет бухгалтерскую службу главный бухгалтер, который подчиняется руководителю организации. В его непосредственном подчинении находятся 6 бухгалтеров.

Растениеводство возглавляет главный агроном. Этот цех отвечает за внедрение эффективной технологии производства и прогрессивной организации труда, обучение кадров, технологическое обслуживание и обеспечение специальными ресурсами: удобрениями, семенами. Состоит из зерноскладов, агрономической службы.

Животноводство состоит из молочных ферм и мясных ферм, телятника а также комбикормового цеха, зооветеринарной службы. Возглавляет цех зооинженер.

Вспомогательные и обслуживающее подразделение составляет механизация. Механизацию возглавляет главный инженер. Ему непосредственно подчинены инженер по сельскохозяйственным машинам,

начальник автогаража, экспедитор по снабжению, медицинский работник, заведующий мастерской. Основные задачи – бесперебойное обеспечение транспортом и спец. техникой структурных подразделений, надзор за техническим состоянием техники.

2.3 Основные экономические показатели деятельности организации, её финансовое состояние и платёжеспособность

Для дальнейшего анализа ООО «Удмуртия» необходимым является рассмотрение основных показателей деятельности организации, представленной в таблице 2.1

Таблица 2.1 - Основные показатели деятельности ООО «Удмуртия» в 2013-2015гг

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2015г. в % к 2013г.
1	2	3	4	5
А. Производственные показатели:				
1. Произведено продукции, ц:				
молоко	9 216	9 352	9 530	103,41
прирост живой массы КРС	323	438	372	115,17
зерно	12 891	17 612	30 698	238,14
2. Площадь с.-х. угодий, га	2650	5720	5723	215,96
в т.ч. пашни	2385	5378	5378	225,49
3. Урожайность с 1 га, ц:				
зерна	11,6	16,4	14,2	122,41
4. Среднегодовое поголовье скота, услов. голов	479	414	414	86,43
в т.ч. коров	197	197	197	100,00
нетели	71	31	17	23,94
лошади	6	5	5	83,33
5. Продуктивность с.-х. животных:				
среднегодовой удой молока на 1 корову, кг	4 678,17	4747,21	4837,56	103,41
среднесуточный прирост живой массы КРС, кг	67,43	105,80	89,86	133,26
Б. Экономические показатели:				
6. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	20 257	25 264	64 807	319,92
в т.ч. с.-х. продукции				

Продолжение таблицы 2.1

1	2	3	4	5
7. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. в т.ч. с.-х. продукции	22 887	25 990	64 807	279,97
8. Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб.	- 2 630	-726	731	-
9. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб.	3 825	177	2 855	74, 64
10. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб.	3 775	177	2 793	73,99
11. Уровень рентабельности деятельности (+,-), %	-	-	1,14	-

Следует отметить общее увеличение основных показателей деятельности организации, особенно это проявляется в такой отрасли деятельности ООО «Удмуртия», как растениеводство, так, например, производство зерна за период 2013-2015г.г. увеличилось в 2,4 раза. Данный факт объясняется тем, что в 2014 году ООО «Удмуртия» в качестве уставного капитала были внесены земельные участки, таким образом, они увеличились в 2 раза. Соответственно, за счет более высокого темпа роста валовой продукции зерна по сравнению с темпом роста площади сельскохозяйственных угодий (238,14% и 215,96% соответственно) увеличилась и урожайность зерна с 1 га на 22%. Что же касается отрасли животноводства, то здесь также основные производственные показатели увеличиваются, хотя не так значительно как в растениеводстве, так производство молока увеличилось на 3,4%, а прирост живой массы КРС на 15%, при чем среднегодовое поголовье скота за рассматриваемый период снизилось на 13,57% в том числе численность коров не изменилась за 2013-2015г.г. и составила 197 голов. Исходя из этого, качественный показатель продуктивности сельскохозяйственных животных увеличился: среднегодовой удой молока увеличился на 3 %, а среднесуточный прирост живой массы КРС на 33%.

Также особое внимание следует уделить экономическим показателям деятельности организации. За 3 года выручка организации увеличилась в 3 раза, но также увеличилась и себестоимость продажи продукции в 2,8 раз.

Кроме того, следует отметить что в период 2013-2014г.г. был убыток от продаж, и только в 2015 году ООО «Удмуртия» от основной своей деятельности стала получать прибыль в 731 тыс.руб. Однако прибыль до налогообложения и чистая прибыль снижаются на 25,36% и 26,01% соответственно.

Иными словами в основные показатели деятельности организации увеличились главным образом за счет увеличения производства продукции растениеводства.

В рыночных условиях залогом выживаемости и основой стабильности положения хозяйствующего субъекта является финансовая устойчивость, которая тесно связана с эффективностью производства. Повышение эффективности производства достигается на основе эффективного использования всех видов ресурсов и снижения затрат, поэтому особое внимание должно отводиться управлению ресурсами. Основные показатели эффективности использования капитала и ресурсов рассмотрим в таблице 2.2.

Таблица 2.2 –Показатели эффективности использования ресурсов и капитала ООО «Удмуртия» в 2013-2015гг.

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2015г. в % к 2013г.
1	2	3	4	5
А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств				
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	36 002	81 613	127102	353,04
2. Фондообеспеченность, тыс. руб./100га	13,59	14,27	22,21	163,43
3. Фондовооруженность, тыс. руб./чел.	537,34	1 457,38	1 283,86	238,93
4. Фондоемкость, руб.	1,78	3,23	1,96	110,11
5. Фондоотдача, руб.	0,56	0,31	0,51	91,07
6. Рентабельность использования основных средств, %	10,49	0,22	2,20	-
Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов				
7. Затраты труда, тыс. чел.-час.	183	112	192	104,92
в т.ч. в растениеводстве	26	29	52	200,00
в животноводстве	107	56	93	86,92
в других производствах	50	27	47	94,00
8. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	4 380	6 540	12 968	296,07
9. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб.	4,62	3,86	4,94	106,93

Продолжение таблицы 2.2

1	2	3	4	5
В. Показатели эффективности использования материальных ресурсов				
10. Материалоотдача, руб.	0,98	0,79	1,09	111,22
11. Материалоемкость, руб.	1,02	1,23	0,92	90,20
12. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб.	-	-	0,01	-
13. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб.	1,13	1,03	0,99	87,61
Д. Показатели эффективности использования капитала				
14. Рентабельность совокупного капитала (активов), %	10,82	0,23	1,82	-
15. Рентабельность собственного капитала, %	15,42	0,25	2,10	-
16. Рентабельность внеоборотных активов, %	27,82	0,31	2,70	-
17. Рентабельность оборотных активов, %	17,72	0,91	4,63	-

Исходя из данных таблицы 2.2 можно сделать следующие выводы: эффективность использования основных фондов к 2015 году снижается (фондоотдача составляет 0,56 рубля в расчете на 1 рубль основных фондов в 2013 г. и в 2014 г. 0,51 рубля).

Также можно наблюдать снижение эффективности использования основных фондов по показателю фондоемкости: в 2015 г. для производства 1 руб. товарной продукции требовалось 1,96 руб., в 2014 г. – 3,23 руб., в 2013 г. – 1,78 руб. Данная ситуация отрицательно сказывается на производственной деятельности организации.

В период 2013-2015 году увеличивается количество работников в ООО «Удмуртия»: в 2013 году в организации работало 67 человек, а в 2015 году 99 человек. Это также закономерно, так как увеличился объем производства, а соответственно увеличиваются и трудовые затраты: в растениеводстве за период 2013-2015г.г. в 2 раза, так как увеличился выпуск продукции растениеводства в 2,38 раз. Соответственно увеличился и фонд оплаты труда почти в 3 раза.

Кроме того, по данным таблицы видно, что сырье, материалы и другие материальные ресурсы используются хорошо, так как происходит увеличе-

ние эффективности использования материальных затрат, так как материалоемкость снизилась почти на 10%, а материалоотдача увеличилась на 11,22 %. Кроме того, снижаются и затраты на 1 руб. выручки: в 2013 году они составляли 1,13 руб., 2014г. – 1,03, в 2015г. – 0,99 руб. или на 12,39%.

Как отмечалось ранее, чистая прибыль в рассматриваемом периоде снизилась на 26%, поэтому и все показатели рентабельности снижаются значительно. Как мы видим, показатель рентабельности совокупного капитала снижается на 9 п.п. Доходность собственного капитала очень высока в 2013 году и составила 15,42 %, но в 2015 году снижается на 13, 22 п.п. Для собственников бизнеса коэффициент рентабельности собственного капитала весьма полезен, так как он характеризует полезность вложения именно средств участников, а не привлеченного капитала. Таким образом, эффективность деятельности предприятия снизилась за счет увеличения затрат на производство.

Денежные средства характеризуют начальную и конечную стадии кругооборота хозяйственных средств, скоростью движения которых во многом определяется эффективность всей предпринимательской деятельности. Объемом имеющихся у предприятия денег как важнейшего платежного средства определяется платежеспособность предприятия - одна из важнейших характеристик его финансового положения.

Денежные средства предприятий представляют собой совокупность денег, находящихся в кассе, на банковских расчетных, валютных, специальных и депозитных счетах, в выставленных аккредитивах и особых счетах, чековых книжках, переводах в пути и денежных документах, которые играют очень важную роль в деятельности организации, а, следовательно, их анализ необходим. Проведем анализ движения денежных средств в ООО «Удмуртия» за период 2013-2015 гг в таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Движение денежных средств ООО «Удмуртия» в 2013-2015гг, тыс. руб.

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2015г. в % к 2013г.
1. Поступление денежных средств - всего	23 206	23 141	74 011	318,93
в том числе:				
а) от текущей деятельности	23 206	23 141	56 679	244,24
б) от инвестиционной деятельности	0	0	0	-
в) от финансовой деятельности	0	0	17 332	-
2. Расходование денежных средств - всего	23 129	23 246	73 962	319,78
в том числе:				
а) в текущей деятельности	19 106	21 365	68 717	359,66
б) в инвестиционной деятельности	1 861	1 441	1 462	78,56
в) в финансовой деятельности	2 162	440	3 783	174,98
3. Чистые денежные средства – всего	77	- 105	49	63,64
в том числе:				
а) от текущей деятельности	4 100	1 776	- 12 038	-
б) от инвестиционной деятельности	- 1 861	- 1 441	-1 462	-
в) от финансовой деятельности	- 2 162	- 440	13 549	-
4. Остаток денежных средств на конец отчетного периода	191	86	135	70,68

По данным таблицы 2.3 видно, что поступление денежных средств в 2015 году увеличилось по сравнению с 2013 годом в 3 раза. В большей мере это произошло за счет текущей деятельности, а именно увеличения производства зерна. Но в то же время увеличилось и расходование денежных средств (также в 3 раза по сравнению с 2013 годом), так как в связи с увеличением производства увеличились и затраты предприятия. Чистые денежные средства сократились на 36,36 %. Для более эффективной работы ООО «Удмуртия» необходимо проанализировать эффективность и целесообразность расходования затрат, возможно затрачивается больше ресурсов чем необходимо.

В условиях экономической обособленности и самостоятельности, хозяйствующие субъекты обязаны в любое время иметь возможность срочно погашать свои внешние обязательства, т.е. быть ликвидными. Ликвидность баланса – это возможность субъекта хозяйствования обратить активы в на-

личность и погасить свои платежные обязательства, другими словами – это степень покрытия долговых обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в денежную наличность соответствует сроку погашения платежных обязательств.

Под финансовой устойчивостью экономического субъекта следует понимать обеспеченность (достаточность – излишек или недостаток) его запасов и затрат источниками их формирования. Финансовая устойчивость служит залогом выживаемости и основой стабильного положения предприятия в рыночных условиях. Если предприятие финансово устойчиво, платежеспособно, то оно имеет ряд преимуществ перед другими предприятиями того же профиля для получения кредитов, привлечения инвестиций, в выборе поставщиков и в подборе квалифицированных кадров. Чем выше устойчивость предприятия, тем более оно независимо от неожиданного изменения рыночной конъюнктуры и, следовательно, тем меньше риск оказаться на краю банкротства. Детализированный анализ финансового состояния организации можно проводить с использованием абсолютных и относительных показателей. Для глубокого анализа в дополнение к абсолютным показателям целесообразно рассчитывать ряд относительных показателей – финансовых коэффициентов.

Таблица 2.4 – Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости ООО «Удмуртия» в 2013-2015гг.

Показатели	Нормальное ограничение	На конец года			2015г. в % к 2013г.
		2013г.	2014г.	2015г.	
1	2	3	4	5	6
1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	≥ 2	5,44	5,30	3,70	68,01
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq (0,2 \div 0,5)$	0,06	0,02	0,01	16,67
3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	$\geq 0,8$	0,70	1,00	0,90	128,57
4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	—	15 156	16 390	58 690	387,24

Продолжение таблицы 2.4

1	2	3	4	5	6
5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	—	15 156	16 390	63 340	417,92
6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:	—	- 1 034	- 17	-2 105	-
а) собственных оборотных средств	—	- 1 034	- 17	2 545	-
б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат	—	- 1 034	- 17	2 545	-
7. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,4$	0,84	0,94	0,81	96,43
8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	≤ 1	0,18	0,07	0,23	127,78
9. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	0,57	0,14	0,39	68,42
10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	0,94	1,00	0,97	103,19
11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств	≥ 1	5,41	15,16	4,39	81,15
12. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	1,18	1,07	1,23	104,24

По данным таблицы 2.4 видно, что коэффициент покрытия (текущей ликвидности) за все 3 года выше нормального значения. Это говорит о том, что организация может стабильно оплачивать текущие счета за счет собственных оборотных активов и растут риски, связанные с трудностью реализации организации. Коэффициент абсолютной ликвидности за последние 3 года не соответствует нормальному значению. Коэффициент быстрой ликвидности выше оптимального значения в период 2014-2015 года, а этот показатель характеризует уровень кредитоспособности.

Анализ собственных источников финансирования показал, что в период 2013-2015г.г увеличилось в 3,9 раз, а общая величина основных источников формирования запасов и затрат – в 4,2 раза.

Динамика коэффициента соотношения заемных и собственных средств увеличивается. Хотя данный показатель и значительно ниже предельного

значения, ООО «Удмуртия» следует проанализировать кредиторскую задолженность, ведь собственный капитал организации значительно увеличился в 2014 году. Финансовая зависимость организации не выше критического уровня, но в 2015 г. увеличилась и достигла значения 1,23 (предельное значение 1,25). ООО «Удмуртия» необходимо снизить затраты иначе финансовое положение данного экономического субъекта может ухудшиться.

2.4 Оценка системы бухгалтерского учета и внутрихозяйственной организации

Общество для ведения бухгалтерского учета, руководствуясь законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, нормативными актами Министерства финансов Российской Федерации и органов, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, самостоятельно формирует свою учетную политику, в соответствии со своей структурой, отраслевой принадлежностью и других особенностей деятельности.

Бухгалтерия ООО «Удмуртия» состоит из 7 человек: главного бухгалтера, бухгалтера по животноводству и ТМЦ, бухгалтера по растениеводству и ТМЦ, бухгалтера по расчетам, бухгалтера-кассира-отдел кадров, бухгалтера по заработной плате, бухгалтера по основным средствам.

Главный бухгалтер подчиняется руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, контролирует движение имущества и сроки выполнения обязательств.

При организации учета важным условием является знание работниками бухгалтерской службы законодательных актов и инструктивных материалов, регламентирующих бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации, что очень строго соблюдено в данной организации, так как без знания

правил и принципов (вариантов) организации, методики и техники ведения бухгалтерского учета нельзя рационально организовать работу учетного аппарата и правильно отражать хозяйственные операции. Форма бухгалтерского учета – автоматизированная. Обработка информации о финансово-хозяйственной деятельности осуществляется, автоматизировано с применением программного продукта 1С: Предприятие на платформе 8.2.

Основанием для записей в регистрах учета являются первичные учетные документы и бухгалтерские справки. Исправление ошибок в регистрах учета должно быть обосновано бухгалтерской справкой с подписью исполнителя. В случае, если исправление технических ошибок в бухгалтерском учете влияет на расчеты налогов, для своевременного оформления дополнительной налоговой декларации исполнитель обязан оперативно информировать главного бухгалтера.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они подписаны руководителем организации или лицами, которым предоставлено право подписи и согласованы с главным бухгалтером организации.

Первичные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская и налоговая отчетность подлежат обязательному хранению в течение 5 лет. Ответственность за обеспечение сохранности в период работы с ними и сохранность архива возложить на инспектора отдела кадров.

Бухгалтерские записи производятся на основании первичных учетных документов, которые подтверждают факт совершения хозяйственных операций. Бухгалтерскими документами оформляются любые хозяйственные операции в той последовательности, в которой они совершаются. Это обеспечивает сплошной, непрерывный учет всех объектов учета. Первичные документы должны быть составлены в момент совершения операции, а если это не представляется возможным – непосредственно после окончания операции. В качестве форм первичных документов используются унифицированные формы, утвержденные Госкомстатом России. В унифицированных формах заполняются реквизиты, обязательные по Федеральному закону от 06.12.2011г

№402-ФЗ, иные реквизиты могут не заполняться по необходимости. Если проведены хозяйственные операции, для проведения которых не предусмотрены типовые формы первичных документов, используются самостоятельно разработанные формы, отвечающие требованиям Федерального закона №402-ФЗ. Первичные документы принимаются к учету, только если они подписаны уполномоченными на то лицами.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях с копейками без округления.

Отчетным периодом для составления внутренней бухгалтерской промежуточной отчетности является квартал. В состав внутренней бухгалтерской промежуточной отчетности входит бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах.

Годовая бухгалтерская отчетность состоит из:

- бухгалтерского баланса;
- отчета о финансовых результатах;
- приложений к ним, предусмотренных нормативными актами.

Учетная политика ООО «Удмуртия» полностью соответствует требованиям законодательства. В ней утвержден порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации, которая проводится для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности.

ООО «Удмуртия» в составе работников предприятия имеет несколько материально-ответственных лиц. С материально-ответственными лицами заключаются договора о полной материальной ответственности.

Внутренний контроль хозяйственных операций проводится бухгалтерией организации, в частности - главным бухгалтером и состоит в регулярном контроле действий бухгалтерии при отражении операций.

Внутренний контроль ООО «Удмуртия» представлен в таблице 2.5.

Таблица 2.5 Тест – опрос для оценки системы внутреннего контроля
ООО «Удмуртия» за 2015 год.

1	Проверяемые вопросы	Ответы			Примечания
		3	4	5	
		Нет ответа	Да	Нет	
1	Имеется ли служба внутреннего контроля в организации?		X		Внутренний контроль хозяйственных операций проводится бухгалтерией организации
2	Проводится ли аудит? Когда была произведена последняя проверка?		X		Обязательный аудит, последняя проверка - 31.04.2013г. «РСМ Топ – Аудит»
3	Используется ли лицензионная программа для ведения бухгалтерского учета?		X		«1С:Предприятие» на платформе 8.2
4	Разработана ли учетная политика?		X		Разрабатывается и утверждается ежегодно, последняя 29.12.2014г.
5	Разработан ли Рабочий план счетов?		X		Некоторые субсчета укрупнены, а некоторые наоборот достаточно подробны
6	Создана ли ревизионная комиссия или постоянно действующие инвентаризационные комиссии?			X	Комиссия создается перед каждой инвентаризацией
7	Распределены ли обязанности и полномочия между бухгалтерами ?		X		
8	Организован ли документооборот?		X		Разработан общий документооборот
9	Система бухгалтерских записей. Определен ли порядок отражения данных в регистрах бухгалтерского учета?		X		
10	Процесс подготовки бухгалтерской отчетности. Составляется ли промежуточная бухгалтерская отчетность?		X		

Продолжение таблицы 2.5

1	2	3	4	5	6
11	Качество бухгалтерской отчетности. Соблюдается ли график предоставления отчетности?		X		
12	Имеется ли четкая структура управления предприятием?		X		
13	Имеются ли должностные инструкции?		X		
14	Надежен ли учет финансовых ресурсов, не допускаются ли расточительство и хищения?		X		
15	Четко ли продумано разделение обязанностей, взаимосвязи и процедуры контроля с учетом квалификации и оплата специалистов?		X		

Из данных тестирования (таблица 2.5) можно сделать вывод, что в организации не создана ревизионная комиссия. Комиссия по инвентаризации создается перед каждой инвентаризацией. Учетная политика организации разрабатывается ежегодно.

3 УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «УДМУРТИЯ»

3.1 Документальное оформление операции движения и использования основных средств в организации

Движение основных средств связано с осуществлением хозяйственных операций по поступлению, внутреннему перемещению и выбытию основных средств. Указанные операции оформляют типовыми формами первичной учетной документации, а также формами документов, разработанных самостоятельно.

Операциями по поступлению основных средств в ООО «Удмуртия» являются:

- ввод их в действие в результате осуществления капитальных вложений;
- покупка у сторонних лиц (юридических и физических);
- поступление в виде вклада в уставный капитал;
- безвозмездное поступление основных средств;
- аренда;
- оприходование неучтенных ранее основных средств, выявленных при инвентаризации.

Основные средства выбывают из предприятия в результате:

- частичной или полной ликвидации;
- безвозмездной передачи их другим предприятиям или лицам;
- реализации;
- недостач, выявленных при инвентаризации.

Все операции, связанные с движением основных средств, оформляют первичными документами, обеспечивающими правильность и своевременность их учета. Существует ряд типовых форм первичной учетной документации по учету основных средств. Документы по учету основных средств используемых в ООО «Удмуртия» представлена в таблице 3.1.

Таблица 3.1–Документы по учету основных средств используемых в организации

№ формы	Наименование документа	Назначение документа
1	2	3
Первичные документы, утвержденные Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 №7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств»		
ОС-1	Акт о приеме-передаче объектов основных средств(кроме зданий, сооружений)	<p>Оформление и учет операций приема, приема-передачи объектов основных средств в организации или между организациями для:</p> <p>а) включения объектов в состав основных средств и учета их ввода в эксплуатацию поступивших по договорам купли-продажи, мены, дарения, финансовой аренды(если объект основных средств находится на балансе лизингополучателя), изготовления для собственных нужд и ввода в эксплуатацию законченных строительством зданий (сооружений, встроенных и пристроенных помещений) в установленном порядке;</p> <p>б) выбытия из состава основных средств при передаче (продаже, мене и пр.) другой организации.</p> <p>Исключением являются случаи, когда прием-передача объектов и ввод их в действие должны оформляться в соответствии с действующим законодательством в особом порядке.</p> <p>Акты утверждаются руководителями организации-получателя и организации сдатчика и составляются в количестве не менее двух экземпляров. К акту прилагается и техническая документация, относящаяся к данному(ым) объекту(ам).</p>
ОС-1а	Акт о приеме-передаче здания (сооружения)	
ОС-1б	Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств(кроме зданий, сооружений)	
ОС-2	Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств	<p>Оформление и учет перемещения объектов основных средств внутри организации из одного структурного подразделения(цеха, отдела, участка и др.)в другой.</p> <p>Выписывается передающей стороной(сдатчиком) в 3-х экземплярах, подписывается ответственными лицами структурного подразделения получателя и сдатчика.</p> <p>Первый экземпляр передается в бухгалтерию, второй – остается у лица, ответственного за сохранность объекта(ов) основных средств.</p>

Продолжение таблицы 3.1

1	2	3
ОС-3	Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств	<p>Оформление и учет приема-сдачи объектов основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации.</p> <p>Подписывается членами приемочной комиссии и лицом, уполномоченным на приемку объектов основных средств, а так же представителем организации(структурного подразделения) проводившей ремонт, реконструкцию, модернизацию. Утверждается руководителем организации или уполномоченным им лицом, и сдается в бухгалтерию.</p> <p>Если ремонт, реконструкции, модернизацию выполняет сторонняя организация, акт составляется в 2-х экземплярах. Первый экземпляр остается в организации, второй экземпляр передается организации, проводившей ремонт, реконструкцию, модернизации.</p>
ОС-4	Акт о списании объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)	<p>Оформление и учет списания пришедших в негодность основных средств.</p> <p>Составляется в 2-х экземплярах, подписывается членами</p>
ОС-4 а	Акт о списании автотранспортных средств	<p>комиссии, назначенной руководителем организации, утверждаются руководителем или уполномоченным им лицом.</p>
ОС-4б	Акт о списании групп объектов основных средств(кроме автотранспортных средств)	<p>1 экземпляр передается в бухгалтерию, 2 остается у лица, ответственного за сохранность объектов основных средств, и является основанием для сдачи на склад и реализации материальных ценностей и металлолома, оставшихся в результате списания.</p> <p>В случае списания автотранспортного средства в бухгалтерию вместе с актом так же передается документ, подтверждающий снятия его с учета в Государственной инспекции безопасности дорожного движения МВД РФ(Госавтоинспекции).</p>

Продолжение таблицы 3.1

1	2	3
ОС-6	Инвентарная карточка учета объектов основных средств	Учет наличия объекта основных средств, а так же учет движения его внутри организации. Ведутся в бухгалтерии в одном экземпляре.
ОС-6 а	Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств	Записи производятся на основании актов о приеме-передаче объектов основных средств и сопроводительных документов(технических паспортов, заводов-изготовителей и др.). Прием, перемещение объектов основных средств внутри организации, включая проведение реконструкции, модернизации, капитального ремонта, а так же выбытие или списание отражаются в инвентарной карточке(книге) на основании соответствующих документов.
ОС-6 б	Инвентарная книга учета объектов основных средств	Оформление и учет поступившего на склад оборудования с целью последующего использования его в качестве объекта основных средств. Составляется комиссией уполномоченной на прием основных средств, в 2-х экземплярах. Утверждается руководителем, или уполномоченным им лицом.
ОС-14	Акт о приеме(поступления) оборудования	Оформление о передаче оборудования в монтаж. При проведении монтажных работ подрядным способом в состав приемочной комиссии входят представитель подрядной монтажной организации. В этом случае отдельный акт на передачу оборудования в монтаж не составляется. В получение оборудования на ответственное хранение уполномоченный представитель монтажной организации расписывается непосредственно в акте, и ему передается копия акта.
ОС-15	Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж	Оформление выявленных в процессе монтажа, наладки или испытания, а так же по результатам контроля дефектов оборудования
ОС-16	Акт о выявленных дефектах оборудования	

Продолжение таблицы 3.1

1	2	3
Первичные документы утвержденные Приказом Минсельхоза РФ от 16.05.2003г № 750 « Об утверждении специализированных форм первичной учетной документации»		
401- АПК	Акт оприходование земельных угодий	<p>Постановка на учет земельных угодий. В акте утверждаются: количество, вид угодий, качество земель, балансовая стоимость объекта учета, расположение земельного участка, его местное название; номер и дата распоряжения принимающей стороны, на основании которого произведено принятие к учету объекта. К документу прилагается ксерокопия экспликации и план границ участка, дается ссылка на них в акте. На основании визуального обследования земельных угодий комиссия дает заключение о состоянии направлений использования земельных угодий. Акт составляет комиссия в 2-х экземплярах для принимающей и передающей стороны.</p> <p>Рекомендуемый состав комиссии: юрист как лицо, владеющее юридической информацией о правовом статусе земель, или экономист, при отсутствии юрист-консультанта; бухгалтер осуществляющий учет земель сельскохозяйственного пользования; главный агроном, как руководитель подразделения по производству продукции растениеводства; агроном- материально ответственное лицо. желательно присутствие представителя Комитета по земельным ресурсам и землеустройства. Акт утверждается руководителем.</p>
402- АПК	Акт на оприходование земель(земельной доли)	<p>Отражение в бухгалтерском учете поступления земельных участков(земельных долей) находившихся в собственности, аренде и пользовании, в том числе и от физических лиц.</p> <p>В акте отражаются наименование, полная характеристика вида угодий и их категорий, первоначальная стоимость принимаемого учет объекта, бал, бонитета, участка, номер поля и севооборота. В случае приема-передачи земельной доли эти данные не приводятся.</p>

Продолжение таблицы 3.1

1	2	3
		<p>Указывается расположение земельного участка, его местное название; номер и дата (распоряжения) принимающей стороны на основании которого произведена приемка объекта. Акт составляет комиссия в 2-х экземплярах для принимающей и передающей стороны. Если передающей стороной является физическое лицо, то оно обязательно участвует в процессе приема-передачи точка. Если же это юридическое лицо. То его представители так же входят в состав комиссии. Акт утверждается руководителем.</p>
403-АПК	Акт приема-передачи земель(долей) во временное пользование	<p>Оформление операций по реализации посевов и приему-передаче земель(долей) во временной пользование, на время выращивания и уборки сельхозпродукции. Форма заполняется в 2-х экземплярах специальной комиссией из представителей принимающей и передающей сторон на основании документа(государственного акта), подтверждающего право пользования землей. В лицевой части документа указываются наименование объекта, его площадь, наименование выращиваемых культур срок использования, корреспонденция счетов, основание для приема-передачи. На оборотной стороне акта отражают краткую характеристику объекта сельхоз культур принимающей стороны, особые условия, предъявляемые при возврате земли. Полностью заполненный акт подписанный главным бухгалтером и утвержденным руководителем организации, представляется в бухгалтерию ответственному лицу для записи в бухгалтерские регистры.</p>
406-АПК	Акт на выбраковку животного из основного стада	<p>Оформление выбраковки из основного стада продуктивного или рабочего скота животного(животных) при утрате им хозяйственно полезных качеств: значительном понижении продуктивности и способности воспроизводству работоспособности, в следствии неизлеч-</p>

Продолжение таблицы 3.1

1	2	3
		<p>имых болезней, травматических повреждений, пороков, старости и т.п. с передачей его на убой, постановку на откорм или реализацию.</p> <p>Акт составляется комиссией в составе главного(старшего) ветврача, при необходимости зоотехника селекционера хозяйства, управляющего(заведующего) и зоотехника отделения, фермы.</p> <p>В акте указывается живая масса(кг) животного при выбраковке первоначальная стоимость, причины выбраковки(диагноз болезни). При убое животного непосредственно после выбраковки в акте указывается полученная продукция и ее дальнейшее назначение(использования) акт подписывается членами комиссии и утверждается руководителем организации.</p>

Таким образом, можно сделать вывод, что по первичному учету основных средств нарушений не выявлено.

В бухгалтерском и налоговом учете для анализа данных по основным средствам предназначен документ «Ведомость амортизации основных средств». С его помощью можно посмотреть отражение амортизационных отчислений модернизированных, выбывших объектов основных средств по всем объектам в количественном и стоимостном выражении. Также документ позволяет получить более развернутую информацию об объектах основных средств с помощью дополнительного отбора, например, получить список основных средств, сгруппированных по подразделениям, амортизационным группам, материально-ответственным лицам.

Для распределения амортизации на конкретные объекты учета затрат в растениеводстве применяется ведомость распределения амортизации в растениеводстве. В этой ведомости на однородную группу основных средств предусмотрены строки, по которым начисленная амортизация подлежит рас-

пределению: тракторы, почвообрабатывающие машины, машины для посева культур, машины для уборки культур и тогда далее.

Для начисления амортизации в сельскохозяйственных организациях предусмотрены специализированные ведомости и расчеты: «Ведомость расчета амортизации и отчислений в ремонтный фонд (без автотранспорта)», «Ведомость расчета амортизации по автотранспорту и отчислений в ремонтный фонд».

Для отнесения начисленной амортизации и других затрат, связанных с содержанием основных средств, на кредит счета 02 «Амортизация основных средств» в регистр синтетического учета и в дебет корреспондирующих счетов применяется специальная «Ведомость распределения амортизации, отчислений в ремонтный фонд и других распределяемых затрат»[9].

Ремонт основных средств проводится в соответствии с планом. Для составления плана производят осмотр объектов основных средств, по результатам которого составляют дефектную ведомость. В ней указывают работы, подлежащие выполнению, сроки начала и окончания ремонта, намечаемые к замене детали, сметную стоимость ремонта. Передача объектов основных средств в ремонт оформляется накладной на внутреннее перемещение объектов основных средств (форма № ОС-2).

После выполнения всего комплекса работ по ремонту приема-сдачи основных средств оформляется актом приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов (форма № ОС-3).

Как в хозяйстве ведется синтетический и аналитический учет основных средств, рассмотрим в следующем параграфе работы.

3.2 Аналитический и синтетический учет основных средств в организации

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в случаях: приобретения, сооружения и изготовления за плату; сооружения и изготовления самой организацией; поступления от учредителей в счет вкладов в ус-

тавный (складочный) капитал, паевой фонд; поступления от юридических и физических лиц безвозмездно; получения государственным и муниципальным унитарным предприятием при формировании уставного фонда; поступления в дочерние (зависимые) общества от головной организации; поступления в порядке приватизации государственного и муниципального имущества организациями различных организационно-правовых форм (акционерным обществом и др.); в других случаях.

В ООО «Удмуртия» основными каналами поступления основных средств являются:

- приобретение основных средств;
- сооружения и изготовления за плату;
- поступления от учредителей в счет вкладов в уставный (складочный) капитал,

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая формируется на счете 8 «Вложения во внеоборотные активы». Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных за плату (как новых, так и бывших в эксплуатации), признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации) [10].

ООО «Удмуртия» синтетический учет основных средств ведется на активном балансовом счете 01 «Основные средства». Счет 01 «Основные средства» является счетом активным, основным, инвентарным, то по дебету счета отражают остаток основных средств на начало года и дальнейшее их поступление, а по кредиту - выбытие.

По дебету счета отражается принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а также увеличение их первоначальной стоимости при достройке, дооборудовании, реконструкции и переоценке.

По кредиту счета отражается списание первоначальной стоимости по выбывшим объектам основных средств, а также уменьшение их первоначальной стоимости при частичной ликвидации основных средств и переоценке.

Сальдо счета показывает стоимость имеющихся в организации основных средств: находящихся в эксплуатации, запасе, на консервации, переданных в текущую аренду.

Аналитический учет на счете 01 «Основные средства» в ООО «Удмуртия» ведется по инвентарным объектам в разрезе:

- мест использования
- видов имущества;
- степени использования.

Согласно п.6 ПБУ 6/01 инвентарный объект - это объект основных средств со всеми к нему приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы.

Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющих общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, благодаря чему каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В случае если один объект состоит из нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

В бухгалтерии каждому инвентарному объекту основных средств при принятии его к бухгалтерскому учету присваивается инвентарный номер.

В тех случаях, когда инвентарный объект имеет несколько частей, имеющих разный срок полезного использования и используемых как от-

дельные инвентарные объекты, каждой части присваивается отдельный инвентарный номер. В случае если по объекту, состоящему из нескольких частей, установлен общий для объектов срок полезного использования, указанный объект числится за одним инвентарным номером.

Инвентарный номер, присвоенный объекту основных средств, сохраняется за ним на весь период его нахождения в данной организации. Инвентарные номера выбывших объектов основных средств не рекомендуется присваивать вновь принятым к бухгалтерскому учету объектам в течение 5-ти лет по окончании года выбытия.

Аналитический учет наличия и движения основных средств внутри организации осуществляется в инвентарных карточках.

Инвентарные карточки являются регистром аналитического учета основных средств. Бухгалтерия ведет инвентарные карточки в одном экземпляре. Инвентарные карточки хранятся в бухгалтерии в картотеке. В инвентарных карточках приводятся основные данные по объекту на дату принятия к учету (первоначальная стоимость, срок полезного использования) и дату передачи (фактический срок эксплуатации, сумма начисленной амортизации), а также сведения о переоценке, внутреннем перемещении.

К счет 01 «Основные средства» в организации предусмотрены следующие субсчета:

01 – Основные средства в организации;

08 – Объекты недвижимости, права собственности на которые не зарегистрированы;

09 – выбытие основных средств.

Учет движения основных средств по типовой журнально-ордерной форме учета предусмотрен в журнале-ордере N 13-АПК, а операции по их продаже в сельскохозяйственных организациях включаются в журнал-ордер N 11-АПК.

В регистрах журнально-ордерной формы учета для сельскохозяйственных организаций движение основных средств ведется в журнале-ордере N

13-АПК, где отражаются записи по кредиту счета 01 «Основные средства» в корреспонденции с дебетуемыми счетами. По всем видам основных средств, за исключением животных, записи ведут индивидуально по каждой операции движения основных средств непосредственно на основании соответствующих первичных документов без их группировки.

Операции по движению животных, учитываемых на счете 01 «Основные средства», ввиду их массовости в журнал-ордер N 13-АПК записывают после их группировки в соответствующих промежуточных регистрах. Ежемесячно фермы представляют в бухгалтерию отчет о движении скота и птицы на ферме, где движение взрослых животных, учитываемых на счете 01 «Основные средства», обособлено. На основании отчетов о движении скота и птицы на ферме бухгалтерия составляет сводный отчет о движении скота и птицы по соответствующим однородным группам, которых в сельскохозяйственной организации может быть несколько.

В целом по сельскохозяйственной организации, по всем группам животных в ведомости аналитического учета животных, животные основного стада отражаются обособленно.

Итоги кредитовой части ведомости аналитического учета животных на выращивании и откорме отражаются в журнале-ордере N 11-АПК, а в части рабочего скота - в журнале-ордере N 13-АПК. Предварительно данные ведомости по дебетовым и кредитовым оборотам сверяются с другим регистрами по корреспондирующим счетам.

Регистром аналитического учета объектов основных средств по месту их эксплуатации (нахождению) и материально ответственным лицам является инвентарный список основных средств. Учет ведется по классификационным группам основных средств (здания, сооружения, машины и т.д.) с указанием места их эксплуатации. В начале года записи производятся на основании инвентаризационных описей и инвентарных карточек, а в дальнейшем - по документам на поступление и выбытие, в предусмотренных отдельных графах. В инвентарном списке должны содержаться точные сведения, харак-

теризующие каждый объект: инвентарный номер объекта, полное его наименование, первоначальная стоимость, номер и дата инвентарной карточки, сведения о выбытии (перемещении) объекта и др.

В исследуемой организации учет ведется в программном обеспечении «1С: Предприятие» на платформе 8.2.

Перечень машинограмм (регистров аналитического учета), формируемых в ООО «Удмуртия» по счету 01 «Основные средства» и по счету 02 «Амортизация основных средств» представлена в приложении А.

Поступившие в ООО «Удмуртия» основные средства принимаются к бухгалтерскому учету в оценке по первоначальной стоимости, который формируется в соответствии с правилами определенными пунктом 8 ПБУ 6/01.

Принятие к бухгалтерскому учету основных средств, а так же изменение первоначальной стоимости их при достройке, дооборудования и реконструкции отражаются по дебету счета 01 «Основные средства» в корреспонденции со счетом 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Субсчет 1 «Основные средства в организации»: по дебету данного субсчета отражается поступление всех основных средств организации, в том числе рабочего и продуктивного скота, а по кредиту их выбытие по различным причинам.

На субсчете 8 «Объекты недвижимости, права собственности на которые не зарегистрированы» по дебету данного субсчета учитывается наличие и поступление объектов недвижимости без государственной регистрации прав собственности на актив, а по кредиту – списание с данного субсчета на субсчет 01/01 «Основные средства в организации» в связи с государственным оформлением прав собственности. В 2015 году данные операции не совершались.

Для учета выбытия основных средств в ООО «Удмуртия» к счету 01 «Основные средства» открывают субсчет 9 «Выбытие основных средств». В дебет счета этого субсчета списывается первоначальная стоимость выбывающего объекта, а в кредит — сумма накопленной амортизации на счете 02.

Остаточная стоимость объекта списывается со счета 01 «Основные средства» на счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Примеры операций в ООО «Удмуртия» по данным субсчетам за 2015 год отражены в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Схемы бухгалтерских проводок по учету основных средств в ООО «Удмуртия»

Содержание операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов		Документ- основание
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Приобретение комбайна зерноуборочного ПалессеGS12 от поставщиков за плату	5415000,00	08	60	Накладная, счет-фактура
Приобретение легкого автомобиля LADA Гранта от поставщиков за плату	348800,00	08	60	
Приобретение загрузчик сеялок ЗС-2М-02 от поставщиков за плату	78500,00	08	60	
Приобретение полуприцепа НТПП-4 от поставщиков за плату	50000,00	08	60	
Приобретение пресса-подборщика рулонного ПР-145С от поставщиков за плату	290000,00	08	60	
Принятие к учету комбайна зерноуборочного ПалессеGS12	5415000,00	01/01	08/04	Акт о приеме-передаче объекта основных средств (форма ОС-1)
Принятие к учету легкого автомобиля LADA Гранта	348800,00	01/01	08/04	
Принятие к учету загрузчик сеялок ЗС-2М-02	78500,00	01/01	08/04	
Принятие к учету полуприцепа НТПП-4	50000,00	01/01	08/04	
Принятие к учету пресса-подборщика рулонного ПР-145С	290000,00	01/01	08/04	
Перевод молодняка животных в основное стадо	9237,00	08	11	Акт на перевод животных из групп в группы
		01	08	
Выбытие автомобиля ВАЗ-210740-легковой - списание первоначальной стоимости - списание амортизации на дату выбытия - списание остаточной стоимости - отражены убытки от списания	85200,00	01/09	01	Акт на списание основных средств (ф. ОС-4)
	15620,00	02	01/09	
	69580,00	91	01/09	
	69580,00	99	91	

Таким образом, в ООО «Удмуртия» все хозяйственные операции связанные с основными средствами, правильно отражены на счетах бухгалтерского учета.

Порядок и способы начисления амортизации объектов основных средств в ООО «Удмуртия» регламентируются нормами ПБУ 6/01. Амортизация начисляется по объектам основных средств, находящимся в организации на праве собственности, хозяйственного ведения, оперативного управления, за исключением отдельных их видов.

Согласно п. 17 ПБУ-6/01 не подлежат амортизации:

- 1) объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются;
- 2) объекты основных средств некоммерческих организаций[32].

Согласно п. 18 ПБУ-6/01 в целях бухгалтерского учета начисление амортизации по объектам основных средств, принадлежащим организации, производится одним из следующих способов:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)[32].

Начисление амортизации объектов основных средств в ООО «Удмуртия» производится линейным способом.

Амортизационные отчисления по основным средствам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

Амортизационные отчисления по объектам основных средствам в ООО «Удмуртия» с 1-го числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и прекращается с 1-го числа месяца,

следующего за месяцем полного погашения стоимости объекта или его списания.

Для обобщения информации об амортизации, накопленной за время эксплуатации основных средств, в бухгалтерском учете используется пассивный счет 02 «Амортизация основных средств». По кредиту счета 02 отражаются суммы амортизации, начисленной по основным средствам организации. По дебету счета 02 отражается списание амортизации по выбывшим из организации основным средствам. Сальдо счета 02 кредитовое, показывает сумму начисленной амортизации по имеющимся в организации основным средствам.

Сумма амортизации по полностью амортизированным основным средствам не начисляется.

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

В ООО «Удмуртия» начисление амортизации отражается на счетах следующим образом.

Таблица 3.3 – Схемы бухгалтерских проводок по учету амортизации основных средств в ООО «Удмуртия» за 2015 год

Содержание операции	Сумма руб.	Корреспонденция счетов		Документ- основание
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Начисление амортизации по основным средствам, используемым в основном производстве:		20	02	Расчеты амортизационных отчислений и ведомости
- комбайн Палессе	338437,50	20/01/1	02	
- установка доения молока	29333,53	20/01/2	02	
Начисление амортизации по основным средствам, используемым во вспомогательных производствах:				Ведомость начисления амортизации
- автомашина АТЗ бензовоз	3716,64	23	02	

Продолжение таблицы 3.3

1	2	3	4	5
Начисление амортизации по основным средствам общепроизводственного назначения: - кантора бригаднаяИтешево	1835,04	25/1	02	Ведомость начисления амортизации
Начисление амортизации по основным средствам общехозяйственного назначения: - здание административное СтМонья	19007,28	26	02	Ведомость начисления амортизации
Списание суммы амортизации на момент выбытия: - автомашина ЗИЛ	300000,00	02	01/09	Ведомость начисления амортизации

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

Амортизация по каждому объекту основных средств указывается в инвентарных карточках по учету основных средств. При необходимости(ликвидации или передачи основных средств или изменение нормы амортизации) сумма износа по отдельным объектам основных средств установленного на основании имеющихся в карточках данных о первоначальной стоимости объекта, времени его эксплуатации и установленных норм амортизируемых отчислений.

По объему и характеру производственных ремонтных работ различают капитальный и текущий ремонт основных средств. Они отличаются сложностью объемам и сроком исполнения. Ремонты основных средств могут осуществляться хозяйственным способом(силами своей организации) или подрядным способом (силами сторонних организаций).

При выявлении ремонта основных средств в ООО «Удмуртия», используется способ при котором затраты на ремонт вкладывается в себестоимость того же периода, когда оно имело место.

При этом способе все затраты списываются с кредита счетов 10,70,69,71 в дебет счетов 20,23,25,26,29.

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

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

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

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

Итоговая сумма затрат на ремонт основных средств при выполнении работ хозяйственным способом уменьшающуюся на стоимость замененных конструкций, деталей, узлов и материалов пригодных для дальнейшего использования и подлежащих оприходованию.

Таблица 3.4 – Схемы бухгалтерских проводок по учету ремонта основных средств в ООО «Удмуртия».

Содержание операции	Начисление суммы амортизации за 2015г, руб.	Корреспонденция счетов		Документ-основание
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
1. Организация собственными силами провела текущий ремонт танка охладителя молока: - списаны со склада компрессор для ремонта - начислена зарплата рабочим за ремонт - произведены отчисления на социальные нужды от зачисления заработной платы - списание затрат по текущему ремонту	3540,00 2000,00 285,80 5825,80	23/01 23/01 23/01 20/02	10 70 69 23/01	Ведомость распределения заработной платы и отчислений на социальные нужды

Продолжение таблицы 3.4

1	2	3	4	5
2. Произведен ремонт компьютера сторонней организацией - отражена стоимость ремонта	1300,00	26	60	Акт выполненных работ, акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструируемых, модернизируемых объектов основных средств, счет-фактура(ф. N ОС-3)

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

3.3. Совершенствование учета основных средств в организации

Для совершенствования бухгалтерского учета основных средств, повышения его качества и точности, предлагаем ряд мероприятий.

Рационально построенная, своевременно и качественно оформленная документация является основным источником экономической информации. Она способствует повышению достоверности учета, усилению его контрольных функций и сокращению трудоемкости работ. Необходимо обратить внимание работников бухгалтерии на своевременность сдачи первичных документов по учету поступления, ремонта, амортизации, продажи и прочего выбытия основных средств. В связи с этим рекомендуется внедрить график документооборота по основным средствам.

Рекомендуемый график документооборота в ООО «Удмуртия» по основным средствам представлена в приложении Б.

В качестве эффективного метода сокращения трудоемкости процессов инвентаризации основных средств работникам ООО «Удмуртия» можно предложить технологию штрихового кодирования и идентификации объектов.

Суть данного метода такова. Каждый объект учета вместо нанесения инвентарного номера краской, маркируется самоклеящейся этикеткой с инвентарным номером в виде штрих-кода. Оторвать и переклеить этикетку на менее ценный с точки зрения бухгалтерского учета объект имущества без изменения ее внешнего вида невозможно.

Весь процесс с использованием данной технологии заключается в следующем. В автоматизированной системе финансово-хозяйственной деятельности, используемой в ООО «Удмуртия», присутствует раздел учета основных средств. Данные из этого раздела с помощью специального программного модуля выгружаются в терминал сбора данных. Наряду с этим с помощью принтера печати этикеток формируются этикетки инвентарных объектов и их местонахождений, содержащие штриховые коды, однозначно идентифицирующие эти объекты.

Инвентаризация осуществляется посредством терминала сбора данных (ТСД), автоматически считывающего штриховые коды с этикеток и отображающего всю имеющуюся в базе данных информацию о конкретном объекте учета. По сути - это электронная инвентарная карточка основного средства. В процессе инвентаризации информация об идентифицированных объектах накапливается в ТСД и не может быть изменена лицом, проводящим инвентаризацию. Накопленные данные впоследствии автоматически загружаются в упомянутый программный модуль, в котором производится:

- сравнение учетных данных о состоянии инвентарных объектов и их местонахождении с фактическими данными инвентаризации;
- актуализация информации по инвентарным объектам и их местонахождению;
- формирование инвентаризационной описи и других форм отчетности по результатам инвентаризации.

Основными экономическими показателями, характеризующими эффективность внедрения автоматизированной системы инвентаризации являются:

ΔС – годовая экономия(руб./год);

$\mathcal{E}_{\text{год}}$ – годовой экономический эффект(руб./год);

E_p – расчетный коэффициент экономической эффективности (руб./год на руб.);

τ_p – срок окупаемости .

1. Годовая экономия рассчитывается по формуле:

$$\Delta C = C_1 - C_2 \quad (1)$$

где C_1 и C_2 – текущие затраты в базовом и сравнительных вариантах.

$$C_1 = C_{\text{з/п}} + C_{\text{ам}} + C_{\text{мат}} + C_{\text{эл/эн}} \quad (2)$$

$C_{\text{з/п}}$ – затраты на заработную плату ;

$C_{\text{ам}}$ – амортизационные отчисления;

$C_{\text{мат}}$ – затраты на материалы;

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

2. Годовой экономический эффект:

$$\mathcal{E}_{\text{год}} = Z_1 - Z_2 \quad (3)$$

Где Z_1 и Z_2 приведенные затраты по вариантам

$$Z_i = C_i + K_i * \epsilon_n \quad (4)$$

Где K – капитальные затраты

$$K_i = K_{\text{обр}} + K_{\text{прог}} + K_{\text{проект}} \quad (5)$$

Где $K_{\text{обр}}$ – капитальные вложения на подключение вычислительной техники и оборудования в сеть;

$K_{\text{прог}}$ – капитальные вложения на приобретение бухгалтерской программы;

$K_{\text{проект}}$ – капитальные вложения на установку программы и локальной сети;

ϵ_n – нормативный коэффициент экономической эффективности информационной технологии, равный 0,35 руб./год на руб.

3. Расчетный коэффициент экономической эффективности:

$$E_p = \Delta C / \Delta K = (C_1 - C_2) / (K_1 - K_2) \quad (6)$$

4. Срок окупаемости:

$$\tau_p = 1/E_p(7)$$

Имеется участок учета основных средств, состоящий из 1-го сотрудника. Заработная плата сотрудника составляет 11000,00 руб./мес. Имеются комплекты компьютера в общей стоимостью 26530,00 руб. Норма амортизации 20 %. Расходы на материалы составляют 200 руб./мес., на электроэнергию - 1500 руб./год.

Решаем модернизировать участок, покупаем необходимое оборудование и программу. Необходимое оборудование: комплект для имущественного учета Motorola MC2100 + TSC TTP-244 Pro SU стоимостью 70297,00 руб. состоящий из [44]:

- драйвер инвентаризации основных средств на основе Mobile SMARTS (MS-1C-INVENTORY-CHECKING-DRIVER),
- терминал сбора данных Motorola MC2100,
- термотрансферный принтер (TSC TTP-244 Pro SU),
- полипропиленовые этикетки (51x25, 2398 эт.),
- рулон красящей ленты.

Для обучения работы с комплектом для имущественного учета требуется 1500 руб. На установку драйвера инвентаризации основных средств требуется 1200,00 руб. Данное решение позволяет: сократить временные издержки на проведение инвентаризации; минимизировать трудовые затраты; уменьшить вероятность исчезновения имущества; избавиться от неточностей при приеме или выбытии основных средств; выявить прямые злоупотребления материально ответственных лиц; обеспечить контроль над составом, местонахождением и перемещением объектов имущества, а стоимость затрат по электроэнергии остается прежней.

1. Расчет годовой экономии:

$$C_1 = 132000 + 5306 + 2400 + 1500 = 141206,00 \text{ руб.}$$

$$C_{з/п} = 11000 * 12 = 132000,00 \text{ руб./год;}$$

$$C_{ам} = 26530 * 0,2 = 5306,00 \text{ руб./год;}$$

$$C_{мат} = 200 * 12 = 2400,00 \text{ руб./год;}$$

$$C_{\text{эл/эн}} = 1500 \text{ руб./год};$$

$$C_2 = 92400 + 5306 + 2400 + 1500 = 101606,00 \text{ руб.}$$

$$C_{\text{з/п}} = 7700 * 12 = 92400,00 \text{ руб./год};$$

$$C_{\text{ам}} = 26530 * 0,2 = 5306,00 \text{ руб./год};$$

$$C_{\text{мат}} = 200 * 12 = 2400,00 \text{ руб./год};$$

$$C_{\text{эл/эн}} = 1500 \text{ руб./год};$$

$$\Delta C = 141206 - 101606 = 40000,00 \text{ руб./год}$$

2. Расчет годового экономического эффекта:

$$K_1 = 0$$

$$K_2 = 70297 + 1500 + 1200 = 72997,00 \text{ руб.}$$

$$\Delta K = 72997 - 0 = 72997,00 \text{ руб.}$$

$$З_1 = 141206 + 0 * 0,35 = 141206,00 \text{ руб.}$$

$$З_2 = 101606 + 72997 * 0,35 = 127154,95 \text{ руб.}$$

$$\Theta_{\text{год}} = 141206 - 127154,95 = 14051,05 \text{ руб./год}$$

3. Расчетный коэффициент экономической эффективности равен:

$$E_p = 40000 / 72997 = 0,55 \text{ руб./год на руб.}$$

4. Срок окупаемости:

$$\tau_p = 1 / 0,55 = 2 \text{ года.}$$

Расчетный коэффициент экономической эффективности равен 0,55 руб. в год на 1 рубль, это означает что каждый вложенный рубль позволяет нам сэкономить 55 копеек, которые вернутся к нам через 2 года. Так как $E_p > E_n$ и $\tau_p < \tau_{\text{нор}} = 2,8 \text{ год.}$, то внедрение автоматизированной системы инвентаризации экономически целесообразно.

Расчитанный прямой экономический эффект, который возникает непосредственно за счет уменьшения затрат оплаты труда. Косвенный экономический эффект в управлении возникает благодаря более достоверной и оперативной информации, благодаря чему минимизируются штрафные санкции и пени.

Так как у организации достаточно много основных средств, ООО «Удмуртия» необходимо выделить дополнительные субсчета согласно рекомендациям Министерства сельского хозяйства. Например, будут уместными субсчет «Скот рабочий и продуктивный» и «Здания и сооружения». Данное разделение позволит организации детально изучать эффективность основных средств, а также контролировать такое большое количество рабочего и продуктивного скота в организации.

4 АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «Удмуртия»

4.1 Цель, задачи, информационная база и планирование аудита основных средств в организации

Основной целью аудита операций с основными средствами является выражение мнения о достоверности информации в бухгалтерской финансовой отчетности в части объектов основных средств, а так же соответствие отражения операций по движению основных средств, начислению амортизации и затрат на ремонт законодательству РФ.

Достоверность показателя «Основные средства» бухгалтерской финансовой отчетности будет подтверждена только в том случае, если аудитор получит необходимое количество доказательств, чтобы установить:

- состав, структуру, условия хранения и эксплуатации основных средств;
- оценку качества проведенной инвентаризации;
- правильность формирования первоначальной стоимости;
- правильность оформления операций по движению основных средств согласно законодательству РФ;
- правильность построения и ведения бухгалтерского и налогового учета;
- правильность оценки начисленной амортизации и достоверности отражения ее в учете;
- объемы выполненных ремонтов, реконструкций и модернизаций основных средств, а также правильность отражения расходов по ним;
- правильность операций по аренде и лизингу основных средств;

Источниками информации при осуществлении аудита данного участка учета являются положение об учетной политике ООО «Удмуртия», договора купли-продажи основных средств, акт о приеме-передаче оборудования на хранение, акт пуско-наладки оборудования, приказ для монтажа (демонтажа) оборудования собственными силами (или силами подрядной организации),

справка по отработанным человеко-часам, затраченным на выполнение работ, проведенных технической службой, акт технического состояния объекта основных средств, получение в аренду основных средств, договоры лизинга, регистры учета по счетам 01, 02, 03, 07, 08, 20, 23, 25, 91 и т.д., Главная книга, бухгалтерский баланс и пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Планируя аудиторскую проверку, необходимо установить материальность (существенность) – максимально допустимый размер ошибочной суммы, которая может быть показана в публикуемых финансовых отчетах и рассматриваться как несущественная, т.е. не вводящая пользователей в заблуждение[19].

Оценка материальности зависит от опыта и квалификации аудитора и определяются им самим для каждого клиента с учетом объема и спецификации его деятельности. Поэтому различные аудиторы, аудиторские фирмы совершенно по-разному подходят к этой проблеме.

Предварительную оценку системы внутреннего контроля аудитор формирует из результатов:

- бесед с компетентными работниками экономического субъекта;
- проверки документов;
- наблюдения за применением конкретных мероприятий и процедур;
- аналитических процедур.

Также возможно произвести оценку эффективности и надежности системы внутреннего контроля в ООО «Удмуртия», касающейся учета основных средств путем тестирования. Тест-опрос для оценки системы внутреннего контроля организации представлен в таблице, представленной в приложении В(таблица В.1).

При определении уровня существенности необходимо использовать какие-либо базовые показатели: суммовые значения счетов бухгалтерского учета, статей баланса или показателей бухгалтерской отчетности. Показатели могут быть текущих лет, а так же полученные в результате любых расчетных

процедур. Допускается единый показатель уровня существенности для данной конкретной проверки, а так же различные значения уровня существенности для оценки каждой определенной группы счетов бухгалтерского учета, статей баланса, показателей отчетности[19].

Уровень существенности рассчитывается следующим образом. По итогам финансового года в экономическом субъекте, подлежащем проверке, определяются финансовые показатели, перечисленные в первом столбце таблицы 4.1. Их значения заносятся во второй столбец данной таблицы в денежных единицах. От этих показателей берутся процентные доли, приведенные в третьем столбце указанной таблицы, и результаты заносятся в четвертый столбец. Аудитор должен проанализировать числовые значения четвертого столбца таблицы, и в том случае, если какие-либо значения сильно отклоняются в большую или меньшую сторону от остальных, он может отбросить такие значения. На базе оставшихся показателей рассчитывается средняя величина, которую необходимо для дальнейшей работы округлить, но так, чтобы после округления ее значение изменилось бы не более чем на 20% в ту или иную сторону от среднего значения. Данная величина и является единым показателем уровня существенности, который может использовать аудитор в своей работе

Расчет уровня существенности по показателям бухгалтерской финансовой отчетности ООО «Удмуртия» представлен в таблице 4.1, представленной ниже.

Таблица 4.1 – Расчет уровня существенности

Наименование базового показателя	Суммовое значение базового показателя отчетности, тыс.руб.	Доля, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс.руб.
1	2	3	4
Прибыль(убыток) до налогообложения	2855	5	142,75
Валовый объем реализации без НДС	64807	2	1296,14

Продолжение таблицы 4.1

1	2	3	4
Валюта баланса	184906	2	3698,12
Сумма собственного капитала	150621	10	15062,10
Общие затраты организации (себестоимость продаж)	64076	2	1281,52

Среднее арифметическое показателей в столбце 4 составляет:

$$(142,75+1296,14+3698,12+15062,10+1281,52):5=4296,13 \text{ тыс.руб.}$$

Наименьшее значение отличается от среднего на:

$$(4296,13 - 142,75):4296,13 * 100\% = 96,68\% \text{ т.е. почти в 53 раза.}$$

Наибольшее значение отличается от среднего на:

$$(15062,10 - 4296,13) : 4296,13 * 100\% = 250,60\%$$

Поскольку значения 142,75 и 15062,10 отличаются от среднего значения значительно, то принимаем решение отбросить при дальнейших расчетах наименьшее и наибольшие значения. Новое среднее арифметическое составит:

$$(1296,14+3698,12+1281,52):3=2091,93 \text{ тыс.руб.}$$

Полученную величину допустимо округлить до 2100 тыс.руб. и использовать количественный показатель в качестве значения существенности. Различие между значениями уровня существенности до и после округления составляет:

$$(2100 - 2091,52) : 2091,52 * 100 = 0,39\%, \text{ что находится в пределах } 20\%.$$

Кроме того, важными элементами аудиторской деятельности при планировании аудита являются оценка аудиторского риска [19].

Аудиторский риск – это оценка риска неэффективности предстоящей проверки аудитором, который в своем заключении сделал вывод о достоверности бухгалтерской финансовой отчетности, а в действительности же возможны существенные ошибки, пропуски, которые не попали в поле зрения аудитора или же аудитор признал, что отчетность содержит существенные ошибки, хотя на самом деле таких искажений нет [28].

Исходя из этой информация, которая была получена в ходе предварительной оценки аудитором, подлежит оценке, основывающейся на различных аспектах контроля. На практике различают 2 основных метода оценки аудиторского риска: интуитивный и расчетный.

Модель аудиторского риска имеет следующий вид:

$$AP=HP*PK*PH,$$

Где AP – приемлемый аудиторский риск;

HP – неотъемлемый риск;

PK – риск контроля;

PH – риск не обнаружения.

На стадии планирования проверки величина неотъемлемого (присущего) риска, принятая аудитором, составляет 80%, риска контроля – 50%, а величина процедурного риска(риска необнаружения), согласно статистике, равна 10%. Тогда после простых вычислений получим значение риска при аудите 4%.

Планирование – это процесс позволяющий наиболее рационально выполнить аудиторскую деятельность одновременно уменьшить риск не обнаружения существенных моментов.

Планирование является начальной стадией проведения аудита в ходе которой определяется объемы и сроки аудита, разрабатываются план и программы проверки, определяющие виды и последовательность осуществления аудиторских процедур[37].

Планирование подразделяют на следующие этапы:

1. Составление общего плана аудита
2. Разработка программы аудита

В общем плане аудита необходимо произвести оценку уровня существенности и рисков аудита, рассмотреть состав аудиторской группы и распределение его членов по конкретным участкам, инспектирование и контроль аудитора за выполнением плана.

Таблица 4.2 – Общий план аудита основных средств

Проверяемая организация	ООО «Удмуртия»
Период аудита	01.01.2015г. – 01.12.2015г.
Количество человеко-часов	120
Руководитель аудиторской группы	Васильев В.С.
Состав аудиторской группы	Иванов. С.П., Ромашкин М.П.
Планируемый аудиторский риск	4%
Планируемый уровень существенности	2100 тыс.руб.

№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечание
1	Ознакомление с учетной политикой, учредительными и нормативно-правовыми документами в части учета объектов основных средств	7.08.16г.	Ромашкин М.П.	
2	Инвентаризация объектов основных средств	7.08.16г. - 8.08.16г.	Ромашкин М.П.Васильев В.С.	
3	Аудит движения основных средств	8.08.16г. - 12.08.16г.	Ромашкин М.П..	
4	Аудит начисления амортизации	8.08.16г. – 9.08.16г.	Васильев В.С.	
5	Аудит аренды и лизинга основных средств	7.08.16г. - 11.08.16г.	Иванов. С.П. Васильев В.С.	Иванов. С.П. (аренда) 7-9.08.16г Васильев В.С. (лизинг) 9-11.08.16г
6	Аудит ремонта основных средств	9.08.16г. – 10.08.16г.	Иванов. С.П.	

Руководитель аудиторской организации _____

Смирнов А.Н.

Руководитель аудиторской группы _____

Васильев В.С.

В соответствии с Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №3 «Планирование аудита»[15] аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана.

Программа аудита является развитием общего плана аудита и содержит детальный перечень проводимых процедур, а также является средством контроля и проверки надлежащего качества работы аудиторской группы.

Программа аудита основных средств в ООО «Удмуртия» представлена в приложении В(таблица В.2).

Аудиторская программа является также средством обслуживания рабочего места и средством повышения качества работы каждого члена аудиторской группы, поэтому программу аудита следует рассматривать как производственное задание, а ее нарушение – как нарушение трудовой и производственной дисциплины.

4.2 Методика аудита основных средств в организации

Метод аудита - это совокупность приёмов, с помощью которых познаётся и оценивается состояние изучаемых объектов.

Методы получения аудиторских доказательств определяются аудитором в зависимости от деятельности проверяемого экономического субъекта, рискованности его бизнеса, состояния бухгалтерского учета, финансового состояния и качества внутреннего контроля[29].

Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности №7/2011[16]предусматривается перечень основных конкретных методов получения аудиторских доказательств, в том числе инспектирование, наблюдение, запрос, подтверждение, пересчет, аналитические процедуры.

Используя лишь данные бухгалтерской отчетности, аудитор не в состоянии сделать полноценные выводы о том, имеются или нет отклонения в учете основных средств, поскольку в отчетности видно лишь наличие объектов основных средств на начало отчетного периода, выбытие, поступление и наличие на конец периода, причем по остаточной стоимости.

В связи с этим в ходе аудита необходимо произвести проверку: правильности отражения амортизации объектов основных средств; эффективности аналитического учета; полноты и правильности отражения операций по учету аренды и лизинговых операций; обоснованности затрат на ремонт основных средств и правильности отражения операций; правильности налогообложения.

При изучении учетной политики общества с ограниченной ответственностью ООО «Удмуртия» выявлено, что принятая учетная политика макси-

мально полно, достоверно и объективно отражает принципы, правила и способы ведения бухгалтерского учета, а также оперативной, финансовой и управленческой отчетности в соответствии с отраслевыми и организационными особенностями организации. Кроме того, данное положение разработано в соответствии с требованиями нормативных актов по бухгалтерскому учету, а также гражданского и налогового законодательства РФ.

Далее определено, что объекты ООО «Удмуртия» принимаются к учету в качестве основного средства при одновременном выполнении четырех условий, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденным Приказом Минфина РФ от 30.03.2001г. №26н. Однако к данным условиям предусмотрен еще один пятый пункт: стоимость объекта должна составлять более 40 000 руб. В отношении активов, условия для которых предусмотрены в пункте 4 ПБУ-6/01 выполняются, но стоимость их не более 40 000 руб. за единицу, признаются, согласно учетной политике, в составе материально-производственных запасов и списываются одновременно по мере передачи в эксплуатацию. В целях обеспечения сохранности данных объектов первичные учетные документы по движению оформляются в порядке, предусмотренном для учета материально-производственных запасов.

Кроме того, в ходе аудита рассматривалось движение основных средств. При принятии к бухгалтерскому учету основные средства оцениваются по первоначальной стоимости. Переоценка основных средств не производится. Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.

Затраты на достройку, дооборудование, модернизацию и реконструкцию относят на увеличение первоначальной стоимости основных средств.

Фактические затраты на ремонт основных средств включаются ежемесячно в расходы организации по мере выполнения ремонтных работ в том периоде, в котором они были осуществлены. Резерв на ремонт основных средств не создается.

Начисление амортизации объектов основных средств производится линейным способом. Срок полезного использования основных средств определяется комиссией, назначаемой приказом руководителя, при принятии объекта к бухгалтерскому учету с учетом классификации основных средств, утвержденных Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002г. №1 (в ред. Постановлении Правительства РФ от 10.12.2010 №1011 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы»).

Согласно бухгалтерского баланса ООО «Удмуртия» на конец 2015 года остаточная стоимость составляет 104450 тыс.руб. Также в ходе аудита была произведена проверка документов произведенной в организации инвентаризации, в ходе которой недостатков со стороны объектов основных средств выявлено не было.

В ООО «Удмуртия» заключаются договоры о полной материальной ответственности с работниками, которые признаются материально-ответственными лицами на предприятии, а также договоры о коллективной материальной ответственности, в случае если доступ к данным ценностям есть у нескольких лиц. В связи с этим была произведена проверка условий эксплуатации и хранения объектов основных средств, по результатам которой не было выявлено каких-либо нарушений условий эксплуатации и хранения объектов основных средств. Также произведена выборочная инвентаризация объектов основных средств, в ходе которой не было выявлено никаких отклонений. Рабочий документ представлен в приложение В(таблица В.3).

Согласно методическим аспектам учетной политики ООО«Удмуртия» по учету объектов основных средств и контролю за их использованием инвентарная карточка открывается на каждый инвентарный объект в электронном виде и распечатывается на бумажном носителе по запросу и 1 раз в год по вновь введенным, модернизированным (реконструированным) и списанным объектам основных средств.

Например, в ООО «Удмуртия» заведена инвентарная карточка (форма

№ ОС-6) учета ОС на автомобиль LadaGranta21911-40-710, в которой указаны следующие данные: дата ввода в эксплуатации. 07.05.15г., объект сдан в аренду, первоначальная стоимость составляет 348800,00 руб., способ начисления амортизации – линейный.

Далее осуществляется проверка правильности оформления первичных документов по движению основных средств. В ходе проверки были обнаружены факты неполного заполнения первичных документов. Рабочий документ представлен в приложении В(таблица В.3).

Отражение операций в бухгалтерском учете по движению объектов основных средств произведено качественно и не имеет отклонений от норм.

Следующий этап проверки – аудит начисления амортизации. Она проводится путем пересчета начисления амортизационных отчислений в представленном ниже рабочем документе.

Таблица 4.3– Рабочий документ аудитора: ведомость расчета амортизации путем пересчета

Дата проверки	Наименование объекта	Первоначальная оценка	Амортизационные отчисления		
			По данным учета в организации	По данным пересчета аудитора	Отклонения
08.08.2016	Коровник с телятником Итешево, 000002037	52700-00	20201-36	20 201- 36	-
08.08.2016	Земельный участок (кад.№ 18:17:119001:287 СХ)Собщ=221424 кв.м	456133-44	-	-	-
08.08.2016	Система водоснабжения 000002015	225640-80	32234-40	32234-40	-
08.08.2016	Склад для хранения зерна, 000002016	1091993-00	109199 – 28	109199 – 28	-
08.08.2016	Холодильная установка для молока (РП), 000001732	72798 - 00	3639-96	3639-96	-
08.08.2016	Трактор ХТ317221-21(BC5738), 000002159	2636343-00	1889379-15	1889379-15	-

Данные расчеты амортизации по учету организации и расчетов аудитора совпадают. Следует отметить тот факт, что расчет всех объектов основных средств в организации определяется линейным методом. Однако на балансе организации есть основные средства, которые достаточно быстро морально

устаревают, например, такие как различное компьютерное оборудование и его техническая поддержка непосредственно на линиях производства. Для таких объектов основных средств рекомендуется ускоренный метод начисления амортизации.

Отражение операций в бухгалтерском учете по данному участку также совершено без каких-либо отклонений. Амортизация начислена по дебету счетов расходов, в котором используется основное средство (счета 20, 23, 25, 26) и кредиту счета 02/01 «Амортизация основных средств в организации».

Далее производится проверка операций по аренде и лизингу основных средств, в ходе которой также не обнаружено значительных отклонений. Рабочий документ представлен в приложения В(таблица В.5).

Проверка операций по ремонту основных средств показала, что все операции по ремонту оформлены соответствующими первичными документами и отражены на счетах по дебету счета 23 «Вспомогательные производства» кредиту счетов 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и т. А затем списываются с кредита счета 23 «Вспомогательные производства» на счета учета расходов тех производств, в которых эксплуатируется данное основное средство (счета 20, 23, 25, 26 и т.д.).

Проверенные аудитором первичные учетные документы организации, выявленные нарушения записываются в рабочие документы аудитора и обобщаются в отчетных документах. В ходе аудита основных средств были использованы такие способы и методы как: инвентаризация основных средств, аналитические процедуры, наблюдение, пересчет.

4.3 Оценка и оформление результатов аудита основных средств в организации

Представленная руководству ООО «Удмуртия» письменная информация о результатах проверки основных средств представлена ниже.

Аудиторская фирма провела проверку бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, отчет о движении денежных средств за 2015 год. Кроме того, была произведена проверка операций с основными средствами. Цель проверки - выражение мнения о достоверности учета на основе проведения аудита.

Бухгалтерский учет на предприятии ведется в соответствии с действующим на территории Российской Федерации законодательством, и в целом отвечает его требованиям.

В ходе аудита основных средств преследовалась цель формирования мнения о достоверности бухгалтерской отчетности по информации об основных средствах и установления соответствия применяемой в организации методики учета и налогообложения действующим в Российской Федерации нормативным документам.

При проверке основных средств были использованы следующие источники информации:

- нормативные документы, регулирующие вопросы организации бухгалтерского и налогового учета операций с основными средствами;
- учетная политика предприятия;
- первичные документы по отражению операций по основным средствам;
- регистры синтетического и аналитического учета движения основных средств, используемые в предприятии;
- бухгалтерская финансовая отчетность.

В ходе аудита мы ознакомились с вопросами методологии бухгалтерского учета основных средств. В частности, установили:

- выбранный способ начисления амортизации по основным средствам;
- порядок отражения затрат на ремонт основных средств;
- перечень счетов и субсчетов по рабочему плану счетов, используемых для отражения операций по учету основных средств;
- порядок признания арендных платежей в качестве доходов;

-порядок отражения операций по учету лизинговых операций.

По приказу об учетной политике для целей налогообложения мы ознакомились с вопросами налогового учета:

-выбранного способа начисления амортизации основных средств;

-утвержденными формами аналитических регистров налогового учета по учету операций с основными средствами.

По состоянию на 01.01.2015 г. первоначальная стоимость основных средств, учитываемых в ООО «Удмуртия» на счете 01 «Основные средства» субсчет 01 «Основные средства в организации», составляет 127103826,13 руб., сумма начисленной амортизации, учитываемой на счете 02 «Амортизация основных средств», составляет 22653483,28 руб..

Остаточная стоимость основных средств по данным бухгалтерского учета соответствует показателю бухгалтерской отчетности по строке 1150 «Основные средств» формы №1 «Бухгалтерский баланс».

Замечание

При проверке первичных документов по движению основных средств были обнаружены документы, которые заполнены не полностью, в частности документы, представленные в таблице 4.4.

Таблица 4.4 – Сводка нарушений, выявленных в результате формальной проверки первичных учетных документов

Виды нарушений, выявленных в документах	Наименование документа, по которому выявлено нарушение	Дата (период) составления документа	Номер документа
Нет печатей, и подписи	Счет-фактура	30.06.2015г.	СК Тх-000023
Есть дата утверждения документа, но нет даты подписания документа	Акт о списании автотранспортных средств	-	2

Кроме того, зафиксированы факты нарушения своевременности передачи первичных документов.

Последствия

Своевременность является одним из важнейших концепций бухгалтерского учета, которые способны ограничить уместность и надежность информации. Кроме того, согласно пункта 3 статьи 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ лицо, ответственное за оформление факта хозяйственной жизни, обеспечивает своевременную передачу первичных документов для регистрации содержащихся в них данных в регистрах бухгалтерского учета.

Рекомендации

Необходимо создать график документооборота, а также бухгалтерии самостоятельно запрашивать необходимые документы. Кроме того, бухгалтерии необходимо тщательнее проверять первичные документы, предоставляемые должностными лицами, так как документы с не заполненными полностью графами обнаружены в подобных документах. Также следует произвести повышение квалификации должностных лиц по заполнению первичных документов.

Вывод

В целом в ходе проверки учета операций с основными средствами существенных нарушений не выявлено, следовательно информация об основных средствах представленная в бухгалтерской отчетности является достоверной.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Объекты основных средств составляют основу любого производства, в процессе которого создаются товары, продукция, производятся работы и оказываются услуги.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода.

Под воздействием производственного процесса и внешней среды они изнашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на издержки производства (обращения) в течение срока их полезного использования путем начисления износа (амортизации).

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы мы рассмотрели теоретические основы учета основных средств, а так же организацию учета основных средств в ООО «Удмуртия».

Основным документом, регламентирующим учет основных средств, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, а так же для сельскохозяйственных организаций не маловажным являются Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств в сельскохозяйственных организациях, утвержденные Минсельхозом РФ от 19.06.2002г. №559.

Объектом исследования было выбрано коммерческое предприятие, основным видом деятельности которого является сельское хозяйство, общество с ограниченной ответственностью «Удмуртия».

Также особое внимание следует уделить экономическим показателям деятельности организации. За 3 года выручка организации увеличилась в 3 раза, но также увеличилась и себестоимость продажи продукции в 2,8 раз. Кроме того, следует отметить что в период 2013-2014г.г. был убыток от продаж, и только в 2015 году ООО «Удмуртия» от основной своей деятельности стала

получать прибыль в 731 тыс.руб. Однако прибыль до налогообложения и чистая прибыль снижаются на 25,36% и 26,01% соответственно.

Иными словами в основные показатели деятельности организации увеличились главным образом за счет увеличения производства продукции растениеводства.

Организация может стабильно оплачивать текущие счета за счет собственных оборотных активов и растут риски, связанные с трудностью реализации организации. Коэффициент абсолютной ликвидности за последние 3 года не соответствует нормальному значению. Коэффициент быстрой ликвидности выше оптимального значения в период 2014-2015 года, а этот показатель характеризует уровень кредитоспособности.

Анализ собственных источников финансирования показал, что в период 2013-2015г.г увеличилось в 3,9 раз, а общая величина основных источников формирования запасов и затрат – в 4,2 раза.

Аналитический учет на счете 01 «Основные средства» ведется по инвентарным объектам в разрезе мест использования, видов имущества и степени использования.

Начисление амортизации объектов основных средств производится линейным способом.

Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, величина которой зависит от способа их поступления.

Затраты на текущий ремонт основных средств списываются в бухгалтерском учете на себестоимость продукции (работ, услуг) по мере возникновения без создания ремонтного фонда.

Для совершенствования бухгалтерского учета основных средств, повышения его качества и точности, предложен ряд мероприятий.

1. Составлен график документооборота в ООО «Удмуртия» по основным средствам.

2. В качестве эффективного метода сокращения трудоемкости процессов инвентаризации основных средств работникам ООО «Удмуртия» предложена технология штрихового кодирования и идентификации объектов.

Весь процесс с использованием данной технологии заключается в следующем. В автоматизированной системе финансово-хозяйственной деятельности, используемой в ООО «Удмуртия», присутствует раздел учета основных средств. Данные из этого раздела с помощью специального программного модуля выгружаются в терминал сбора данных. Наряду с этим с помощью принтера печати этикеток формируются этикетки инвентарных объектов и их местонахождений, содержащие штриховые коды, однозначно идентифицирующие эти объекты.

Расчетный коэффициент экономической эффективности равен 0,55 руб. в год на 1 рубль, это означает что каждый вложенный рубль позволяет нам сэкономить 55 копеек, которые вернутся к нам через 2 года. Так как $E_p > E_n$ и $\tau_p < \tau_{нор} = 2,8$ год., то внедрение автоматизированной системы инвентаризации экономически целесообразно.

Рассчитанный прямой экономический эффект, который возникает непосредственно за счет уменьшения затрат оплаты труда. Косвенный экономический эффект в управлении возникает благодаря более достоверной и оперативной информации, благодаря чему минимизируются штрафные санкции и пени.

3. Так как у организации достаточно много основных средств, ООО «Удмуртия» необходимо выделить дополнительные субсчета согласно рекомендациям Министерства сельского хозяйства. Например, будут уместными субсчет «Скот рабочий и продуктивный» и «Здания и сооружения». Данное разделение позволит организации детально изучать эффективность основных средств, а также контролировать такое большое количество рабочего и продуктивного скота в организации.

Прежде всего, следует отметить, что своевременное проведение аудиторской проверки бухгалтерского и налогового учета основных средств позволит избежать многих неприятностей.

В ходе аудиторской проверки были составлены тесты оценки системы внутреннего контроля и системы бухгалтерского учета, план аудита и программа. В результате аудиторской проверки было выявлено следующее:

1. в результате аудиторской проверки сделано заключение о том, что проверенная бухгалтерская отчетность в части учета основных средств является достоверной.
2. проверяемые документы в целом соответствуют нормативным требованиям. Сказанное в учетной политике об учете реализации основных средств соответствует действительности.
3. система внутреннего контроля организации находится на высоком уровне.

Однако в ходе работы были выявлены некоторые недостатки в организации бухгалтерского учета основных средств, например, при проверке первичных документов по движению основных средств были обнаружены документы, которые заполнены не полностью. Кроме того, зафиксированы факты нарушения графика документооборота.

Для устранения данных недостатков необходимо усилить контроль соблюдения графика документооборота, а также бухгалтерии самостоятельно запрашивать необходимые документы. Кроме того, бухгалтерии необходимо тщательнее проверять первичные документы, предоставляемые должностными лицами, так как документы с не заполненными полностью графами обнаружены в подобных документах. Также следует произвести повышение квалификации должностных лиц по заполнению первичных документов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс РФ. Часть I, утвержден Государственной Думой РФ 21 октября 1994 года.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ
4. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете»
5. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н.
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01, утвержденное Минфином РФ от 30.03.2001 №26н
7. Положение по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» ПБУ 8/2010: Приказ Минфина России от 13.12.2010 N 167н.
8. Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008: Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 107н.
9. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств в сельскохозяйственных организациях, утвержденные Минсельхозом РФ от 19.06.2002г. №559
10. Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств: Приказ Минфина России от 13.10.2003 N 91н.
11. Письмо Минфина России от 20.02.2008 N 03-03-06/1/121
12. Письмо от 22.03.2011 N 07-02-10/20)
13. Письмо от 20.01.2010 N 03-05-05-01/01
14. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»: введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н.
15. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011)

16. Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 5/2010) «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита» (утв. приказом Минфина РФ от 17 августа 2010 г. N 90н).
17. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению от 31 октября 2000г. № 94н (в редакции от 08.11.2010 № 142н) // Консультант Плюс. Законодательство.
18. Адамс Р. Основы аудита. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2008. - 398 с.
19. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. - 3-е изд. перераб. и доп. / Р.А. Алборов. – М.: Изд-во «Дело и сервис», 2004. - 412с.
20. Богомолов А.М. Внутренний аудит организации и методика проведения./А.М. Богомолов, Н.А. Голощапов– М.: «Экзамен», 2012. – 192с.
21. Бычкова С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве./С.М.Бычкова – М.: Колос, 2008. – 234 с.
22. Демина И.Д. Проблемы применения проекта ПБУ 6 «Учет основных средств» в отечественной практике бухгалтерского учета. /И.Д. Демина, Домбровская Е.Н.// Вестник университета Государственный университет управления. – 2014. № 4.С.163-173.
23. Демина И.Д. Сравнительный анализ учета основных средств в коммерческих организациях в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и МСФО (IAS) 16 «Основные средства». / И.Д. Демина // Международный бухгалтерский учет. – 2012. - № 12. – С. 17-19.
24. Демина И.Д. Использование основных средств: экономические выгоды, влияние на релевантность отчетной информации. /И.Д. Демина, Е.Н. Домбровская // Международный бухгалтерский учет. – 2014. № 33. С. 24 – 33.
25. Домбровская Е.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность./ Е.Н. Домбровская – М.: ИНФРА-М, 2010. 279 с.

26. Дятлова А.Ф. Проблемы развития бухгалтерского учета в аграрном секторе экономики на основе МСФО. / А.Ф. Дятлова // Международный бухгалтерский учет. - 2010. - № 4. - с.12.
27. Ендовицкий Д.А. Сущность основных средств как объекта бухгалтерского учета в контексте проблем учета капитала. / Ендовицкий Д.А., Мокшина К.Н. // Международный бухгалтерский учет - 2013, № 25; // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии - 2013. – № 6.
28. Калинин В.В. Аудиторская деятельность: организационные основы, стандарты, особенности отраслевого аудита. / В.В. Калинин – М.: ООО «ИКФ Омега – Л», 2005 г. 345 с.
29. Карагод В. С. Аудит. Теория и практика. / В. С. Карагод. – М.: Юрайт, 2014. – 672 с.
30. Кислая И.А. Классификация основных средств организации и различные подходы к определению понятия «Основные средства»./ И.А. Кислая, К.В. Аржаная // ФГБОУ ВО Ростовский государственный экономический университет (РИНХ) – 2013 - №6 – С.124-127.
31. Крутякова Т.Л. Годовой отчет 2014. / Т.Л. Крутякова – М.: АйСи Групп, 2014. 544 с.
32. Кузьмина Е. В. Лабораторный практикум по бухгалтерскому учету. / Е. В. Кузьмина, В. Ф. Трунина ; ВолгГТУ. – Волгоград, 2015. – 78 с.
33. Лабынцев Н.Т. Бухгалтерский учет: финансовый и управленческий. // В.П. Астахов, И.Н. Богатая, Н.Т. Лабынцев ; под ред. Н.Т. Лабынцев – М.: Финансы и статистика, 2008 г. 240 с.
34. Лапина О.Г. Годовой отчет 2015. Правила проверки. / О.Г. Лапина – М.: Директив, 2015. 368 с.
35. Налетов И.А. Аудит. / И.А. Налетов. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 176 с.
36. Подольский В.И. Аудит - 3-е изд., переработанное и дополненное. / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др. / Под ред. Проф. В.И. Подольского – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. – 583 с.

37. Подольский В.И. Аудит.- 3-е изд., перераб. и доп. /Г.Б. Поляк, А.А. Савин / Под ред. проф. В.И. Подольского –М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 568 с.
38. Почекаева О.В. Основы бухгалтерского учета. / О.В. Почекаева, А.М. Гудгольд – Дзержинск: изд. «Конкорд», 2015. – 177 с.
39. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь. / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева – ИНФРА-М, 2006 – 325с.
40. Скобара В.В. Аудит. /В.В. Скобара – М.: Просвещение, 2005. – 479 с.
41. Старых Е.М. Проблемы формирования финансовой отчетности на основе МСФО в сфере АПК./ А.И. Павлычев //Российский государственный аграрный университет — Московская сельскохозяйственная академия имени К. А. Тимирязева Москва, Россия
42. Шермет П.Д. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. / П.Д.Шермет– М. Инфра-М, 2005. - 448с.
43. Ширяев А. С. Ошибки учета основных средств и их исправление. /А.С. Ширяев // Кубанский государственный аграрный университет, 2016 – 1148-1149 с.
44. http://tsdexpert.ru/product/komplekt_dlya_imushchestvennogo_ucheta_mot_rola_mc2100_tsc_ttp244_pro_su

ПРИЛОЖЕНИЕ А

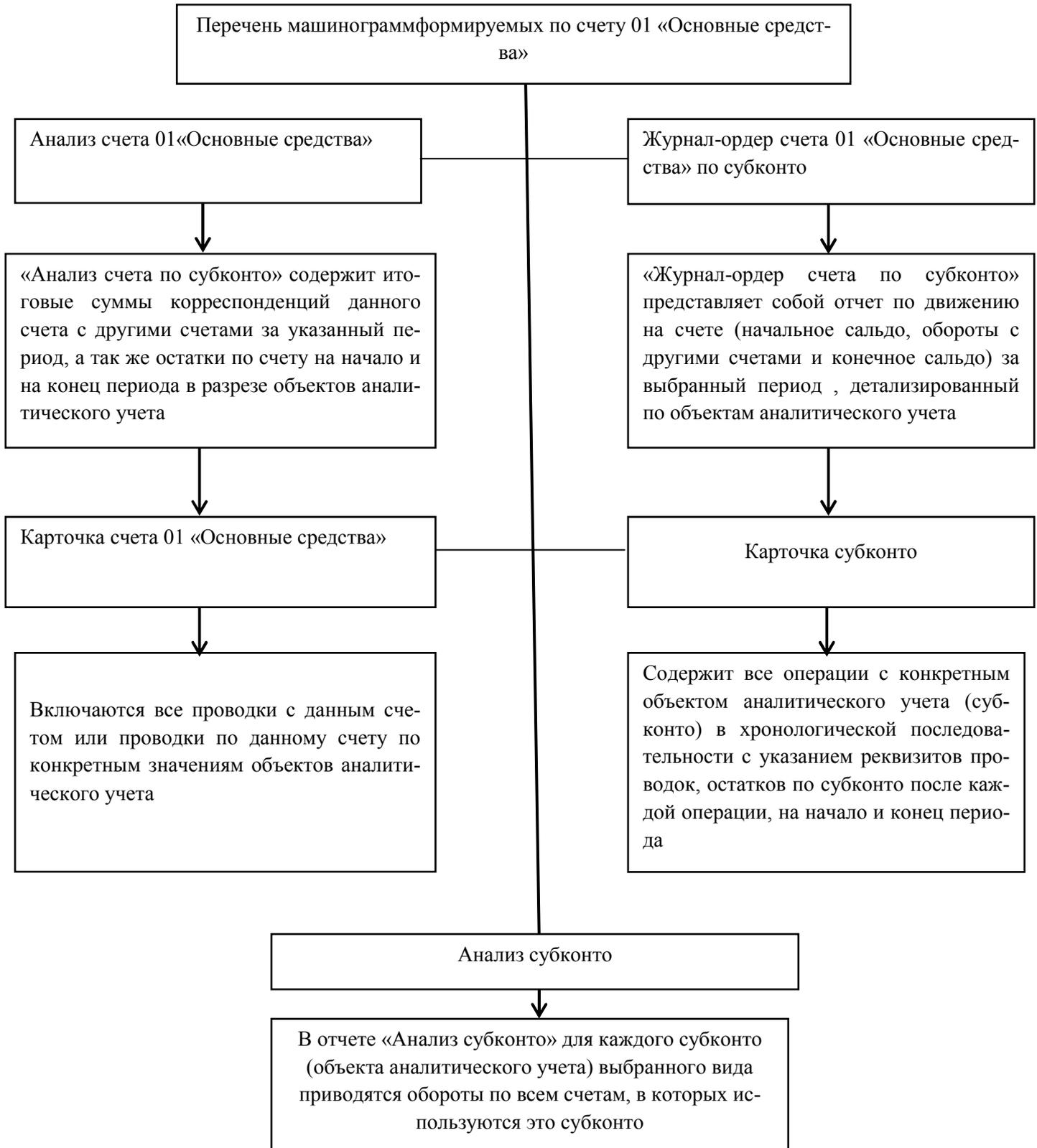


Рисунок А.1 – Перечень машинограмм (регистров аналитического учета), формируемых ООО «Удмуртия» по счету 01 «Основные средства»

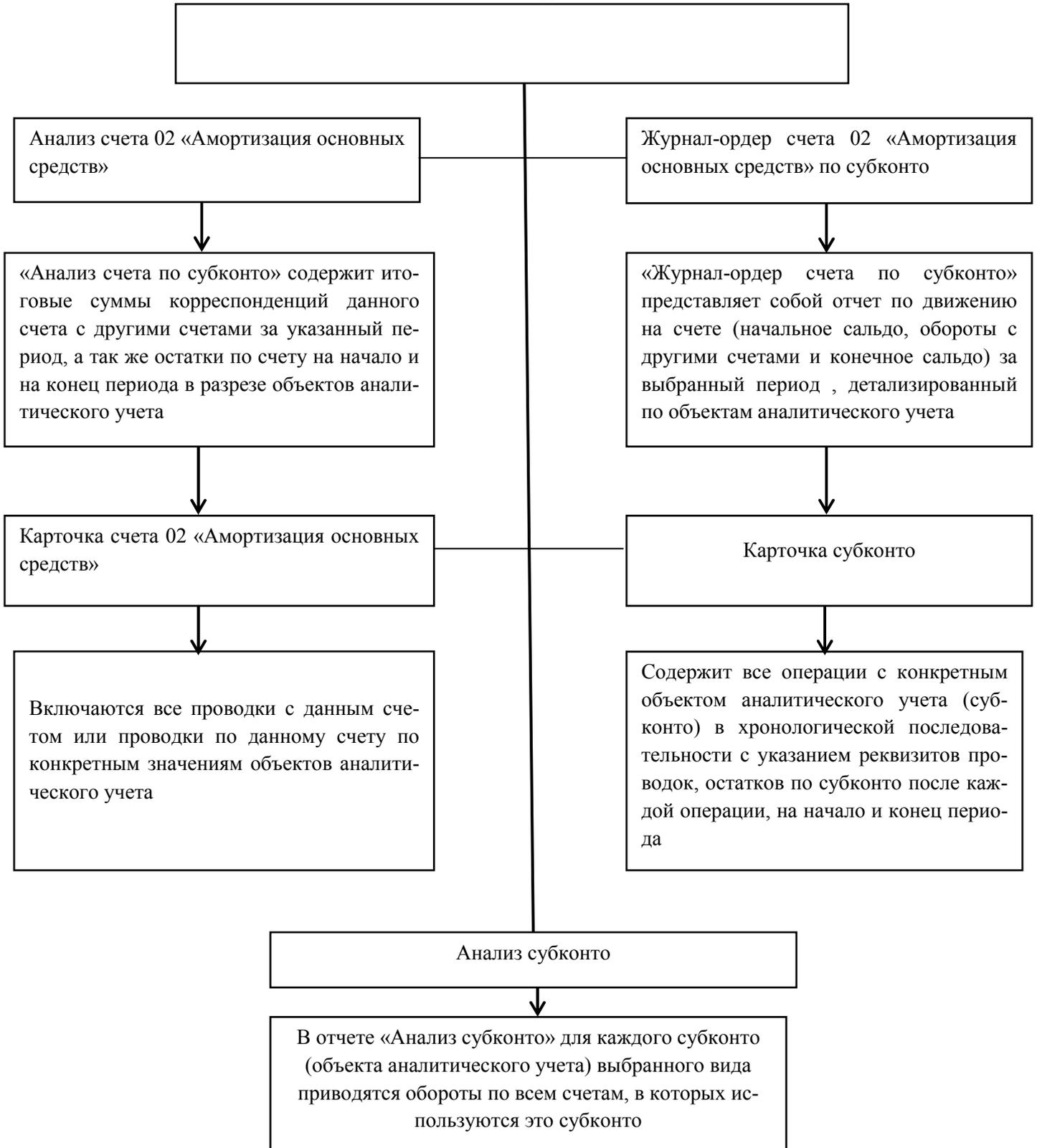


Рисунок А.2 – Перечень машинограмм (регистров аналитического учета), формируемых ООО «Удмуртия» по счету 02 «Амортизация основных средств»

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

Таблица Б.1

№ формы	Наименование документа	Ответственные лица за составление документа	Период (дата составления)	Ответственный за приемку и проверку	Сроки представления документов в бухгалтерию	Выполняемые работы в бухгалтерии	Какие регистры и формы составляются на основании
1	2	3	4	5	6	7	8
ОС-1	Акт о передаче объекта основных средств	Комиссией уполномоченной на прием-передаче основных средств	В день передачи основных средств со склада в эксплуатацию	Бухгалтеру по учету основных средств	По мере оформления в течение текущего месяца	Включения объектов в состав основных средств и учета их ввода в эксплуатацию; выбытия основных средств при их передаче другой организации (продаже, мене).	Инвентарная карточка ОС-1
ОС-2	Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств	Работник участка (цеха) — сдатчик.	В день передачи основных средств из одного подразделения в другое	Бухгалтеру по учету основных средств	По мере оформления в течение текущего месяца	Производят списание основных средств с одного материально ответственного лица на другого	Данные о перемещении объектов средств вносятся в инвентарную карточку (ОС-6)
ОС-3	Акт о приемосдаче отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов основных средств	Работником участка, уполномоченным на приемку основных средств, и представителем организации, производящей капитальный ремонт или модернизацию	После выполнения работ	Бухгалтеру по учету основных средств	По мере оформления в течение текущего месяца	Производят корректировку стоимости основных средств	Данные по ремонту вносятся в инвентарную карточку (ф.ОС-6)

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8
ОС-4	Акт о списании объектов основных средств(кроме автотранспортных средств)	Комиссией уполномоченной на списание основных средств	В момент ликвидации объекта основных средств	Бухгалтеру по учету основных средств	По мере оформления в течение текущего месяца	Отмечают дату выбытия объекта и № акта -списание со счетов учета	Данные о списании вносятся в инвентарную карточку (ф.ОС-6)
ОС-4а	Акт о списании автотранспортных средств	Комиссией уполномоченной на списание основных средств	В момент снятия с учета в ГИБДД	Бухгалтеру по учету основных средств	По мере оформления в течение текущего месяца	-Отмечает дату выбытия объекта и № акта -списание со счетов учета	Данные о списании вносятся в инвентарную карточку (ф.ОС-6)
ОС-6	Инвентарная-карточка учета основных средств	Бухгалтер по учету основных средств	В момент приема основных средств на основании акта (ф. ОС-1)	Бухгалтер по учету основных средств	На следующий день после ввода объекта в эксплуатацию	Учет объекта основных средств	Инвентарные карточки(ф.ОС-6)
ОС-14	Акт о приеме (поступления) оборудования	Комиссией уполномоченной на прием основных средств	В момент приема основных средств на склад	Бухгалтеру по учету основных средств	По мере оформления в течение текущего месяца	Подтверждает, что поступившее на склад оборудование соответствует по комплектности документам поставщика и при его осмотре не обнаружено повреждений и дефектов. В этом случае оборудование передается в монтаж. При обнаружении дефектов или недостатков комплекта их фиксируют в акте. Это будет основанием для направления претензии поставщику (грузоперевозчику).	Инвентарные карточки(ф. ОС-6)

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3	4	5	6	7	8
ОС-15	Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж	Материально ответственное лицо	В день получения монтажной организацией оборудования	Бухгалтеру по учету основных средств	После выполнения монтажных работ	Подтверждает передачу заказчиком монтажной организации оборудования. С момента подписания акта ответственность за сохранность оборудования несет исполнитель монтажных работ. Подрядчик на основании акта отражает полученное для монтажа оборудование на забалансовом счете.	Инвентарные карточки(ф.ОС-б)
ОС-16	Акт о выявленных дефектах оборудования	Материально ответственное лицо подрядной организации	В момент приема новых средств от монтажной организации	Бухгалтеру по учету основных средств	В течении 3 дней с момента составления акта	Акт содержит перечень выявленных дефектов оборудования и подтверждает необходимость проведения ремонта оборудования. По акту ОС-16 комиссия определяет, что необходимо сделать для устранения дефектов и в какие сроки (заменить неисправные части оборудования, провести ремонтные работы и т. д.). На основании акта направляют поставщику (изготовителю) претензию с целью: устранения дефектов; замены оборудования; возврата денег.	Инвентарные карточки(ф.ОС-б)
401-АПК	Акт оприходования земельных участков	Бухгалтер-экономист	В момент оприходования земельных участков	Бухгалтер-экономист	По мере оформления в течение кущего месяца	Постановка на учет и оприходование земельных участков	Инвентарные карточки(ф.ОС-б)
402-АПК	Акт оприходования земельной доли	Комиссия по оприходованию земельной доли	В момент оприходования земельной доли	Бухгалтер-экономист	По мере оформления в течение	Учет поступления земельных участков (земельных долей), находящихся в собственности, аренде и пользовании	Инвентарные карточки(ф.ОС-б)

Продолжение таблицы Б.1							
						кущего месяца	
1	2	3	4	5	6	7	8
403- АПК	Акт приема-передачи земель (долей) во временное пользование	Комиссия по приему-передачи земель(долей) во временное пользование	В приеме-передачи земель(долей)	Бухгалтер-экономист	По мере оформления в течение кущего месяца	Применяется для оформления операций по реализации посевов и приему-передаче земель (долей) во временное пользование, на время выращивания и уборки сельхозпродукции.	Инвентарные карточки(ф.ОС-б)
406- АПК	Акт на выбраковку животного из основного стада	Комиссия по выбраковке животных из основного стада	В момент выбраковки животного из основного стада	Бухгалтер по учету основных средств	По мере оформления в течение кущего месяца	Оформления выбраковки из основного стада продуктивного или рабочего скота животного при утрате им хозяйственно-полезных качеств	Инвентарные карточки(ф. ОС-б), журнал-ордер №13

ПРИЛОЖЕНИЕ В

Вопросник для оценки внутреннего контроля: основные средства и учет соответствующих хозяйственных операций

Таблица В.1 – Тест-опрос для оценки системы внутреннего контроля ООО «Удмуртия»

№	Вопросы тестирования	Ответы			Примечание
		Нет ответа	да	нет	
1	2	3	4	5	6
1	Имеется ли служба внутреннего контроля в организации?		X		Внутренний контроль хозяйственных операций проводится бухгалтерией организации
2	Проводится ли аудит? Когда была произведена последняя проверка?		X		Обязательный аудит, последняя проверка – 31.04.2013г ООО «РСМ Топ-Аудит»
4	Используется ли лицензионная программа для ведения бухгалтерского учета?		X		«1С:Предприятие» на платформе 8.2
5	Разработана ли учетная политика?		X		Разрабатывается и утверждается ежегодно, последняя - 29.12.2014г. приказом б/н.
6	Разработан ли Рабочий план счетов организации?		X		Некоторые субсчета укрупнены, а некоторые наоборот достаточно подробны
7	Существует ли нормативный документ в организации, направленный на подробное описание деталей учета основных средств?			X	
8	Разработаны и утверждены ли формы первичных документов по учету ОС?		X		
9	Имеется ли график документооборота?		X		
10	Разработан ли кодификатор основных средств?		X		Организация использует инвентарные номера для каждого инвентарного объекта

Продолжение таблицы В.1

1	2	3	4	5	6
11	Имеются ли инвентарные карточки на бумажном носителе?			X	Они распечатываются по запросу и 1 раз в год по вновь введенным, модернизированным и списанным объектам
12	Фиксируется ли в учетных регистрах место размещения и эксплуатации основных средств?		X		В разрезе производственных площадок
13	Выбран ли вариант (способ) начисления амортизации основных средств в учетной политике?		X		Линейный способ амортизации для всех объектов ОС
14	Правильность определения срока полезного использования основных средств?		X		Устанавливается комиссией, назначаемой руководителем (приказ №250 от 30.12.2014г) с учетом классификации ОС, утв. Правительством РФ от 01.01.2002г №1 в ред. от 10.12.2010г.№ 1011
15	Производится ли переоценка основных средств?			X	
16	Создается ли резерв на ремонт основных средств?			X	
17	Выбран ли вариант учета затрат на ремонт объектов основных средств?		X		Затраты на текущий ремонт относятся ежемесячно на расходы, а капитальные расходы на увеличение первоначальной стоимости
18	Использует ли организация арендованные объекты основных средств?		X		Как числящиеся за балансом организации, так и на балансе организации
19	Использует ли организация лизинговые объекты основных средств?		X		Достаточно сложный участок учета, требующий особого внимания
20	Имеется ли приказ о создании комиссии по списанию основных средств?		X		Приказ №140 от 30.12.2014г. в разрезе каждой производственной площадки, а также в разрезе автотранспортных средств и прочего имущества

Продолжение таблицы В.1

1	2	3	4	5	6
21	Имеются ли приказы о назначении лиц, ответственных за сохранность основных средств в местах эксплуатации?		X		Так же МОЛ ознакомлены с должностными инструкциями под подписи
22	Заключены ли договоры о полной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность основных средств?		X		Договор о коллективной материальной ответственности
23	Создана ли инвентаризационная комиссия?			X	
24	Проводится ли инвентаризация и как часто?		X		1 раз в год перед составлением отчетности, последняя 29.10.2015г.
25	Проводится ли периодическая инвентаризация основных средств?			X	
26	Определены ли в учетной политике сроки проведения инвентаризации основных средств?		X		
27	Застрахованы ли объекты основных средств на случай стихийных бедствий?		X		

Примечание: Надежность определяется исходя из количества ответов «да» в общем количестве вопросов:

менее 40% - низкий уровень надежности

40-60% - умеренный уровень надежности

свыше 60% - высокий уровень надежности

Таблица В.2 – Программа аудита основных средств в ООО «Удмуртия»

Проверяемая организация	ООО «Удмуртия»
Период аудита	01.01.2015г. – 01.12.2015г.
Количество человеко-часов	120
Руководитель аудиторской группы	Васильев В.С.
Состав аудиторской группы	Иванов. С.П., Ромашкин М.П.
Планируемый аудиторский риск	4%
Планируемый уровень существенности	2100 тыс.руб.

№ п/п	Перечень аудиторских процедур по разделам аудита	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы аудитора	Примечание
1	2	3	4	5	6
1	Ознакомление с учетной политикой, учредительными и нормативно-правовыми документами в части учета объектов основных средств	7.08.16	Ромашкин М.П.		
1.1	Изучение Устава ООО «Удмуртия» и нормативно-правовых документов в части учета основных средств	7.08.16	Ромашкин М.П.	Устав, нормативно-правовые документы	
1.2	Проверка обеспеченности бухгалтерии действующими нормативными документами	7.08.16	Ромашкин М.П.	Приказы, распоряжения	
1.3	Ознакомление с общими положениями учетной политики и в частности объектов основных средств	7.08.16	Ромашкин М.П.	Учетная политика, Регламент по учету объектов основных средств и контролю за их использованием	
1.4	Изучение состава и структуры основных средств	7.08.16	Ромашкин М.П.	Данные регистров аналитического учета	
2.	Инвентаризация объектов основных средств	7.08.16 – 8.08.16	Ромашкин М.П., Васильев В.С.		
2.1	Проверка отражения в отчетности наличия основных средств	8.08.16	Ромашкин М.П.	Формы отчетности	
2.2	Проведение выборочной инвентаризации объектов основных средств	7.08.16	Васильев В.С.		Выборочно в разрезе каждой производственной площадки и групп ОС

Продолжение таблицы В.2

1	2	3	4	5	6
2.3	Проверка условий эксплуатации и хранения объектов ОС	7.08.16	Васильев В.С.		Выборочно в разрезе каждой производственной площадки и групп ОС
3	Аудит движения основных средств	8.08.16- 11.08.16	Ромашкин М.П.		
3.1	Поступление объектов основных средств	8.08.16 10.08.16	Ромашкин М.П.		
3.1 .1	Проверка правильности отнесения активов к основным средствам и определения инвентарного объекта	8.08.16	Ромашкин М.П.	Акты по форме ОС-1, учетная политика	Выборочная проверка
3.1 .2	Проверка правильности оформления первичных документов по поступлению объектов ОС	8.08.16- 9.08.16	Ромашкин М.П.	Акты по форме ОС-1, счета-фактуры, договоры купли-продажи	Своевременность операций
3.1 .3	Ознакомление с порядком ведения картотеки основных средств и инвентарных списков по конкретными материально-ответственным лицам бухгалтерией	9.08.16	Ромашкин М.П.	Картотека, инвентаризационные документы, приказы, договоры о материальной ответственности	
3.1 .4	Проверка правильности определения первоначальной стоимости основных средств	9.08.16	Ромашкин М.П.	Договоры, счета-фактуры, авансовые отчеты, акты приема-передачи, акты списания, инвентарные карточки, Главная книга	Путем пересчета выборочно по объектам ОС

Продолжение таблицы В.2

1	2	3	4	5	6
3.1 .5	Проверка правильности отражения операций по поступлению основных средств	9.08.16- 10.08.16	Ромашкин М.П.	Регистры аналитического учета	Покупка, постройка, реконструкция, модернизация, аренда, лизинг и т.д.
3.2	Внутреннее перемещение основных средств		Ромашкин М.П.		
3.2 .1	Проверка правильности оформления первичных документов по внутреннему движению объектов ОС	10.08.16	Ромашкин М.П.	Приказы, накладные на внутреннее перемещение, служебные записки	Своевременность операций
3.2 .2	Проверка правильности отражения операций по внутреннему перемещению основных средств	10.08.16	Ромашкин М.П.	Регистры аналитического учета	
3.3	Выбытие основных средств				
3.3 .1	Проверка законности операций выбытия ОС в случае износа	10.08.16	Ромашкин М.П.	Акты технического состояния, приказы	Проверка технического состояния ОС
3.3 .2	Проверка правильности оформления первичных документов по выбытию объектов ОС	10.08.16- 11.08.16	Ромашкин М.П.	Акт на списание ОС, счета-фактуры, договора купли-продажи	
3.3 .3	Проверка правильности отражения операций по выбытию основных средств	11.08.16	Ромашкин М.П.	Регистры аналитического учета	
3.4	Сверка данных аналитического и синтетического учета по движению основных средств	11.08.16	Ромашкин М.П.	Регистры аналитического и синтетического учета	
3.5	Анализ эффективности основных средств (показатели наличия, движения и эффективности использования)	12.08.16	Ромашкин М.П.	Аналитические расчеты	

Продолжение таблицы В.2

1	2	3	4	5	6
4	Аудит начисления амортизации	8.08.16– 9.08.16	Васильев В.С.		
4.1	Проверка правильности определения срока полезного использования согласно Постановлению Правительства РФ от 01.01.2002 N 1 (ред. от 06.07.2015) "О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы"	8.08.16	Васильев В.С.	Инвентаризационные карточки, нормативный документ	
4.2	Проверка срока, с которого начинается и с которого заканчивается начисление амортизации основных средств	8.08.16	Васильев В.С.	Протоколы, справки, расчеты, акты, регистры бухгалтерского учета	
4.2	Анализ правильности начисления амортизации по соответствующим нормам, способам	8.08.16	Васильев В.С.	Ведомости амортизационных начислений, нормативные документы	Путем пересчета
4.3	Проверка правильности отнесения амортизационных отчислений на счета затрат	8.08.16– 9.08.16	Васильев В.С.	Ведомость распределения амортизационных отчислений, журнал-ордер №10	
4.4	Сверка данных аналитического учета начисленной амортизации с данными счетов Главной книги	9.08.16	Васильев В.С.	Регистры аналитического учета, Главная книга	
4.5	Проверка отражения в отчетности остаточной стоимости основных средств	9.08.16	Васильев В.С.	Формы отчетности	Полнота и вильность
5	Аудит аренды и лизинга основных средств	7.08.16- 9.08.16 9.08.16- 11.08.16	Иванов С.П. Васильев В.С.		
5.1	Аудит аренды основных средств	7.08.16- 9.08.16	Иванов С.П.		

Продолжение таблицы В.2

1	2	3	4	5	6
5.1 .1	Ознакомление с договорами аренды: - на чьем счете учитывается арендованное имущество - график платежей - дата подписания договора -наименование сторон, подписи, печати и другие обязательные реквизиты	7.08.16	Иванов С.П..	Договор аренды	Сплошным методом отдельно по арендованному и переданному в аренду
5.1 .2	Проверка первичного документального оформления аренды	7.08.16– 8.08.16	Иванов С.П.	Акты приема-передачи, счета-фактуры по аренде	
5.1 .3	Проверка правильности расчета арендных платежей	8.08.16	Иванов С.П.	Расчеты, данные счета 76	Путем пересчета
5.1 .4	Проверка правильности отражения арендованного имущества и арендных платежей на соответствующих счетах учета	9.08.16	Иванов С.П.	Расчеты, данные счета 76, 001, Главная книга	Сплошным методом по арендованному и переданному в аренду
5.2	Аудит лизинга основных средств	9.08.16- 11.08.16	Васильев В.С.		
5.2 .1	Проверка договоров лизинга: - график платежей - дата подписания договора - наименования организаций, подписи, печати и другие обязательные реквизиты	9.08.16	Васильев В.С.	Договора лизинга	Сплошным методом
5.2 .2	Проверка правильности первичного документального оформления имущества, полученного в лизинг	9.08.16– 10.08.16	Васильев В.С.	Акт приема-передачи, техническая документация	

Продолжение таблицы В.2

1	2	3	4	5	6
5.2 .3	Проверка оценки стоимости объектов лизинга, принятых на учет	10.08.16	Васильев В.С.	Оценочные акты или иные документы, которые подтверждают заявленную продавцом стоимость данного имущества	
5.2 .3	Проверка правильности отражения лизингового имущества на соответствующих счетах учета	10.08.16	Васильев В.С.	Расчеты, данные счета 76, Главная книга	Сплошным методом
5.2 .4	Проверка правильности расчета лизинговых платежей на соответствующих счетах учета	11.08.16	Васильев В.С.	Расчеты, данные счета 76,	Путем пересчета по всем договорам
5.2 .5	Проверка правильности отражения лизинговых платежей на соответствующих счетах учета	11.08.16	Васильев В.С.	Данные счета 76, Главная книга	Сплошным методом
5.3	Сверка данных учета с данными договоров лизинга и аренды	11.08.16	Васильев В.С.	Расчеты, данные счета 76, Главная книга	Сплошным методом
6	Аудит ремонта основных средств	9.08.16- 10.08.16	Иванов С.П.		
6.1	Проверка обоснованности затрат на ремонт основных средств	9.08.16	Иванов С.П.	Учетная политика, приказы, сметы, отчеты	
6.2	Проверка правильности отражения сумм затрат на ремонт основных средств на соответствующих счетах	9.08.16	Иванов С.П.	Первичные документы, данные аналитического учета затратных счетов и счетов 97,96	
6.3	Проверка правильности оформления и отражения в учете операций, изменяющих стоимость основных средств (достройка, дооборудование, реконструкция, частичная ликвидация);	10.08.16	Иванов С.П.	Проектно-сметная документация, приказы, акты	

Руководитель аудитор-
ской организации _____
Руководитель аудитор-
ской группы _____

Смирнов А.Н.

Васильев В.С.

Таблица В.3 – Рабочий документ аудитора: ведомость итогов инвентаризации основных средств

Дата проведения проверки	Номенклатурная группа	Инвентарный номер	Данные наличия основных средств по документам, руб.	Фактическое наличие по данным аудиторской проверки, руб.	Отклонение + (-), руб.
1	2	3	4	5	6
07.08.2016г.	Кормоуборочный комбайн КСК-600	000002092	3301527,06	3301527,06	-
07.08.2016г.	Жатка ЖВП-4,9	000001642	206249,96	206249,96	-
07.08.2016г.	Картофелекопатель КСТ-1,4А	000001738	193333,36	193333,36	-
07.08.2016г.	Комбайн «Нива»	000001650	684094,24	684094,24	-
07.08.2016г.	Танк охладитель молока ДХОС-1800	000002158	130718,14	130718,14	-
07.08.2016г.	Стойловое оборудование с привязью на 200 гол КРС	000001716	159999,96	159999,96	-
07.08.2016г.	Овцематка №260	000002475	4539,63	4539,63	-
07.08.2016г.	Баран производитель №3	000002488	10730,30	10730,30	-
07.08.2016г.	Автомобиль легкой LadaGranta 21911-40-710	000003085	313920,02	313920,02	-
07.08.2016г.	Земельный участок 18:17:118001:166 СХ 1273995 кв.м.	000001805	2624429,70	2624429,70	-
07.08.2016г.	Земельный участок 18:17:119001:286 СХ 1621648 кв.м.	000001777	3340594,88	3340594,88	-

Таблица В.4 – Рабочий документ аудитора: Аудит оформления первичных учетных документов

Дата проведения проверки	Объект проверки	Наименование проверяемого документа	Дата (период) составления документа	Содержание хозяйственной операции	Заключение аудитора об отсутствии нарушений или о характере выявленных на-
1	2	3	4	5	6
08.08.2016	Документы по поступлению объектов основных средств	Акт о приеме-передаче объекта основных средств(кроме зданий и сооружений)(ф.ОС-1)	06.05.2015	Покупка автомобиля LadaGranta	Нарушения отсутствуют
08.08.2016		Акт о приеме-передаче объекта основных средств(кроме зданий и сооружений)(ф.ОС-1)	15.09.2015	Покупка трактор колесный Беларус-1221.2, бывший в эксплуатации	Нарушения отсутствуют
08.08.2016		Акт о приеме-передаче объекта основных средств(кроме зданий и сооружений)(ф.ОС-1)	17.03.2015	Покупка комбайна зерноуборочного, самоходного КЗС-1218 ПАЛЕССЕ GS12	Заполнение графы заводской № ручки, хотя форма заполнена с использованием ПК, возможно не соответствие заводского номера, заполнены не все графы
08.08.2016		Акт о приеме-передаче объекта основных средств(кроме зданий и сооружений)(ф.ОС-1)	30.06.2015	Отражена покупка комбайна зерноуборочного, самоходного КЗС-1218 ПАЛЕССЕ GS12	Нет печати и подписи

1	2	3	4	5	6
08.08.2016	Документы по внутреннему перемещению объектов ОС	Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств(ф.ОС-2)	21.07.2015	Перемещение аппарата аргоно-дуговой сварки	Нарушения отсутствуют
09.08.2016		Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств(ф.ОС-2)	08.08.2015	Перемещение зернопогрузчик ЗПС- 100 из навеса под зерно из д.Ст.Монья в д.Итешево	Нарушения отсутствуют
09.08.2016		Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств(ф.ОС-2)	01.12.2015	Перемещение анализатора качества молока из молочно-товарной фермы д.Итешево в молочно-товарную ферму д.Ст. Монья	Нарушения отсутствуют
09.08.2016	Документы по выбытию объектов ОС	Акт списания автотранспортных средств	31.12.2015	Списание автомобиль легкой Lada 210740	Нарушения отсутствуют
09.08.2016		Акт списания автотранспортных средств	31.12.2015 г.	Списание автомашины АТЗ бензовоз(ПП) Н543АЕ18	Нарушения отсутствуют
09.08.2016		Акт списания автотранспортных средств	-	Списание автомобиля ВАЗ-210740-легковой	Нарушения отсутствуют

Таблица В.5 – Рабочий документ аудитора: Ведомость проверки операции по аренде и лизингу

Наименование объектов	Арендодатель	Наименование, №, дата договора	Сумма по данным лизинговых платежей	Сумма по данным аудитора	Отклонение
Трактор ХТЗ-17221-21 двигат. ЯМЗ-236Д-3, задняя гидронавеска	ОАО «Росагролизинг»	Договор финансовой аренды №2121909	500-00	500-00	Нарушения отсутствуют
Автомобиль-самосвал МА3551608-238, двиг. ЯМЗ7511.10(390 лс) тип двиг.-дизельный(Евро-3), грузоподъемность 19 тонн	ОАО фирма «Интерпартнер»	Договор поставки 736-П/СТ-13 от 06.08.14г.	2750000-00	2750000-00	Нарушения отсутствуют
Автомобиль-самосвал МА3551608-238, двиг. ЯМЗ7511.10(390 лс) тип двиг.-дизельный(Евро-3), грузоподъемность 19 тонн	ОАО «УралБизнесЛизинг»	Договор 08-14/477-л от 06.08.14г.	2750000-00	2750000-00	Нарушения отсутствуют
Пресс-подборщик рулонный ПР-Ф-18015	ОАО «Удмуртагроснаб»	Договор аренды 06-07/428 «ПР-Ф» от 24.05.12г.	32500-00	32500-00	Нарушения отсутствуют