

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение

высшего образования

«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите

Заведующий кафедрой

\_\_\_\_\_ Клычова Г.С.

«21» мая 2018 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учет и аудит основных средств на примере общества с ограниченной ответственностью «Цильна» Дрожжановского района Республики Татарстан»**

Обучающийся:

Галимов Айнур Фиргатович

Руководитель:

Ст. преподаватель

Пинина Ксения Александровна

Рецензент:

к.э.н., доцент

Кириллова Ольга Викторовна

Казань 2018

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего образования  
«Казанский государственный аграрный университет»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ  
Заведующий кафедрой

Клычова Г.С

«20» мая 2016 г.

**ЗАДАНИЕ**

**на выпускную квалификационную работу**

Галимова Айнура Фиргатовича

- 1. Тема работы:** «Бухгалтерский учет и аудит основных средств на примере общества с ограниченной ответственностью «Цильна» Дрожжановского района Республики Татарстан»
- 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** 21.05.2018 г.
- 3. Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, первичные документы, регистры аналитического и синтетического учета, нормативно-правовые документы.

федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок автора

**4. Перечень подлежащих разработке вопросов:** Сущность, классификация и оценка основных средств; учет и аудит движения и использования основных средств; экономическая характеристика производственно-финансовой деятельности ООО «Цильна» Дрожжановского района Республики Татарстан; изучение современного состояния бухгалтерского учета и аудита основных средств; разработка предложений по совершенствованию учета и аудита основных средств.

**5. Перечень графических материалов:** \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

**6. Дата выдачи задания**

«20» мая 2016г.

**Руководитель**

К. А. Пинина

**Задание принял к исполнению**

А.Ф. Галимов

## КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполне ния	Приме чание
<b>ВВЕДЕНИЕ</b>	15.09.16	
<b>1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ</b>	15.03.17	
1.1. Сущность, классификация и оценка основных средств		
1.2. Учет движения и использования основных средств		
1.3. Аудит учета движения и использования основных средств		
<b>2 КРАТКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНЫХ И ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ</b>	15.10.17	
2.1. Местоположение, размер землепользования и природные условия предприятия		
2.2. Анализ финансового состояния		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
<b>3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ</b>	15.04.18	
3.1. Современное состояние учета основных средств организации		
3.2. Аудиторская проверка учета основных средств организации		
3.3. Совершенствование учета и аудита основных средств организации		
<b>ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ</b>	10.05.18	
<b>СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ</b>	10.05.18	
<b>ПРИЛОЖЕНИЯ</b>	10.05.18	

**Обучающийся**

А.Ф. Галимов

**Руководитель**

К. А. Пинина

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ	8
1.1. Сущность, классификация и оценка основных средств	8
1.2. Учет движения и использования основных средств	15
1.3. Аудит учета движения и использования основных средств	25
2. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНЫХ И ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ	34
2.1. Местоположение, размер землепользования и природные условия предприятия	34
2.2. Анализ финансового состояния	44
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля	53
3. ПОДГОТОВКА И ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ В ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА	56
3.1. Предварительное планирование аудиторской проверки в организации	56
3.2. Аудиторская проверка учета основных средств организации	61
3.3. Совершенствование учета и аудита основных средств организации	72
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	81
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	85
ПРИЛОЖЕНИЯ	93

## ВВЕДЕНИЕ

Одним из наиболее сложных участков бухгалтерского учета является учет основных средств. Поэтому, чтобы правильно вести учет нужно детально знать ряд федеральных законов, подзаконных актов, влияющих на правильность учета основных средств, а также требования бухгалтерского законодательства, Налогового и Гражданского кодексов РФ.

Существенным элементом бухгалтерского учета выступают основные средства, поэтому отражение в бухгалтерском учете операций с основными средствами, а именно связанных с движением основных средств – это наиболее трудоемкий процесс учета. Так как при этом возникают трудности по правильному и полному оформлению документов по учету основных средств. Распределение расходов по приобретению и эксплуатации основных средств в течение всего полезного срока является проблемой учета основных средств.

Важнейшими техническими ресурсами хозяйственной деятельности сельскохозяйственного предприятия выступают основные средства. Использование основных средств хозяйствующим субъектом в своей деятельности вызывает осуществлять надзор и контроль за их наличием и сохранностью с момента приобретения до выбытия. И за данный период нужно измерять размер стоимости потерянной основными средствами ежемесячно. Утерянный размер стоимости будут должны включаться в стоимость затраты на производство. Также главным фактором увеличения выпуска продукции из каждой единицы производственных основных фондов является эффективное использование основных средств организации.

Целью выпускной квалификационной работы является освоение вопросов организации бухгалтерского учета и аудита основных средств, разработка рекомендаций по совершенствованию организации учета и аудита основных средств в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

Рассматриваемые проблемы в выпускной квалификационной работе являются актуальными на сегодняшний день. Значительный вклад в изучение

учета и аудита основных средств внесли такие ученые как: В. П. Астахов, А. И. Алексеев, В. А. Бородин, В.Б. Ивашкевич, Н.Н. Илышева, Н.П. Кондраков.

Исходя из цели вытекают ниже перечисленные задачи:

- характеристика экономической сущности и оценки основных средств;
- изучение классификации основных средств;
- освоение теоретических основ учета и аудита основных средств;
- оценка показателей движения и использования основных средств;
- изучение организации учета и аудита основных средств;
- разработка предложений по совершенствованию учета и аудита

основных средств в изучаемой сельскохозяйственной организации.

Данная тема выпускной квалификационной работы была рассмотрена на примере общества с ограниченной ответственностью «Цильна» Дрожжановского района РТ.

Объектом исследования выступает ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

Предмет исследования – это учёт и аудит основных средств.

При разработке и решении поставленных в данном исследовании задач использовались методы сравнительного анализа, наблюдение, аналогия, аналитические, статистические, экономические методы, методы классификации к изучаемым объектам.

Выпускная квалификационная работа состоит из трех глав.

В первой главе раскрываются теоретические основы бухгалтерского учета и аудита основных средств, то есть дается определение понятия основных средств, их классификация и оценка, изучается учет наличия и движения основных средств, документальное оформление движения основных средств, учет амортизационных отчисления по основным средствам. В данной главе были рассмотрены: переоценка и инвентаризация основных средств, учет расходов на ремонт основных средств, учет аренды основных средств, а также особенности аудита основных средств.

Вторая глава посвящена экономической характеристике и анализу финансовой деятельности ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ. Дана оценка финансового состояния и результатов финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В третьей главе отражается практическое ведение учета и аудита основных средств на ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, то есть изучается документооборот и синтетический и аналитический учет основных средств на исследуемом предприятии. Также в данной главе рассмотрен порядок аудита основных средств и предложены рекомендации по совершенствованию учета и аудита основных средств в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

В процессе написания выпускной работы использовались, законодательные и нормативные акты, труды отечественных авторов, материалы периодической печати по теме исследования, а также данные бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2012 - 2016 гг.

Методологической основой работы явилась нормативная, законодательная, специальная, периодическая литература по вопросам учета и аудита основных средств.

В выпускной квалификационной работе использовались методы и приемы бухгалтерского учета и аудита.

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ПРОИЗВОДСТВЕННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

## 1.1 Сущность, классификация и оценка основных средств

В современных экономических условиях эффективное использование основных средств является центральной задачей для хозяйства, так как от этого зависит, какое место занимает организация в рыночной экономике, его финансовое состояние и конкурентоспособность, так как основные фонды являются значимой частью имущества организации и его внеоборотных активов.

Под основными средствами понимаются принадлежащие организации на праве собственности (полученные в оперативное управление или хозяйственное ведение) средства труда с длительным сроком полезного использования, предназначенные для извлечения дохода [40, с. 276].

В экономической литературе понятия основных средств трактуются по-разному. По мнению Бородина В.А. «Основные средства – это внеоборотные активы, участвующие в течение длительного периода в хозяйственном процессе и приносящие организации дополнительные экономические выгоды [27, с.524].

Алексеев А.И. считает, что основные средства являются средствами труда, используемыми при производстве товаров, выполнении работ или оказании услуг либо для управления экономическим субъектом в течение периода, который превышает 12 месяцев, независимо от стоимости на дату приобретения, но не менее 100 - кратного установленного размера. 100 - кратный размер устанавливается законом и равен минимальной месячной оплате труда за единицу независимо от срока их полезного использования [67, с.8].

Более полное определение основных средств предлагает Астахов В.П.: «Основные средства – совокупность материально-вещественных ценностей, используемых в качестве средств труда при производстве продукции,

выполнении работ или оказании услуг либо для управления организацией в течении периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев» [24, с.286].

Согласно МСФО (IAS) 16 – «Основные средства - это материальные активы, которые:

- предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях;

- предполагаются к использованию в течение более чем одного отчетного периода» [14].

В ПБУ 6/01 «Учет основных средств» приведены критерии, с помощью которых активы принимают в качестве основных средств, если:

- 1) актив используется в производстве вида продукции, а также выполнении работ или оказании услуг или для управленческих нужд экономического субъекта;

- 2) не намеревается последующая перепродажа данного актива экономическим субъектом;

- 3) срок полезного использования данного актива превышает свыше 12 месяцев;

- 4) используемые активы способны приносить экономические выгоды (доход) в будущем организации [11].

Согласно п. 5 ПБУ 6/01 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 [11].

В состав основных средств входят также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие

мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

Основные средства, которые предназначены именно для предоставления экономическим субъектом за плату для временного пользования или для временного пользования с целью получения дохода, в бухгалтерском учете и отчетности должны отражаться как доходные вложения в материальные ценности, для которых установлен счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

Активы, которые соответствуют критериям признания их основными средствами, но имеют стоимость не более 40 000 руб. за единицу, в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности должны отражаться как материально-производственные запасы. Организация при этом должна закрепить в своей учетной политике выбранный способ учета и размер лимита [11].

Налоговый кодекс РФ дает свое определение, под основными средствами в целях настоящей главы понимается часть имущества, используемого в качестве средств труда для производства и реализации товаров (выполнения работ, оказания услуг) или для управления организацией первоначальной стоимостью более 100 000 рублей [1].

Таким образом, экономический субъект сам решает учитывать эти объекты в составе основных средств (на счетах 01, 03) или же в составе материально-производственных запасов (на счете 10).

Отдельный инвентарный объект является единицей учета основных средств. Законченное устройство со всеми приспособлениями и принадлежностями, или отдельный конструктивно обособленный предмет, который предназначен выполнять самостоятельные функции считается инвентарным объектом [11]. При определении состава и группировки основных средств в бухгалтерском учете нужно руководствоваться Общероссийским

классификатором основных фондов (ОКОФ) [6]. В ОКОФ представлена классификация основных средств по составу и назначению:

1. Здания (кроме жилых);
2. Сооружения;
3. Жилища;
4. Машины и оборудование;
5. Средства транспортные;
6. Инвентарь производственный и хозяйственный;
7. Скот рабочий, продуктивный и племенной (кроме молодняка и скота для убоя);
8. Насаждения многолетние;
9. Материальные основные фонды, не включённые в другие группировки [6].

Таблица 1 – Рекомендуемая к применению в бухгалтерском учете классификация основных средств [30, с. 123].

Признаки классификации основных средств	Примеры
По отраслевому признаку:	- сельского хозяйства; - промышленности; - транспорта; - строительства и другие.
По целевому использованию:	- производственные; - непроизводственные.
По степени использования:	- в эксплуатации; - в запасе; - в ремонте; - в стадии достройки и другие.
По принадлежности:	- на праве собственности; - находящиеся в оперативном управлении; - полученные в аренду и другие.
По видам:	- здания и сооружения; - оборудование; - транспортные средства; - рабочие и силовые машины; - передаточные устройства; - скот рабочий, продуктивный и племенной; - производственный и хозяйственный инвентарь; - капитальные затраты в улучшение земель; - насаждения многолетние; - прочие основные средства.

Таблица 2 - Определение первоначальной стоимости основных средств

Способ поступления основных средств в организацию	Определение первоначальной стоимости основных средств
Приобретение за плату	<p>Сумма фактических затрат на приобретение, сооружение и изготовление основных средств, за вычетом суммы НДС и других возмещаемых налогов.</p> <p>При этом фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств признаются:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- уплачиваемые суммы согласно с договором поставщику (продавцу), за доставку объекта и приведение его в пригодное состояние, чтобы использовать;</li> <li>- уплачиваемые суммы предприятиям за оказание услуг согласно договору строительного подряда и другим договорам;</li> <li>- уплачиваемые суммы предприятиям за оказание информационных и консультационных услуг при приобретении основных средств;</li> <li>- государственные пошлины, регистрационные сборы, и аналогичные платежи, которые производятся при приобретении (получении) прав на объект основных средств;</li> <li>- невозмещаемые налоги, таможенные пошлины, которые уплачиваются при приобретении объектов основных средств;</li> <li>- суммы вознаграждений, которые уплачиваются посредническому предприятию, через которого приобретается объект основных средств;</li> <li>- аналогичные затраты, возникающие непосредственно при приобретении, сооружении и изготовлении объектов основных средств.</li> </ul>
Внесенные в счет вклада в уставный капитал организации	В денежной оценке определяется первоначальная стоимость основных средств, внесенных в счет вклада в уставный фонд экономического субъекта, согласованной участниками экономического субъекта, если иное не предусмотрено законодательством РФ.
Полученные по договору дарения	По текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету как вложения во внеоборотные активы [11].

При принятии к бухгалтерскому учету объекты основных средств должны получить стоимостную оценку в денежном выражении. Три вида оценки основных средств выделяют в бухгалтерском учете: первоначальная, остаточная и восстановительная [30, с. 63].

Основные средства в бухгалтерский учет принимают по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость основных средств – это сумма фактически произведенных экономическим субъектом затрат на приобретение, изготовление и сооружение, за вычетом суммы НДС. При этом порядок

определения первоначальной стоимости основных средств зависит от способа поступления объектов основных средств. Для целей бухгалтерского учета правила формирования первоначальной стоимости закреплены в п.8 – 12 ПБУ 6/01 [11].

Определение первоначальной стоимости основных средств рассмотрено в таблице 2.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных ПБУ 6/01 и иными положениями по бухгалтерскому учету. В случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств может быть изменена первоначальная стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, согласно с п. 14 ПБУ 6/01 [11].

Восстановительная стоимость основных средств – это стоимость аналогичных объектов основных средств, действующих условиях их воспроизводства, то есть стоимость всех затрат на приобретение (строительство) основных средств, включая затраты на транспортировку, установку и т. п. по действующим рыночным ценам и тарифам на определенную дату. Для определения восстановительной стоимости первоначальная стоимость уточняется путем переоценки [11].

Остаточной стоимостью основных средств является первоначальная стоимость объектов основных средств за минусом суммы начисленной амортизации. По остаточной стоимости основные средства отражаются в бухгалтерском балансе (1 раздел «Внеоборотные активы») [38, с. 64].

Не чаще одного раза в год (на конец отчетного периода) коммерческое предприятие имеет право переоценивать объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.

По таким основным средствам до принятия решения о переоценке объектов основных средств необходимо учитывать, что в дальнейшем они будут переоцениваться регулярно, с тем, чтобы стоимость основных средств, по

которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости [11].

Таблица 3 - Отражение результатов переоценки объектов основных средств

Если переоценка производится впервые, то:	
Сумма дооценки объекта основных средств	Сумма уценки объекта основных средств
зачисляется в счет 83 «Добавочный капитал» организации	относится на финансовый результат в качестве прочих расходов в счет 91 «Прочие доходы и расходы»
Если объект раньше уже переоценивался, то порядок следующий.	
При дооценке основных средств:	При уценке основных средств:
если уже была дооценка, сумма новой дооценки зачисляется в счет 83 «Добавочный капитал»	если ранее была уценка, то новая уценка относится как прочий расход на финансовый результат
если ранее была уценка, то сумма дооценки основных средств, которая равна проведенной в предыдущие отчетные годы и отнесенной как прочий расход на финансовый результат сумме уценки его, зачисляется как прочий доход в финансовый результат	если уже была дооценка, то сумма уценки основных средств должна относиться в уменьшение добавочного капитала экономического субъекта, который образуется за счет проведенной в предыдущие отчетные годы сумм дооценки данного объекта. Превышение суммы уценки объекта основных средств над суммой дооценки его, которая зачисляется в добавочный капитал экономического субъекта после проведенной в предыдущие отчетные годы переоценки, относится как прочий расход на финансовый результат организации

Если объект основных средств переоценивался раньше, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта, то переоценка основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости.

В бухгалтерском учете результаты переоценки основных средств, проведенной на конец отчетного периода, следует отражать обособленно. Отражение в учете результатов переоценки зависит от того, впервые или не впервые переоценивается основное средство [47, с. 99].

При выбытии объекта основных средств сумма дооценки отражается бухгалтерской записью:

Дебет 83 Кредит 84 - Списание нераспределенной прибыли организации.

Таблица 4 – Отражение результатов переоценок основных средств на счетах бухгалтерского учета

Результаты прошлых переоценок	Текущий результат переоценки	
	Дооценка	Уценка
Нет (первичная переоценка)	Дт 01 Кт 83 - отражена сумма дооценки основных средств	Дт 91 Кт 01 - отражена сумма уценки основных средств
	Дт 83 Кт 02 - отражена сумма дооценки амортизации основных средств	Дт 02 Кт 91 - отражена сумма уценки амортизации основных средств
Уценка	Дт 01 Кт 91 – отражена сумма дооценки	Дт 91 Кт 01 - отражена сумма уценки основных средств
	Дт 91 Кт 02 - дооценка амортизации в пределах сумм прошлой оценки	Дт 02 Кт 91 - отражена сумма уценки амортизации основных средств
Дооценка	Дт 01 Кт 83 - отражена сумма дооценки основных средств	Дт 83 Кт 01-отражена уценка основных средств
		Дт 02 Кт 83 – уценка амортизации в пределах сумм прошлой оценки
	Дт 83 Кт 02 - отражена сумма дооценки амортизации основных средств	Дт 91 Кт 01 – часть превышения уценки над прошлой дооценкой
		Дт 02 Кт 91 – уценка амортизации сверх сумм прошлой дооценки

Результаты переоценки основного средства отражаются в инвентарной карточке учета объектов основных средств.

## 1.2. Учет движения и использования основных средств

Учет наличия и движения основных средств предприятия, которые находятся в эксплуатации, запасе, в аренде, консервации, залоге, в доверительном управлении осуществляется на активном счете синтетического учета 01 «Основные средства».

По дебету счета 01 - отражают постановку основных средств на баланс или ввод в эксплуатацию; по кредиту счета 01 – списание и выбытие основных

средств[48, с. 58].

Таблица 5 – Описание счета 01 «Основные средства»

Название субсчета	Описание субсчета
1. Производственные основные средства основной деятельности (кроме скота, насаждений, инвентаря, земельных участков и объектов природопользования)	Отражают наличие и движение основных средств основного вида деятельности, который связан с производством продукции, работ, услуг.
2. Прочие производственные основные средства	Отражаются наличие и движение основных средств иных производств и отраслей, служб и т. п., непосредственно не связанных с основной деятельностью экономического субъекта.
3. Непроизводственные основные средства	Отражают наличие и движение основных средств, необходимых для обслуживания социально-бытовой сферы деятельности.
4. Скот рабочий и продуктивный	Отражают в составе основных средств наличие и движение всех видов взрослого продуктивного и рабочего скота
5. Многолетние насаждения	Отражают наличие и движение всех видов молодых и принятых в эксплуатацию многолетних насаждений и лесных полос.
6. Земельные участки и объекты природопользования	Отражают, находящиеся в собственности экономического субъекта, а также приобретенных за плату согласно законодательству, наличие и движение земельных участков, лесных и водных угодий, месторождений полезных ископаемых.
7. Объекты неинвентарного характера	Отражают находящиеся в пользовании экономического субъекта наличие и движение капитальных вложений неинвентарного характера в земельные участки, лесные и водные угодья, недра.
8. Инвентарь и хозяйственные принадлежности	Отражают наличие и движение инвентаря и хозяйственных принадлежностей, срок полезного использования которых превышает 12 месяцев.
9. Основные средства, полученные по лизингу и в аренду	Отражают лизинговое имущество, если по договору лизинга имущество числится на балансе лизингополучателя. Отражаются на данном субсчете долгосрочно арендованные основные средства, если по условиям договора их отражают на балансе арендатора.
10. Прочие объекты основных средств	Отражают наличие и движение прочих объектов основных средств
11. Выбытие основных средств	Отражают выбытие объектов основных средств. По дебету 01-11 – отражается первоначальная (восстановительная) стоимость выбывающих основных средств; по кредиту этого субсчета – отражается сумма накопленной амортизации по выбывающим объектам основных средств. Путем сопоставления ДО и КО субсчета 01-11 находится остаточная стоимость выбывающих основных средств, которая затем списывается на счет 91 «Прочие доходы и расходы». Во всех случаях выбытия основных средств (продажа, списание, безвозмездная передача и др.) используется счет 91 «Прочие доходы и расходы». Выбытие основных средств может отражаться и без использования субсчета 01-11 «Выбытие основных средств». Выбранная методика должна быть отражена в учетной политике организации.

По счету 01 «Основные средства» экономический субъект учитывает объекты основных средств, которые являются как собственности. Основные

средства, не принадлежащие экономическому субъекту на праве собственности учитываются на забалансовых счетах (001 «Арендованные основные средства» и 011 «Основные средства сданные в аренду»).

Информация о поступлении основных средств в организацию сначала отражается на счете 08 «Вложения во внеоборотные активы».

Согласно отраслевому плану счетов к счету 01 «Основные средства» могут быть открыты субсчета[15].

Таблица 6 - Бухгалтерские записи по счету 01 «Основные средства»

Бухгалтерские проводки		Содержание операции
Дт	Кт	
Поступление основных средств в организацию		
Приобретение основных средств за плату:		
08-4	60	Отражена покупная стоимость приобретенного основного средства;
19	60	Отражена сумма «входного НДС» согласно счету - фактуру поставщика, При сдаче объекта в эксплуатацию их прибавляют к покупной стоимости.
01	08-4	Отражена постановка на учет основного средства по первоначальной стоимости.
Поступление основных средств в качестве вклада в уставный капитал:		
08-4	75-1	Отражена стоимость полученного от учредителя основных средств в качестве вклада в уставный капитал на сумму договорной стоимости
01	08-4	Отражена постановка на учет основного средства по первоначальной стоимости и его ввод в эксплуатацию
Безвозмездное поступление основных средств		
08-4	98-2	Отражена рыночная стоимость безвозмездно полученного основного средства
08-4	60,70,69,71,76	Отражены расходы связанные с получением безвозмездно объекта основного средства
01	08-4	Отражена постановка на учет основного средства по первоначальной стоимости и его ввод в эксплуатацию
В бухгалтерском учете безвозмездно полученные объекты основных средств признаются амортизируемым имуществом, поэтому начиная с 1-го числа месяца следующего за месяц ввода в эксплуатацию отражается начисленная сумма амортизации:		

Продолжение таблицы 6

20,23,25,26	02	Начислена амортизация по объекту основного средства, полученного безвозмездно
Согласно ПБУ 9/99 «Доходы организации» безвозмездно полученные основные средства относятся прочим доходам в течение срока полезного использования:		
98-2	91-1	Присоединена часть доходов будущих периодов к доходам текущего периода в части начисленной амортизации
Выбытие основных средств		
Выбытие объекта основных средств имеет место в случае: продажи, передачи по договору мены, дарения; передачи в виде вклада в уставный капитал другой организации; стихийного бедствия и иной чрезвычайной ситуации; выявления недостачи или при их инвентаризации и в иных случаях (п.29 ПБУ 6/01) [11].		
При использовании субсчета 01-11		
01-11	01	Списана первоначальная стоимость выбывающих основных средств
02	01-11	Списана амортизация, накопленная в момент выбытия основных средств
91-2	01-11	Списана остаточная стоимость выбывающих основных средств на прочие расходы.
Без использования субсчета 01-11:		
02	01	Списана амортизация, накопленная в момент выбытия основных средств
91-2	01	Списана остаточная стоимость выбывающих основных средств на прочие расходы
Продажа основных средств:		
62	91-1	Отражена выручка от продажи основного средства согласно счету, «выставленному» покупателю
91-2	68 «Расчеты по НДС»	Начислен НДС с выручки от продажи
91-2	10,23,60,70,69,76,...	Отражены расходы, связанные с продажей основного средства
91-9	99	Отражена прибыль от продажи основного средства;
99	91-1	Отражен убыток от продажи основного средства.
Безвозмездная передача:		
01-11	01	Списана первоначальная стоимость выбывающих основных средств
02	01-11	Списана амортизация, накопленная в момент выбытия основных средств
91-2	01-11	Списана остаточная стоимость выбывающих основных средств на прочие расходы
91-2	10,23,60,70,69	Отражены дополнительные расходы, связанные с безвозмездной передачей основных средств

Продолжение таблицы 6		
91-2	68 «Расчеты по НДС»	Начислен НДС с рыночной стоимости основного средства, переданного безвозмездно
99	91-2	Отражен убыток от безвозмездной передачи основного средства.
Ликвидация основных средств		
01-11	01	Списана первоначальная стоимость ликвидируемых основных средств
02	01-11	Списана амортизация, накопленная к моменту ликвидации основных средств
91-2	01-11	Списана остаточная стоимость ликвидируемых основных средств на прочие расходы
91-2	10,23,60,76,70,69	Отражены расходы, связанные с ликвидацией основных средств
10	91-1	Оприходованы детали после разработки основного средства по рыночным ценам
99	91-9	Отражен убыток от ликвидации основного средства
Если объект основного средства не используется в процессе воспроизводства (из-за перестановки деятельности организации или изменения профиля производства), то руководство может принять решение о консервации объекта (срок консервации не может быть меньше 3-х месяцев):		
01	01	Отражен перевод объекта основного средства на консервацию
91-2	10,60,76,70,69	Отражены расходы на консервацию и обслуживание объектов согласно сметы

Животные основного стада могут выбывать по следующим причинам:

- 1) продажа без постановки на откорм;
- 2) после выбраковки могут быть зачтены в организации для общего питания и других хозяйственных нужд:

Дебет 20-3 Кредит 01-4 – Забит выбывающий скот основного стада без поступления на откорм;

- 3) Выбраковка продуктивного скота из основного стада и постановка на откорм:

Дебет 11-2 Кредит 01-4.

Регистром аналитического учета основных средств по поступлению и выбытию основных средств является инвентарная карточка учета основных средств (форма №ОС-6). Формы инвентарных карточек заполняются на основе

первичных документов. В бухгалтерии организации в этих документах фиксируется факт ввода в эксплуатацию [53, с. 197].

Учет ремонта и восстановления объектов основных средств.

Ремонт является одной из основных форм восстановления основных средств и подразделяется на: текущий и капитальный. Расходы на проведение ремонта, в том числе и капитального, включаются в состав расходов по обычным видам деятельности. Ремонт основных средств может проводиться подрядным и хозяйственным способом [60, с. 296].

Таблица 7 - Бухгалтерские записи при подрядном способе

Бухгалтерские проводки		Содержание операции
Дт	Кт	
20 (25,26)	60	Отнесена стоимость выполненного ремонта на увеличение издержек производства
19	60	Отражен НДС

Таблица 8 - Бухгалтерские записи при хозяйственном способе

Бухгалтерские проводки		Содержание операции
Дт	Кт	
20 (23)	02, 10, 70, 69	Отражены затраты по ремонту основных средств
20,25	23,26	Списаны затраты по ремонту на издержки производства.

Бухгалтерские записи делаются на основании актов о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма № ОС-3), счетов-фактур.

Особенности учета аренды и лизинга основных средств

В условиях текущей аренды арендованное имущество передается арендатору на срок не более одного года, т. е. имущество используется для удовлетворения временных потребностей. В этих условиях собственником имущества остается арендодатель. Поэтому основные средства, сданные в текущую аренду, остаются на балансе арендодателя и учитываются на счете 01 «Основные средства» В случае необходимости к счету открывается отдельный субсчет для учета основных средств, переданных в текущую аренду [35, с. 99].

Таблица 9 - Бухгалтерские записи у арендодателя

Бухгалтерские проводки		Содержание операции
Дт	Кт	
01 «Основные средства в текущей аренде»	01	Основные средства, переданные в текущую аренду
76-8	91-1	Начислена арендная плата за текущий период в соответствии с договором аренды;
91-2	68	Отражен НДС, к уплате в бюджет
Сдача имущества в аренду сопровождается изъятием его из производственного процесса, поэтому начисление амортизации по сданному аренду имуществу будет относиться на счета учета затрат производства, и будет проводиться за счет уменьшения дохода от его сдачи в аренду.		
91-2	03	Начислена амортизация по основным средствам, переданным в аренду
51	76-8	На расчетный счет поступила арендная плата
91-2	23,70,69,76	Отражены расходы, связанные с содержанием основных средств, сданных в текущую аренду
01	01 «Основные средства в текущей аренде»	Основные средства возвращены арендодателю

Для синтетического и аналитического учета, а также первичного учета арендованных основных средств используются унифицированные бланки, ведомости, журналы-ордера. В этих регистрах производится детализация основных средств собственных и арендуемых.

Лизинг является видом инвестиционной деятельности по приобретению имущества. Данная деятельность осуществляется с целью передачи его физическим и юридическим лицам на основании договора лизинга. При этом должно учитываться то, что имущество на лизинг дается за плату на срок определенный и на определенных условиях, которые обусловлены договором и правом выкупа и имущества лизингополучателем [4].

Суть лизинговой сделки в том, что лизингодатель приобретает лизинговое имущество для лизингополучателя и передает его в пользование за лизинговую плату. Отношения между лизингодателем и лизингополучателем

строятся на основе договора лизинга. Лизинговое имущество в соответствии с договором лизинга может учитываться либо на балансе у лизингодателя, либо на балансе у лизингополучателя. На счете 03 «Доходные вложения в материальные ценности» отражается информация о наличии и движении вложений экономического субъекта как в часть имущества, здания, помещения, оборудование и другие ценности, которые имеют материально-вещественную форму. Предоставляется хозяйствующим субъектом за определенную сумму платы во временное владение и пользование, чтобы получить доход.

Таблица 10 - Бухгалтерские записи у арендодателя

Бухгалтерские проводки		Содержание операции
Дт	Кт	
Если сдача имущества в аренду является основным видом деятельности, то для учета доходов и расходов используется счет 90 «Продажи», вместо счета 91 «Прочие доходы и расходы».		
Бухгалтерские записи у арендатора:		
001		Получены в текущую аренду основные средства и поставлены на забалансовый счет
20,23,25,26,44	76	Начислена арендная плата и отнесена на увеличение издержек производства и обращения
19	76	Отражена сумма НДС
76	51	Погашена задолженность по арендной плате
20,23,25,26,44	23,60	Произведен ремонт арендованных основных средств за счет арендатора;
76	23,60	Ремонт арендованных основных средств произведен за счет арендодателя;
	001	Возвращены арендованные основные средства

Переданное имущество лизингодатель отражает на забалансовом счете 001 «Арендованные основные средства» [26, с. 365].

Учет у лизингополучателя:

1. Если лизинговое имущество учитывается у лизингодателя.

Лизинговое имущество, числящиеся на балансе лизингодателя и поступившие лизингополучателю учитываются получателем на забалансовом

счете 001 «Арендованные основные средства» в оценке указанной в договоре аренды.

Таблица 11 - Учет у лизингодателя [4].

Бухгалтерские проводки		Содержание операции
Дт	Кт	
08-4	60	Приобретено имущество для сдачи в лизинг
19	60	НДС, подлежащий к уплате в бюджет
03	08-4	Принято лизинговое имущество на балансе лизингодателя.
Если лизинговое имущество учитывается у лизингодателя:		
03 «Имущество, переданное в лизинг»	03 «Имущество, для сдачи в лизинг»	Имущество, переданное в лизинг
62	90-1	Начислены лизинговые платежи, причитающиеся с лизингополучателя (если основной вид деятельности)
76	91-1	Начислены лизинговые платежи (если не основной вид деятельности);
90-3	68	Начислен НДС по лизинговым платежам
51	62,76	Поступила на расчетный счет лизинговый платеж;
20	91-2	Начислена амортизация по лизинговому имуществу;
90-2	20	Списана накопленная сумма амортизации по окончании срока лизинга;
02	03	Списана сумма амортизации по выбывающему объекту
91	03	Списана остаточная стоимость объекта лизинга по окончании срока лизинга.
Если лизинговое имущество учитывается у лизингополучателя:		
76	03	Имущество для сдачи в лизинг на стоимость лизингового имущества;
76	98	На сумму превышения лизинговых платежей согласно договору лизинга над стоимостью лизингового имущества

Если договор лизинга включает как лизинговые платежи, так и выкупную стоимость, предмет лизинга принимается к учету по стоимости указанной в договоре и включает покупную цену. Дебет 001 – Отражено поступление имущества на основании договора имущества и акта приема-передачи.

В течение всего срока действия договора-лизинга лизингополучатель ежемесячно отражает в учете операции по начислению и уплате лизинговых платежей проводками[4].

Таблица 12 – Учет операций по начислению и уплате лизинговых платежей проводками

Бухгалтерские проводки		Содержание операции
Дт	Кт	
20, 23, 25, 26	76 «Задолженность по лизинговым платежам»	Отражена сумма причитающихся к уплате за текущий период лизинговых платежей
19	76	Отражена НДС, подлежащий уплате лизингодателю в составе лизинговых платежей
68	19	Принят к вычету НДС входящий в состав лизингового платежа
76	51	Перечислена сумма лизингового платежа лизингодателю на дату перехода право собственности;
	011	Списана с забалансового счета лизинговое имущество
01	02	Учено имущество по стоимости определенной в договоре.
Если лизинговое имущество учитывается у лизингополучателя		
08-4	76	Арендные обязательства отражены лизингового имущества на баланс
08-4	60,76	Отражены расходы лизингополучателя по доведению предмета лизинга до состояния пригодного к использованию
19	76«Арендные обязательства»	Выделен НДС по лизинговому имуществу;
01-9	08-4	Принят к учету предмет лизинга в составе стоимости основного средства;
76 «Арендные обязательства	76 «Задолженность по лизинговым платежам»	Начислен лизинговый платеж
02,26,44	02-2	Начислена сумма амортизации по принятому лизинговому имуществу
76 «Задолженность по лизинговым платежам	51	Перечислена сумма лизингового платежа лизингодателю
По истечении срока договора:		
76 «Задолженность по лизинговым платежам»	51	Отражена уплата лизингодателю выкупной цены
01 «Собственные основные средства»	01-9	Отражен переход лизингового имущества в собственность лизингополучателя при условии погашения всей суммы предусмотренной договором лизинга ( в размере первоначальной стоимости объекта);
02-2	02-2	Отражен переход лизингового имущества в собственность лизингополучателя (в размере исчисленной суммы амортизации);

Таким образом, были рассмотрены бухгалтерский учет движения и использования основных средств.

### 1.3 Аудит учета движения и использования основных средств

Аудит движения и эффективности использования основных средств выступает как важнейшая часть проверки финансово-хозяйственной деятельности организации. Достоверная оценка имущественного состояния хозяйствующего субъекта определяет надежность и достоверность аудита операций с основными средствами при проверке производственных отчетов.

Целью аудита движения и эффективности использования основных средств является составление обоснованного мнения о достоверности и полноте информации об основных средствах, которые отражены в бухгалтерской (финансовой) отчетности исследуемой организации [23, с. 89].

Чтобы достичь цели аудита необходимо решить следующие задачи:

- изучить состав и структуру основных средств, а также условия их хранения и эксплуатации;

- подтвердить правильность расчетов суммы начисленной амортизации по основным средствам и верности отражения суммы амортизации в бухгалтерском учете, правильности оформления и отражения в учете операций с основными средствами;

- установить объем, выполненных ремонтов основных средств и в зависимости от выбранного метода правомерности отражения ремонтов по ним в учете;

- подтвердить итогов переоценки основных средств, проведенной в отчетном году, если проводилась переоценка основных средств;

- оценить качество инвентаризации основных средств, проведенной перед составлением годового отчета [29 с. 165].

Информационную базу, которая используется аудитором при проверке основных средств, составляют следующие документы:

1. Основные нормативные документы, которые урегулируют вопросы организации бухгалтерского учета и налогообложения операций с основными средствами. К ним относятся: ФЗ-402 «О бухгалтерском учете» ФЗ-164 «О

финансовом аренде (лизинге), НК РФ (часть вторая), ПБУ 6/01 «Основные средства», Методические рекомендации по учету основных средств сельскохозяйственных организаций и другие;

2. Приказ об учетной политике;
3. Регистры синтетического и аналитического учета основных средств;
4. Первичные документы по учету основных средств;
5. Бухгалтерская финансовая отчетность.

Надо отметить, что многие сельскохозяйственные организации программу внутреннего контроля основных средств и соответствующих хозяйственных операций обычно не разрабатывают, потому, что у большинства экономических субъектов соответствующих хозяйственных операций мало и издержки на их специальный контроль не оправдываются. Именно поэтому при большом количестве операций осуществляется обзор внутреннего контроля и системы учета основных средств [44, с. 66].

Считается целесообразным аудитору в ходе проверки операций по учету основных средств использование теста внутреннего контроля, который позволяет оценить его надежность и дает возможность скорректировать программу проведения проверки. Ответ на каждый вопрос теста может оцениваться в баллах или вербально. Внутренний стандарт аудиторской деятельности регламентируют применяемые вид и шкала оценки. Получив результаты тестирования, аудиторы устанавливают оценку надежности системы и сравнивают с первоначальной оценкой, которая была получена на стадии планирования аудита. Если оценка окажется ниже первоначальной, то необходимо скорректировать объем и порядок проведения других аудиторских процедур. Аудиторы назначают объекты повышенного внимания при планировании конкретных процедур и определяют аудиторский риск.

От жизненного цикла аудируемой организации зависит внутривозрастной риск при аудите операций с основными средствами. При постоянном активном обновлении основных средств, необходимо проверить своевременность постановки

на учет, начала начисления амортизации, полноту оценки. Особое внимание уделяется аудиту операций основных средств по их ремонту и своевременному списанию, контролю над полнотой начисления амортизации, если не происходит обновление основных средств. При переоценке основных средств, изменении их классификации, а также принятии большой массы основных средств в форме вноса в уставный капитал, безвозмездно и т. п. внутрихозяйственный риск существенно повышается [45, с. 44].

У аудитора имеется право проводить выборочную или сплошную проверку для определения фактического наличия материальных ценностей. Как правило, в ходе этой проверки, аудитор устанавливает наличие инвентарных номеров на инвентарные объекты основных средств.

Основными направлениями аудита учета основных средств являются:

- контроль сохранности за наличием основных средств;
- правильность отнесения предметов к основным средствам;
- правильность оценки основных средств в учете;
- правильность оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств;
- правильность начисления и отражения в учете амортизации и ремонта основных средств;
- правильность отражения данных о наличии и движении основных средств в бухгалтерском учете и отчетности [51, с. 83].

Как основные направления и задачи аудита основных средств выделяют пять комплексов проверки:

- 1) учет наличия и сохранности основных средств;
- 2) учет движения основных средств;
- 3) расчеты по начислению амортизации;
- 4) проверка правильности отражения в учете восстановления основных средств;
- 5) проверка операций по аренде имущества.

Общий план и программа аудита основных средств являются основанием для аудиторской проверки учета основных средств [57, с. 79].

Аудитор в ходе проверки операций по учету основных средств методом опроса проводит тестирование, чтобы оценить надежность системы внутреннего контроля.

При проверке, чтобы обеспечить контроль над наличием и сохранностью основных средств аудитору необходимо проверить правильность принятия актива в качестве основного средства к учету в соответствии условиями п. 4. ПБУ 6/01 [11].

Отдельное место в аудиторской проверке приходится проверке правильности оценки инвентарных объектов основных средств, потому что от правильной оценки основных средств зависит:

- достоверное отражение финансовых результатов;
- правильный расчет суммы налога на имущество;
- достоверное составление бухгалтерской отчетности по основным средствам.

Подтверждение достоверности формирования оценки основных средств является важным вопросом при аудите основных средств. Из-за неправильной классификации основных средств и разделения их по назначению и классам может быть неправильно отражено в учете результаты переоценки.

Аудитору целесообразно согласно первичным бухгалтерским документам по приходу инвентарных объектов основных средств проверить правильность оценки основных средств. При оценке соответствия формирования первоначальной стоимости основных средств необходимо убедиться в том, что:

- первоначальная стоимость определена исходя из фактических затрат экономического субъекта, непосредственно связанных с приобретением основных средств;
- изменение первоначальной стоимости производится только в установленных нормативными актами случаях [22, с. 122].

Аудитор должен проверить: закреплена ли в учетной политике организации переоценка основных средств; соблюдались ли основные принципы переоценки. Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта; подверглись ли переоценке все основные средства или часть основных средств. Отражение в учете результатов переоценки зависит от того, впервые или не впервые переоценивается основное средство (п. 15 ПБУ 6/01).

Аудитор чтобы подтвердить наличие основных средств, проверяет правильность ведения аналитического учета основных средств. Проверка проводится способом сплошной или выборочной проверки, который назначается аудитором и находит отражение в рабочих документах.

Аудитор должен проверить, имеется ли в наличии инвентарные карточки по каждому объекту учета в бухгалтерии, правильность и полноту заполнения этих карточек. Аудитор должен также проверить вопросы обеспечения сохранности основных средств. Следует также обратить внимание на то, застрахованы ли основные средства на случай стихийных бедствий, пожаров и других случаев, что снижает риск финансовых потерь при наступлении страхового случая.

Существование объектов основных средств можно установить с помощью проведения инвентаризации. В этом случае аудитор является непосредственным участником работы инвентаризационной комиссии; наблюдателем за проведением инвентаризации; на примере доказательств может использовать результаты ранее проведенных предприятием инвентаризаций [41, с. 4].

На основе первичных документов – инвентаризационных описей (ф. № ИНВ-1, ИНВ-10, ИНВ-18), протоколов заседания инвентаризационных комиссий, принятых решений руководства организации, аудитором осуществляется проверка проведения инвентаризации основных средств.

В этом случае проверяется: последний раз проведенная инвентаризация основных средств, порядок оформления инвентаризационных описей, унифицированные формы инвентаризационных описей используется ли экономическим субъектом, в учете правильность оформления и отражения результатов инвентаризации, имеются ли объяснения ответственных лиц в случае обнаружения недостатка, взыскана ли сумма ущерба с виновного лица.

Аудитор имеет право проводить выборочную инвентаризацию основных средств, которая считается целесообразным, если инвентаризация в экономическом субъекте не проводилась в течение длительного времени (более 2-3 лет).

Важной задачей аудита основных средств является выявление соблюдения действующего порядка их приобретения и списания, а также отражения их наличия и движения в бухгалтерском учете [62, с. 104].

Аудитор в ходе проверки должен установить:

- используется ли в организации унифицированные формы первичной учетной документации (ОС-1, ОС-1а, ОС-16, ОС-3);
- заполняются ли все реквизиты данных документов;
- наличие и подлинность подписей лиц, которые ответственны за оформление;
- имеются ли приложения технической документации;
- указаны ли присвоенные объекту инвентарные номера;
- имеется ли на данного объекта инвентарная карточка или инвентарная книга (ф. № ОС-6, ОС-6а, ОС-6б) [47, с. 101].

Если у экономического субъекта имеется небольшое количество объектов основных средств, то аудитору должна представляться инвентарная книга.

При проверке необходимо обратить внимание на оформление акта (накладной) приема-передачи и составление инвентарных карточек по основным средствам, которые приняты в аренду и учтены на забалансовых счетах. Неправильное оформление указанных документов является нарушением на практике.

Аудитору следует получить (по запросу) перечень объектов основных средств, по которым проводился ремонт. На основании перечня устанавливается, какие группы основных средств ремонтировались (производственного назначения, непроизводственные, собственные основные средства или арендованные), поскольку от этого зависит порядок отражения затрат по ремонту.

Расходы на ремонт не изменяют первоначальную стоимость основных средств. С 2011 г. в бухгалтерском учете предусмотрен только один способ учета расходов на ремонт основных средств – путем включения суммы фактических затрат на ремонт в состав текущих расходов (как правило, расходов по обычным видам деятельности) того периода, в котором был произведен ремонт [62, с. 101]. При проверке отражения операций по ремонту на счетах бухгалтерского учета аудитор должен убедиться, что расходы по ремонту производственных основных средств списаны на себестоимость (счета учета производственных затрат), а по непроизводственным основным средствам — отнесены на счета учета затрат обслуживающих производств и хозяйств.

Аудитор проверяет, каким способом проводились ремонтные работы: подрядным или хозяйственным. При выполнении работ подрядным способом проверяется наличие договора подряда, приложенной сметы на выполнение работ, акта на выполненные работы. Проверка договора и приложение сметы работы позволяет установить, не скрыты ли под видом ремонтных работ затраты на реконструкцию, расширение, т.е. затраты относящиеся к капитальным вложениям. списание таких затрат на себестоимость приводит к завышению текущих расходов, а следовательно, занижению прибыли и налога на прибыль, в отдельных же случаях, к сокрытию объекта основных средств или занижению стоимости того объекта, что влечет недоплату налога на имущество.

Особое внимание необходимо обратить на договоры подряда, (заключенные с физическими лицами, поскольку с сумм по этим договорам

должны быть начислены страховые взносы по социальному страхованию и обеспечению. Если ремонтные работы проводились хозяйственным способом, аудитор проверяет: выполнялись ли работы специальными ремонтными службами (цехами, участками), используется ли в этом случае счет 23 «Вспомогательное производство», предусмотрена ли в приказе по учетной политике методика распределения и списания этих затрат, имеются ли также сметы на выполнение работ (особенно капитального ремонта). Аудитор должен ознакомиться с документальным оформлением операций — наличием требований на отпуск материалов с указанием направления расходования, нарядов на выполнение работ или лимитно-заборных карт и т.д.

При проверке лизинговых операций следует иметь в виду, что их учет регламентируется Приказом Министерства финансов РФ «Об отражении в бухучете операций по договору лизинга», а также Методическими рекомендациями по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций.

Анализ эффективности использования основных средств является завершающим этапом аудиторской проверки основных средств. Показатель фондоотдачи характеризует эффективность использования основных средств. При этом имеются разные коэффициенты: обновления, выбытия, износа, годности основных средств. Обобщение результатов проверки, выводы и подготовленные для экономического субъекта обоснованные предложения по устранению недостатков и использованию выявленных резервов выступают заключительным этапом аудиторской проверки [63, с. 116].

При проведении анализа эффективности использования основных средств выявляют: доходность и пропорциональность, реальная загруженность использования основных средств, определяют резерв роста объема производства без дополнительных инвестиционных вложений.

Чтобы достоверно оценить эффективность использования основных средств организации используют систему показателей, такие как показатели фондоотдачи, фондоемкости, фондовооруженности, рентабельности основных

средств. По некоторым структурным подразделениям или группам основных средств также рассчитывают частные показатели [63, с. 117].

Аудитор чтобы эффективно оценить дает качественную оценку, сравнение обнаруженных ошибок с уровнем их существенности. При этом аудитор должен руководствоваться своим практическим личным опытом и полученными знаниями.

Аудитор должен подтверждать правильность применяемых норм и сумм начисленной амортизации. Аудитор оценивает начисление амортизации по выявленным результатам, после осуществления процедур проверки операций по основным средствам. Учетная политика организации через способы начисления амортизации дает возможность влиять на процесс формирования доходов и расходов, налоговых баз по исчислению налога на прибыль и налог на имущество. Цели и стратегии финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта оказывают влияние на выбор способа. Например, линейный способ начисления амортизации будет отвечать этим требованиям, если организация ставит перед собой цель поддержания стабильного уровня рентабельности и умеренного уровня накопления амортизационных отчислений. Если, чтобы обновить материальную базу, экономическому субъекту будет предпочтительнее существенный рост уровня рентабельности или аккумуляция финансовых ресурсов, то она должна будет закреплять в своей учетной политике один из нелинейных способов начисления амортизации [63, с. 115].

Необходимо отметить, что к формированию конечного мнения аудитора оказывают влияние не только результаты детального исследования операций с основными средствами, но и адекватность учетной политики в отношении этих средств.

Таким образом, аудит движения и эффективности использования основных средств позволяет дать обоснованного мнения о достоверности и полноты информации об основных средствах обследуемой организации.

## ГЛАВА 2. КРАТКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ПРИРОДНЫХ И ЭКОНОМИЧЕСКИХ УСЛОВИЙ В ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ

### 2.1. Местоположение, размер землепользования и природные условия предприятия

ООО «Цильна» расположено в селе Малая Цильна Дрожжановского района Республики Татарстан. Хозяйство расположено в 200 км от республиканского центра г. Казань и в 28 км от районного центра. Дорожная сеть от центральной усадьбы с. М. Цильна с районным и республиканским центрами осуществляется по автодорогам Ст. Дрожжаное – Буинск. До ближайшей железнодорожной станции Бурундуки – 30 км., речной пристани Тетюши – 100 км.

Дрожжановский район находится в пределах Средне-Свияжского возвышенно-равнинного, остепененного, физико-географического района лесостепной провинции Приволжской возвышенности. По рельефу территория Дрожжановского района представляет собой возвышенную равнину с абсолютными высотами 170-220 м.

Так как Дрожжановский район располагается на крайнем юго-западе республики, он является одним из наиболее теплых районов республики. Характеризуется умеренно-континентальным климатом. Среднегодовая температура воздуха составляет 2,9 °С, среднемесячная температура января равна - 13,2 °С, июля - 19,1 °С, продолжительность вегетационного периода составляет 133-136 дней. Сумма осадков за этот период превышает 230 мм, из них 90-95 мм выпадает в первую половину вегетации. Продолжительность безморозного периода 132-135 дней. Устойчивый снежный покров образуется в начале третьей декады ноября. Продолжительность залегания снежного покрова 145-150 дней, средняя дата его разрушения - 10 апреля. Весной и летом

в отдельные годы наблюдается засуха. В таблице 1 приведем структуру сельхозугодий в ООО «Цильна».

Таблица 1 – Состав земельного фонда и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013 – 2017 годы

Виды угодий	Годы										В среднем по РТ за 2017 г. структура, %
	2013		2014		2015		2016		2017		
	Пло- щадь, га	Струк- тура, %									
Всего земель	8254	X	6566	X	6551	X	6551	X	6500	X	x
в том числе сельхозугодий	8089	100	6401	100	6368	100	6368	100	6368	100	100
из них: Пашня	7107	87,7	5419	84,7	5386	84,6	5386	84,6	5386	84,6	87,6
Сенокосы	137	1,8	137	2,1	137	2,2	137	2,2	137	2,2	1,9
Пастбища	832	10,3	832	13,0	832	13,1	832	13,1	832	13,1	10,2
Многолетние насаждения	13	0,2	13	0,2	13	0,2	13	0,2	13	0,2	-
Процент распаханности	X	87,7	X	84,7	X	84,6	X	84,6	X	84,6	87,6

Из таблицы 1 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ с 2013 года общая земельная площадь и площадь сельскохозяйственных угодий имеют тенденцию уменьшения. Так, в 2014 году по сравнению с 2013 годом, земельные площади уменьшились на 20,5 %, так же уменьшились площади сельскохозяйственных угодий на 20,9 %. В отчетном году общая земельная площадь равна 6500 га. Площадь сельскохозяйственных угодий с 2015 года неизменна и составляет 6368 га. Площади пашни за рассматриваемый период уменьшились на 24,2 %. С 2013 по 2017 годы площади сенокосов, пастбищ и многолетних насаждений не изменились. Сравнивая показатели со средними данными по РТ за 2017 год, видим, что процент распаханности земель ниже среднереспубликанских данных на 3,0 пункта; площадь сенокосов выше на 0,3 пункта; площадь пастбищ выше на 2,9 пункта.

Почвенный покров довольно однообразен и представлен плодородными почвами черноземного типа, на долю которых приходится 84,7% от площади всех сельскохозяйственных угодий или 72,5% от общей площади района. Значительные площади заняты типичными черноземами, которые занимают до 33% площади сельхозугодий. В целом, природно-климатические условия региона можно считать благоприятными для ведения сельского хозяйства.

Экономическая оценка сельскохозяйственных угодий равна 38,62 баллам.

С размещением сельскохозяйственного производства связана специализация. Для всесторонней характеристики специализации сельскохозяйственных предприятий применяется система показателей, наиболее важными из которых являются показатели структуры товарной продукции (таблица 2)

Таблица 2 – Стоимость и структура товарной продукции в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013 – 2017 годы

Виды продукции	Стоимость товарной продукции, тыс.руб.					В среднем за 5 лет	
	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Стоимость товарной продукции тыс.руб.	Структура, %
Зерно	413,4	718,0	401,1	469,7	424,3	485,3	11,55
Сахарная свекла	2318,4	952,1	1025,3	1257,2	1719	1454,4	34,62
Прирост КРС	275,1	255,0	286,1	313,9	326,3	291,28	6,93
Прирост свиней	426,4	-	-	-	-	85,28	2,03
Прирост лошадей	-	-	11,8	8,4	-	4,04	0,10
Молоко	1471,4	1712,3	1956,8	2101,4	2160,3	1880,44	44,76
ИТОГО	4904,7	3637,4	3681,1	4150,6	4629,9	4200,74	100

Из таблицы 2 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимают:

продукция скотоводства – 51,69 % (молоко – 44,76 % и прирост КРС – 6,93 %) и сахарная свекла – 34,62 %. Исходя из расчетов товарной продукции, за пять лет можно определить, что ООО «Цильна» Дрожжановского района имеет скотоводческую специализацию.

Для характеристики уровня специализации хозяйства используется показатели коэффициентов специализации и формула, предложенная профессором Поповичем И. В.

$$K_c = 100 / (\sum P_i (2^i - 1)), \text{ где}$$

$K_c$  – коэффициент специализации;

$P_i$  – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

$i$  – порядковый номер вида товарной продукции в ранжированном ряду по удельному весу в стоимости товарной продукции, начиная с наивысшего.

Величина коэффициентов в интервалах до 0,20 свидетельствует о слабом уровне специализации хозяйств, от 0,20-0,40 – о среднем, от 0,40-0,60 – о высоком, и от 0,60 – о глубоком уровне специализации.

$$K_c = 100 / (51,69*(2^1-1)+34,62*(2^2-1)+11,55*(2^3-1)+2,03*(2^4-1)+0,10*(2^5-1)) = 0,43$$

Из проведенного расчета видно, что величина коэффициента специализации в интервалах от 0,40 до 0,60 свидетельствует о высоком уровне специализации ООО «Цильна».

В ООО «Цильна» трехступенчатая организационная структура цехового типа. В хозяйстве 2 основных цеха (растениеводства и животноводства), один обслуживающий (механизации и электрификации) и один вспомогательный (строительства).

Важная роль в обеспеченности высоких результатов производства принадлежит средствам производства. Уровень обеспеченности предприятия основными фондами характеризуется показателями фондооснащённости и фондовооружённости. Повышение этих показателей, а также улучшения

качества фондов, непосредственно оказывает воздействие на повышение эффективности производства. Рассмотрим данные об этих показателях в таблице 3.

Таблица 3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013 – 2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	144321	170455	203983	214333	242339	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	8089	6401	6368	6368	6 368	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	137	130	130	130	136	98
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100 га сельхозугодий	1784,2	2662,9	3203,2	3365,8	3805,6	4216,7
Фондовооруженность, тыс.руб. на 1 работника	1055,6	1311,2	1569,1	279,3	285,3	2706,4

Исходя из таблицы 3 видим, что за рассматриваемый период показатель фондооснащенности ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ имеет тенденцию увеличения, таким образом, в 2017 году уровень показателя фондооснащенности является самым высоким. За рассматриваемый период фондооснащенность увеличилась в 2,1 раза и составила 3805,6 тыс. руб.

Фондовооруженность труда ООО «Цильна» Дрожжановского района имеет тенденцию уменьшения. За рассматриваемый период данный показатель уменьшился на 73,0 % и составил 285,3 тыс. руб. Если сопоставить показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда ООО «Цильна» со среднереспубликанскими данными 2017 года, то показатель

фондооснащенности ниже на 9,7 %, показатель фондовооруженности труда ниже на 89,5%, чем в среднем по Республике Татарстан. Следовательно, ООО «Цильна» имеет более низкие показатели фондообеспеченности.

Уровень развития материально – технической базы хозяйства во многом зависит от обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергетическими ресурсами. Обеспеченность сельского хозяйства энергоресурсами характеризуется показателями энергооснащенности и энерговооруженности (таблица 4). Чем выше уровень этих показателей, тем выше уровень производительности труда, так как с ростом энерговооруженности труда сокращаются общие затраты на единицу продукции.

Таблица 4 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013 – 2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	15876	16002	17722	17784	18171	6477
Площадь пашни, га	7107	5419	5386	5386	5 386,0	5508
Число среднегодовых работников, чел.	137	130	130	130	136	98
Энергооснащенность, л.с. в расчете на 100 га пашни	223,4	295,3	329,0	279,3	285,3	117,6
Энерговооруженность, л.с. в расчете на 1 работника	115,9	123,1	136,3	136,8	133,6	66,1

По таблице 4 мы видим, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ энергооснащенность труда колеблется по годам. Самый высокий уровень энергооснащенности наблюдается в 2015 году. В целом, в период с 2013 по 2017 годы энергооснащенность увеличилась на 27,7 %. Энерговооруженность труда также колеблется по годам. По уровню энерговооруженности труда

самый высокий показатель достигнут в 2016 году. В 2017 году по сравнению с 2013 годом энерговооруженность увеличилась на 15,3 %. ООО «Цильна» имеет более высокие показатели энергооснащенности и энерговооруженности по сравнению со среднереспубликанскими показателями (в 2 раза). Исходя из этого можно сказать, что изучаемая организация более обеспечена энергоресурсами.

Наряду с общей энергообеспеченностью хозяйства необходимо рассчитать и уровень обеспеченности сельскохозяйственного производства основными машинами: тракторами и комбайнами, так как особенно тракторы широко применяются в различных процессах производства, что делает их самой активной частью энергетических ресурсов хозяйства (таблица 5).

Таблица 5 – Уровень обеспеченности тракторами и комбайнами в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013 – 2017 годы

Показатели	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
Площадь пашни, га	7107	5419	5386	5386	5386
Имеется тракторов (на начало года), шт.	46	46	43	43	40
Требуются тракторов	79	60	60	60	60
Количество тракторов на 100 га пашни, шт.	0,6	0,8	0,7	0,7	0,7
Нормативная нагрузка пашни на 1 трактор, га	90	90	90	90	90
Фактическая нагрузка пашни на 1 трактор, га	154,5	117,8	125,3	125,3	134,65
Уровень обеспеченности тракторами, %	58,3	76,4	71,8	71,8	66,8
Площадь зерновых культур, га	2440	2800	2800	2550	2380
Нормативная нагрузка площади зерновых культур на 1 комбайн, га	150	150	150	150	150
Имеется зерноуборочных комбайнов, шт.	7	7	8	8	7
Требуются зерноуборочных комбайнов, шт.	16	19	19	17	16
Уровень обеспеченности зерноуборочными комбайнами, %	43,8	36,8	42,1	47,1	43,7

Рассмотрев таблицу 5, мы увидим, что уровень оснащенности тракторами в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ в среднем за изучаемые 5 лет составляет 69,02 %. Обеспеченность основными сельскохозяйственными машинами в хозяйстве низкая. Таким образом, желательно было бы данный показатель приблизить к 100%.

Площадь зерновых и зернобобовых культур увеличилась на 4,5 %. Уровень обеспеченности зерноуборочными комбайнами незначительно снизился на 0,1 пункта. Так, например, изучаемый показатель в ООО «Цильна» в 2017 году составил 43,7%.

Чтобы изучать проблемы трудовых ресурсов определяется общий запас труда, то есть потенциальные возможности трудовых ресурсов. Для определения годового запаса труда и уровня его использования следует рассчитать показатели таблицы 6.

Из таблицы 6 видно, что за рассматриваемый период в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ годовой запас труда увеличился на 3,0 %. Уровень использования запаса труда в ООО «Цильна» с 2013 по 2016 годы оставался неизменным, но в 2017 году он уменьшился на 9,3 пункта.

Таблица 6 – Использование трудовых ресурсов в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников хозяйства, чел.	147	140	140	140	152	106
Годовой запас труда, тыс.чел.-час.	268	255	255	255	276	192,4
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	315	301	301	301	300	213
Уровень использования запаса труда, %	118	118	118	118	108,7	110,7

Уровень использования запаса труда в 2017 году ниже среднереспубликанских данных на 2,0 пункта.

В настоящее время важным вопросом является повышение эффективности работы предприятий. Но для этого требуется иметь хорошую базу основных производственных фондов и сельхозугодий. Эффективность сельскохозяйственного производства обычно характеризуется системой показателей: производство валовой продукции, валовой доход, прибыль и рентабельность. Перейдем к характеристике показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства (таблица 7).

Из таблицы 7 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ уровень использования земли увеличился на 47,6 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год уровень использования земли в хозяйстве ниже на 2,1 %. За рассматриваемый период экономическая эффективность использования земли увеличилась на 97,6 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год эффективность использования земли в ООО «Цильна» выше в 3,2 раза.

Производительность труда в изучаемой организации колеблется по годам, так в 2017 году по сравнению с 2013 годом она увеличилась на 13,2 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год производительность труда в хозяйстве ниже на 3,8 %.

Производство валового дохода в расчете на одного работника в 2017 году по сравнению с 2013 годом увеличилось на 51,7 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными сумма валового дохода в расчете на одного работника в хозяйстве выше 3,2 раза.

Эффективность использования основных производственных фондов в 2017 году по сравнению с 2013 годом увеличилась на 35,0 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными фондоотдача в ООО «Цильна» выше на 47,8%.

Таблица 7 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в расчете на:						
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	200,1	253,5	647,2	305,65	295,39	301,7
1 среднегодового работника, тыс.руб.	41,9	44,1	91,4	51,35	47,44	49,3
100 руб. основных производственных фондов, руб.	4,0	3,4	7,1	3,11	2,66	1,8
100 руб. издержек производства, руб.	3,1	2,8	6,5	2,23	2,03	2,5
Сумма валового дохода в расчете на:						
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	3558,7	5154,9	10324,1	7528,6	7033,1	2186,7
1 среднегодового работника, тыс.руб.	744,6	897,4	1776,5	1264,93	1129,55	357,0
100 руб. основных производственных фондов, руб.	70,7	68,4	113,2	76,72	63,39	13,3
100 руб. издержек производства, руб.	55,7	56,0	104,0	55,04	48,34	17,9
Сумма прибыли в расчете на:						
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	1686,7	2377,5	3279,3	3702,5	2401,0	746,2
1 среднегодового работника, тыс. руб.	352,9	413,5	564,3	622,08	385,63	121,8
100 руб. основных производственных фондов, руб.	33,5	31,6	36,0	37,73	21,64	4,5
100 руб. издержек производства, руб.	26,4	25,8	33,0	27,07	16,50	6,1
Уровень рентабельности (убыточности), %	23,3	24,7	32,7	34,9	21,9	9,7

Сумма прибыли на 100 га соизмеримой пашни до 2017 года увеличивалась и составила в 2016 году 3702,5 тыс.руб. В 2017 года по

сравнению с 2016 годом сумма прибыли на 100 га соизмеримой пашни уменьшилась на 35,2 %.

Как видно из таблицы 7 ООО «Цильна» является прибыльным хозяйством.

Анализируя показатель «уровень рентабельности (убыточности)», можно сказать, что он колеблется по годам и наивысшим он был в 2016 году. В 2017 году по сравнению с 2013 годом уровень рентабельности уменьшился на 1,4 пункта. В сравнении со средними данными по РТ за 2017 год уровень рентабельности в ООО «Цильна» выше на 12,2 пункта.

В ООО «Цильна» показатели экономической эффективности в 2017 году выше среднереспубликанских данных.

Из всего вышесказанного мы можем сказать, что изучаемое хозяйство имеет довольно высокие показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства

## 2.2. Анализ финансового состояния и финансовых результатов

Финансовое состояние предприятия зависит от результатов его производственной, коммерческой и финансовой деятельности.

Одним из важнейших критериев оценки финансового положения организации является ее платежеспособность. В практике финансового анализа различают долгосрочную и текущую платежеспособность. Под первой понимается способность организации рассчитываться по своим долгосрочным обязательствам. Способность организации платить по своим обязательствам принято называть ликвидностью или текущей платежеспособностью.

Проведем анализ ликвидности бухгалтерского баланса. Задача анализа ликвидности бухгалтерского баланса возникает в связи с необходимостью дать оценку платежеспособности предприятия, т.е. ее способности своевременно и

полностью рассчитаться по всем своим обязательствам. Анализ ликвидности баланса ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ представлен в таблице 8.

Таблица 8 – Анализ ликвидности баланса в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ (тыс.руб.) за 2015 – 2017 годы

АКТИВ	2015 г.	2016 г.	2017 г.	ПАССИВ	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Платежный излишек (недостача)		
								2015 г.	2016 г.	2017 г.
Наиболее ликвидные активы (А1)	1943	2040	253	Наиболее срочные обязательства (П1)	6456	7231	40777	-4513	-5191	-40524
Быстро реализуемые активы (А2)	4600	31240	32200	Краткосрочные пассивы (П2)	0	0	0	4600	31240	32200
Медленно реализуемые активы (А3)	131071	140541	166610	Долгосрочные пассивы (П3)	11225	7593	9744	119846	132948	156866
Трудно реализуемые активы (А4)	185373	210975	226695	Постоянные пассивы (П4)	305306	369972	375237	- 119933	- 158997	- 148542
Баланс	322987	384796	425758	Баланс	322987	384796	425758	X	X	X

Из таблицы 8 видно, что за рассматриваемый период в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ платежный недостаток имеет место по наиболее ликвидным активам, который в 2017 году увеличился на 40 524 тыс.руб.; платежный недостаток по труднореализуемым активам увеличился на 148 542 тыс.руб. По быстро реализуемым активам наблюдается платежный излишек, который увеличился на 32 200 тыс.руб.; по медленно реализуемым активам также наблюдается платежный излишек, который увеличился на 156 866 тыс.руб.

Баланс считается абсолютно ликвидным, если имеет место следующие соотношения активов и пассивов баланса (таблица 9).

Таблица 9 – Соотношение активов и пассивов баланса ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2015 – 2017 годы

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношение активов и пассивов баланса ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ		
	2015 г.	2016 г.	2017 г.
A1 > П1	1 943 < 6456 Условие не выполняется	2 040 < 7 231 Условие не выполняется	253 < 40 777 Условие не выполняется
A2 > П2	4 600 > 0 Условие выполняется	31 240 > 0 Условие выполняется	32 200 > 0 Условие выполняется
A3 > П3	131 071 > 11 225 Условие выполняется	140 541 > 7 593 Условие выполняется	166 610 > 9 744 Условие выполняется
A4 < П4	185 373 < 305 306 Условие выполняется	210 975 < 369 972 Условие выполняется	226 695 < 375 237 Условие выполняется

Невыполнение одного из приведенных в таблице 9 соотношений говорит о том, что бухгалтерский баланс является ликвидным лишь на 75 %, двух – на 50 %, трех – на 25 %, всех – на 0 % (т.е. абсолютно неликвидным).

Проведя анализ ликвидности бухгалтерского баланса можно сделать вывод о том, что баланс не является абсолютно ликвидным, так как в 2015-2017 годах не выполняется первое условие, то есть наблюдается нехватка наиболее мобильных средств, что свидетельствует о низкой платежеспособности ООО «Цильна» Дрожжановского района. Таким образом, бухгалтерский баланс является ликвидным на 75 %.

Анализ ликвидности баланса исследует не только текущее состояние расчетов, но и их перспективы. Сопоставив ликвидные средства и обязательства можно выяснить текущую и перспективную ликвидность. Текущая ликвидность (свидетельствует о платежеспособности (неплатежеспособности)) в ближайшее к моменту проведения анализа времени.

Перспективная ликвидность – это прогноз платежеспособности на основе сравнения будущих поступлений и платежей. Далее следует рассмотреть такие показатели как: текущая ликвидность (ТЛ) и перспективную ликвидность (ПЛ) (таблица 10).

Таблица 10 – Текущая и перспективная ликвидность ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2015 – 2017 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменения (+ -) за период
Текущая ликвидность (Тл)	87	26049	-8324	-8411
Перспективная ликвидность (Пл)	119846	132948	156866	37020

Из таблицы 10 видно, что в 2015-2016 годы ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ было платежеспособно, в 2017 году ситуация изменилась в противоположную сторону. Значение показателя уменьшилось на 8 411 тыс.руб. Значения перспективной ликвидности, которые являются прогнозом платежеспособности на основании будущих поступлений и платежей, свидетельствуют о положительном прогнозе платежеспособности, значение показателя к 2017 году увеличилось на 37 020 тыс. руб.

Для анализа платежеспособности в ООО «Цильна» рассчитываются следующие финансовые коэффициенты платежеспособности: коэффициент покрытия; коэффициент быстрой ликвидности или «критической оценки»; коэффициент абсолютной ликвидности (таблица 11).

Таблица 11 – Финансовые коэффициенты платежеспособности ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за 2015 – 2017 годы

Показатели	Нормальные ограничения	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменения за период
Коэффициент абсолютной ликвидности (Кабл)	0,2-0,7	0,30	0,28	0,01	-0,29

Коэффициент критической ликвидности (Ккл)	0,8-1,0	1,01	4,60	0,80	-0,21
Коэффициент текущей ликвидности (Ктл)	$\geq 2,0$	21,32	24,04	4,88	-16,44

Из таблицы 11 видно, что коэффициент абсолютной ликвидности до 2017 года соответствовал норме, это говорит о том, что ООО «Цильна» Дрожжановского района могло погасить свою кредиторскую задолженность денежными средствами. К 2017 году Кабл уменьшился на 0,29 пункта и ситуация изменилась. Коэффициент критической ликвидности до 2017 года был выше нормы, к 2017 году Ккл уменьшился на 0,21 пункта. Коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия) превышает рекомендованные границы, что говорит о нерациональном вложении изучаемой организацией своих средств и неэффективном их использовании. К 2017 году этот коэффициент уменьшился на 16,44 пункта.

Финансовая устойчивость предприятия определяет долгосрочную (в отличие от ликвидности) стабильность; данный показатель характеризует финансовое положение с точки зрения достаточности и эффективности использования собственного капитала. Показатели финансовой устойчивости дополняют показатели ликвидности. Если ликвидность недостаточна, но финансовая устойчивость не потеряна, то предприятие имеет шанс не стать банкротом. Проанализируем финансовую устойчивость ООО «Цильна» Дрожжановского района с помощью абсолютных показателей (таблица 12).

Из таблицы 12 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ собственные оборотные средства увеличились на 28 609 тыс.руб., что заслуживает положительной оценки; собственные и долгосрочные заемные источники формирования запасов и затрат увеличились на 22 460 тыс.руб., общая величина основных источников формирования запасов и затрат также увеличились на 22 460 тыс.руб. В ООО «Цильна» в 2017 году по сравнению с

2015 годом недостаток собственных оборотных средств увеличился на 6 930 тыс.руб.; недостаток собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат в конце года увеличился на 13 079 тыс. руб.; недостаток общей величины источников формирования запасов и затрат также увеличился на 13 079 тыс.руб.

Таблица 12 – Абсолютные показатели финансовой устойчивости ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ (тыс. руб.) за 2015 – 2017 годы

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменения (+/-) за период
Источники формирования собственных и оборотных средств (капитал и резервы)	305306	369972	375237	69931
Внеоборотные активы	185373	210975	226695	41322
Наличие собственных оборотных средств	119933	158997	148542	28609
Долгосрочные обязательства (кредиты и займы)	6700	1603	551	-6149
Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат	126633	160600	149093	22460
Краткосрочные обязательства (кредиты и займы)	0	0	0	0
Общая величина основных источников формирования запасов и затрат	126633	160600	149093	22460
Общая величина запасов	131071	140541	166610	35539
Излишек (+), недостаток (-) собственных оборотных средств	-11138	18456	-18068	-6930
Излишек (+), недостаток (-) собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат	-4438	20059	-17517	-13079
Излишек (+), недостаток (-) общей величины источников формирования запасов и затрат	-4438	20059	-17517	-13079

Исходя из таблицы 12 можно сказать, что в 2015 году ООО «Цильна» имело кризисное финансовое состояние, в 2016 году ситуация улучшилась и

изучаемая организация имела абсолютную устойчивость, в 2017 году она опять имеет кризисное финансовое состояние.

Анализ финансовых результатов организации является одной из важнейших составляющих финансового анализа ее деятельности, направленной на получение прибыли. Анализ прибыли от продаж начнем с изучения ее объема, состава, структуры и динамики в разрезе основных элементов, определяющих ее формирование: выручки (нетто) от продаж, себестоимости продаж (таблица 13).

Таблица 13 – Анализ прибыли от продаж в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, тыс. руб. за 2016 – 2017 годы

Показатель	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение (+-)	Темп роста, %	Темп прироста, %
Выручка	312 773	292 286	-20 487	93,4	-6,6
Себестоимость продаж	231 902	239 841	7 939	103,4	3,4
Управленческие расходы	-	-	-	-	-
Коммерческие расходы	-	-	-	-	-
Прибыль (убыток) от продаж	80 871	52 445	- 28 426	64,9	-35,1

Из таблицы 13 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ в 2017 году по сравнению с 2016 годом прибыль от продаж уменьшилась на 28 426 тыс. руб., или на 35,1 %, за счет уменьшения выручки на 20 487 тыс. руб., или на 6,6 %, повышения себестоимости продаж на 7 939 тыс. руб., или на 3,4 %. В целом уменьшение выручки является отрицательным фактором, т.к. свидетельствует о снижении активности изучаемой организации.

ООО «Цильна» в 2017 году получило прибыль до налогообложения, которая составила 64 563 тыс. руб., а от продаж изучаемая организация получила прибыль на 52 445 тыс.руб. Увеличение прибыли до налогообложения по сравнению с прибылью от продаж объясняется превышением доходов над расходами в процессе прочей деятельности.

Проанализируем прибыль от прочей деятельности в разрезе формирующих ее доходов и расходов, связанных с этой деятельностью (таблице 14).

Таблица 14 – Анализ прибыли от прочей деятельности в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, тыс.руб. за 2016 – 2017 годы

Показатель	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение (+-)	Темп роста, %	Темп прироста, %
1. Доходы от прочей деятельности, всего, в том числе:	20 596	17 023	-3 573	82,7	-17,3
1.1. Доходы от участия в других организациях	-	-	-	-	-
1.2. Проценты к получению	-	-	-	-	-
1.3. Прочие доходы	20 596	17 023	-3 573	82,7	-17,3
2. Расходы, связанные с прочей деятельностью, всего, в том числе:	9 578	4 905	- 4 673	51,2	-48,8
2.1. Проценты к уплате	156	18	-138	11,5	-88,5
2.2. Прочие расходы	9 422	4 887	-4535	51,9	-48,1
3. Прибыль (убыток) от прочей деятельности	11 018	12 118	1100	110,0	10,0

Из таблицы 14 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ за отчетный год величина прибыли от прочей деятельности увеличилась на 1 100 тыс.руб., за счет уменьшения доходов от прочей деятельности на 3 573 тыс.руб., или на 17,3 %, уменьшения расходов, связанных с прочей

деятельностью на 4 673 тыс.руб. или на 48,8 %. Следовательно, в 2017 году в изучаемой организации по сравнению с 2016 годом прибыль от продаж уменьшилась, а прибыль от прочей деятельности увеличилась, что является отрицательным явлением.

Проанализируем чистую прибыль (таблица 15). Из таблицы.15 видно, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ в 2017 году сумма чистой прибыли уменьшилась на 26 919 тыс. руб., или на 29,6 % и составила 64 020 тыс.руб. Что произошло за счет снижения прибыли до налогообложения и отсутствии прочих расходов. Уменьшение прибыли является результатом неэффективной работы изучаемой организации. Чистая прибыль выше суммы прибыли от продаж, т.е. от основной деятельности, это указывает на превышение доходов от прочей деятельности над расходами.

Таблица 15 – Анализ чистой прибыли в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, тыс. руб. за 2016 – 2017 годы

Показатель	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение (+-)	Темп роста, %	Темп прироста, %
1. Прибыль до налогообложения	91889	64 563	-27 326	70,3	-29,7
2. Отложенные налоговые активы	-	-	-	-	-
3. Отложенные налоговые обязательства	-	-	-	-	-
4. Текущий налог на прибыль	-	-	-	-	-
5. Прочее	950	543	-407	57,2	-42,8
6. Чистая прибыль (убыток)	90939	64020	-26919	70,4	-29,6

Сумма прибыли до налогообложения выше суммы прибыли от продаж, это является результатом эффективной прочей деятельности. В нашем случае прибыль до налогообложения в 2017 году составила 64 563 тыс.руб., т.е. она выше суммы прибыли от продаж на 12 118 тыс.руб. Увеличение прибыли до налогообложения по сравнению с прибылью от продаж объясняется

превышением доходов над расходами в процессе инвестиционной, финансовой и прочей деятельности.

Подводя черту под выполнением анализа финансовых результатов в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ по данным отчета о финансовых результатах, можно констатировать, что:

- полученные доходы ООО «Цильна» за 2017 год (309 309 тыс.руб.) превышают расходы (244 746 тыс.руб.) на 64 563 тыс.руб.,

- в структуре доходов наибольший удельный вес составляет выручка от продажи продукции (94,5 %). На основе этого можно сделать вывод о том, что основным источником доходов и прибыли являются доходы от обычной деятельности, т.е. продажи произведенной продукции;

- в структуре расходов наибольший удельный вес составляет себестоимость проданной продукции (98,0 %).

Исходя из проведенного анализа можно сказать, что произошло снижение финансовых результатов изучаемой организации в отчетном году по сравнению с данными прошлого года, что является, безусловно, отрицательным явлением, свидетельствующим о неэффективной финансово-хозяйственной деятельности ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

### 2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Бухгалтерский учет в ООО «Цильна» осуществляется бухгалтерией, являющейся самостоятельным структурным подразделением данной организации. Бухгалтерия осуществляет учет всех совершенных фактов хозяйственной жизни и систематизирует полученные результаты в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Бухгалтерией осуществляется бухгалтерский и налоговый учеты. На бухгалтерию возложены анализ и обобщение результатов анализа, а также представление директору ООО «Цильна» информации, необходимой для принятия управленческих решений, разработки долгосрочных и краткосрочных финансовых планов.

В бухгалтерии ООО «Цильна» работают пять бухгалтеров и кассир: главный бухгалтер, заместитель главного бухгалтера, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по механизации и бухгалтер по расчетам. Для каждого работника бухгалтерии в целях разграничения полномочий работников, определения их прав и обязанностей составлены должностные инструкции. Они составлены главным бухгалтером и утверждены руководителем предприятия.

Главным бухгалтером в ООО «Цильна» является С.З. Заббарова. Она ведет наблюдение за событиями, изучает их сущность и определяет их как экономические явления, составляет бухгалтерскую (финансовую) отчетность, готовит специальные обзоры. Она несет ответственность за ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной бухгалтерской отчетности. Главным бухгалтером С.З. Заббаровой разрабатываются правила документооборота, технология обработки учетной информации, ее хранение и списание.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в хозяйстве, а также соблюдение законодательства при выполнении фактов хозяйственной жизни несет руководитель ООО «Цильна» - Б.А. Гафуров. В его обязанности входит создание необходимых условий для правильного ведения бухгалтерского учета, выполнения всеми подразделениями и службами, работниками предприятия, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера относительно порядка оформления и представления для учета документов и сведений.

Ответственность за формирование и содержание учетной политики несет руководитель организации, а не главный бухгалтер. Однако формирует учетную политику по-прежнему главный бухгалтер, а руководитель лишь ее утверждает.

Изучаемое предприятие руководствуется действующим Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности агропромышленных организаций, утвержденный Приказом Министерства

сельского хозяйства РФ от 13 июня 2001 г. №654. На основе типового плана счетов разработан рабочий план счетов.

Учет в ООО «Цильна» ведется по мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета; частично учет автоматизирован с использованием программы «1С: Бухгалтерия 8.1».

В бухгалтерии на основе первичных документов составляют мемориальные ордера, в которых указывают: месяц, год, основание (ссылка на документы или содержание записи), дебет, кредит счетов (корреспонденция счетов), сумма. К мемориальному ордеру прилагаются первичные документы, на основании которых он составляется. Мемориальные ордера используются для записи операций в Главной книге. Главная книга является регистром синтетического учета. В ней каждому счету отводится развернутый лист для записи остатка на начало и конец месяца, оборота по дебету в развернутом виде, то есть в корреспонденции с кредитуемыми счетами и общей суммы оборота по кредиту. Главная книга открывается на год.

Проверка правильности аналитического и синтетического учета производится путем составления оборотной ведомости по счетам аналитического учета и сверки их итогов с соответствующими суммами оборотной ведомости по синтетическим счетам.

В ООО «Цильна» организован внутренний контроль для целей обеспечения сохранности и целесообразности финансово-хозяйственной деятельности, а также достоверности учетных и отчетных данных. Система внутреннего контроля включает в себя следующие составляющие: соответствие организационной структуры размеру и характеру деятельности; распределение ответственности и полномочий; наличие должностных инструкций для всего персонала организации; соблюдение сроков утверждения учетной политики; соответствие принятых элементов учетной политики требованиям действующего законодательства; наличие ревизионной комиссии. Внутренний контроль в изучаемой организации производится ревизионной комиссией. В ООО «Цильна» проводятся различные проверки налоговыми инспекциями,

контролирующими органами министерства финансов и другими  
вышестоящими органами.

## ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В ООО «ЦИЛЬНА» ДРОЖЖАНОВСКОГО РАЙОНА РТ

### 3.1. Современное состояние учета основных средств организации

Учет основных средств в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ ведется в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» и положениями по бухгалтерскому учету. Основным документом, определяющим порядок учета основных средств, является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ6/01.

Для целей бухгалтерского учета основных средств на 2016 год в ООО «Цильна» установлен следующий порядок учета основных средств:

- по первоначальной стоимости принимают основные средства к учету;
- погашение первоначальной стоимости объектов основных средств осуществляется начислением амортизации линейным способом;
- в учете затраты предназначенные для ремонта основных средств отражаются в том отчетном периоде, в котором были произведены;
- на увеличение стоимости первоначальной относятся затраты на модернизацию и реконструкцию основных средств.

Отраженный в учетной политике организации порядок учета основных средств определяет основные цели бухгалтерского учета основных средств в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ:

- при принятии актива как основные средства к бухгалтерскому учету формирование фактических затрат;
- формирование затрат фактических, необходимых для содержания основных средств;
- контроль за целостностью основных средств в бухгалтерском учете;
- необходимо провести анализ использования основных средств;
- сбор информации об основных фондах для раскрытия в бухгалтерской отчетности.

В ходе деятельности в хозяйство основные средства поступают с целью замены износившихся, устаревших и по другим причинам объектов. ООО «Цильна» пополняет основные средства путем: капитальных вложений; приобретения за плату у других лиц; получения субсидий правительственных и местных органов власти; оприходования излишков основных средств, выявленных при инвентаризации.

Поступающих объектов основных средств принимает комиссия, которая назначена руководителем. В ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ для этого основывается специальная комиссия. В состав комиссии включаются специалист по строительству (инженер), бухгалтер, руководитель структурного подразделения, который принимает в эксплуатацию основных средств.

Чтобы включить объекты в состав основных средств и учета их ввода в эксплуатацию, а также при выбытии объектов из состава основных средств, в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ применяется «Акт о приеме – передаче объекта основных средств (кроме зданий и сооружений)» (ф.№ОС-1). Акт утверждается руководителем хозяйства и составляется в количестве не менее двух экземпляров.

Для списания зданий, сооружений, оборудований, кроме автотранспортных средств в хозяйстве используют «Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)» (ф.№ ОС-4) и для списания автотранспортных средств – «Акт о списании автотранспортных средств» (ф.№ ОС-4а).

Чтобы оформить выбраковку из основного стада продуктивного или рабочего скота животного используют «Акт на выбраковку животных из основного стада» (ф.№ 406-АПК). Данный акт составляет комиссия, состоящая ветврача, зоотехника фермы хозяйства.

Движение основных средств осуществляется с разрешения руководителя ООО «Цильна». Проверки полноты и своевременного оприходования проводятся нерегулярно.

Аналитический учет основных средств в ООО «Цильна» не ведется.

Регистром синтетического учета является в изучаемом предприятии является журнал-ордер № 13 АПК.

Для учета основных средств в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ действующим Планом счетов организации предусмотрен ряд синтетических счетов.

Счет 01 «Основные средства» необходим для учета наличия и движения основных средств, которые находятся в эксплуатации, запасе, на консервации, в аренде, в доверительном управлении. Основных средств принимают к учету по первоначальной стоимости. Объекты основных средств отражаются в первом разделе бухгалтерского баланса «Внеоборотные активы» по статье «Основные средства» по остаточной стоимости, то есть за вычетом амортизации.

Счет 02 «Амортизация основных средств» предназначен, чтобы отразить сумму накопленной амортизации за время эксплуатации основных средств. Эти основные средства принадлежат организации на правах собственности или сданы в аренду.

Счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности» применяется с целью обобщения данных о наличии и движении вложений сельскохозяйственной организации в имущества, оборудование и другие ценности, которые имеют материально-вещественную форму и предоставляются за плату во временное пользование для получения экономической выгоды.

Чтобы обобщить информацию об издержках хозяйства в объекты основных средств хозяйствующего субъекта предназначен счет 08 «Вложения во внеоборотные активы». Эти активы в будущем применяются к бухгалтерскому учету в как основные средства, земельные участки, объекты природопользования.

В ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, согласно учетной политике экономического субъекта, проводит инвентаризацию основных

средств не менее одного раза в год перед составлением годового отчета не раньше 1 ноября отчетного года, а здания, сооружения и других не подвижных объектов основных средств – один раз в 2-3 года.

Инвентаризация основных средств представляет собой проверку фактического наличия основных средств.

Руководитель ООО «Цильна» определяет порядок проведения инвентаризации.

В ходе проведения инвентаризации данные о фактическом наличии объекта записывают в инвентаризационные описи или акты инвентаризации.

С целью отражения фактического состояния и наличия основных средств в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ применяется инвентаризационная опись основных средств по форме №ИНВ-1.

Чтобы составить сличительную ведомость используются данные инвентаризационных описей. В сличительной ведомости фактические данные описей сопоставляются с учетными данными. В основном сличительные ведомости необходимы при выявлении расхождений между данными бухгалтерского учета и данными инвентаризационных описей и актов.

С целью отображения результатов инвентаризации основных средств в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ используются сличительные ведомости - №ИНВ-18 «Сличительная ведомость результатов инвентаризации основных средств».

Данная сличительная ведомость составляется бухгалтером в двух экземплярах. Один экземпляр хранится в бухгалтерии, второй – передается материально ответственному лицу. Для отражения результатов инвентаризации незаконченных ремонтных работ по объектам основных средств используется «Акт инвентаризации незаконченных ремонтов основных средств» (№ИНВ-10). Данная форма объединяет показатели инвентаризационных актов и сличительных ведомостей.

Протокол является заключительным документом, который оформляется по результатам инвентаризации и утверждается руководителем ООО «Цильна».

Результаты инвентаризации отражаются в учете и отчетности месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации – в годовом бухгалтерском отчете.

В бухгалтерском учете расхождения фактического наличия объектов основных средств, выявленные при инвентаризации, отображаются на счетах бухгалтерского учета таким образом:

- излишки имущества оприходуют, и соответствующую сумму зачисляют на финансовый результат хозяйства, а бюджетные организации - на увеличение финансирования;

- на затраты производственной деятельности относят недостачу имущества или порчу в пределах норм естественной убыли, сверх норм – на счет виновных лиц. Если виновных лиц не будут, то убытки от недостачи имущества или порчи списывают на уменьшение финансирования. При этом материально ответственные лица должны объяснить причину выявления излишков основных средств.

В ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ амортизация начисляется линейным способом, так как данный метод сближает бухгалтерский и налоговый учет. Амортизация представляет собой износ основных средств в денежной оценке, который возникает в результате применения в хозяйственной деятельности и использования. Также при этом необходимо отметить, объекты основных средств, такие как земельные участки, объекты природного пользования не подлежат амортизации, так как данные объекты с течением времени не теряют свои потребительские свойства.

В ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором был принят объект основных средств к учету, начинается начисление амортизации по основным средствам и заканчивается погашением полной стоимости объекта или списанием объекта с бухгалтерского учета.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется сельскохозяйственным предприятием самостоятельно, который зависит от срока использования ожидаемого, физического износа и выполнения работ.

При линейном способе начисления амортизации в ООО «Цильна» годовая сумма отчислений определяется на основе первоначальной стоимости основного средства и нормы амортизации, которая исчисляется исходя из срока полезного использования.

Выбытие основных средств является условием для списания амортизации. Учет сумм начисленной амортизации ведется на счете 02 «Амортизация основных средств».

Корреспонденция счетов по учету амортизации:

Дебет 20 Кредит 02 – Начислена амортизация основных средств;

Дебет 02 Кредит 01 – Списана амортизация.

Одним из существенных недостатков в ООО «Цильна» является отсутствие переоценки основных средств, а также начисление амортизации на непригодных для этих целей бланках.

В соответствии с ПБУ 6/01 в бухгалтерской отчетности с учетом существенности подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- на конец и на начало года информация о первоначальной стоимости и суммы начисленной амортизации по основным группам основных средств;
- в течение отчетного периода информация о движении основных средств.

### 3.2. Аудиторская проверка учета основных средств организации

В организации идет разработка внутреннего контроля основных средств и соответствующих хозяйственных операций, особенно бухгалтером по материальной части и главным бухгалтером. Несмотря на то, что в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ перечень основных средств в организации незначительный, операции по их движению многочисленны, в следствии чего риск неэффективности контроля может считаться высоким.

Поэтому, чтобы деятельность организации была эффективной, предлагается ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ провести инициативный аудит. Чтобы провести аудиторскую проверку отправляется письмо-приглашение в аудиторскую компанию на проведение аудиторской проверки, после получения согласия аудируемое лицо получает письмо-соглашение и составляется договор на проведение добровольного аудита.

Чтобы детально проверить операций с основными средствами аудитор должен соблюдать определенную последовательность процедур.

Необходимо сначала оценить наличие основных средств их сохранность. Аудитором осуществляется контроль, выполняя следующих условий:

- существует ли приказ о назначении ответственного лица за сохранность основных средств;
- наличие договоров о полной индивидуальной материальной ответственности;
- наличие материально ответственного лица, отвечающего за арендованные основные средства;
- наличие пожарно-охранной сигнализации в помещениях;
- имеется ли приказ о назначении постоянно действующей инвентаризационной комиссии;
- имеется ли в учетной политике план проведения инвентаризаций основных средств;
- проведение инвентаризации основных средств при смене материально ответственного лица.

Для планирования аудиторской деятельности аудитор должен собрать информацию, необходимую для того, чтобы иметь представление о системе бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица, то есть ООО «Цильна». С целью оценки аудиторского риска и разработки аудиторских процедур, аудитор должен снизить риск до приемлемого низкого уровня и использовать свое профессиональное суждение.

Тестирование по вопросам учета и контроля является наиболее простым, но в то же время эффективным способом для получения необходимой информации о состоянии службы внутреннего контроля.

Контроль расходов на основные средства является важной частью службы внутреннего контроля. В ООО «Цильна» планируется произвести расходы на приобретение и создание новых основных средств и на их ремонт. Смета расходов должна утверждаться управляющим организации.

Простым и эффективным способом контроля правильности основных средств в бухгалтерском учете является сверка данных синтетического учета с Главной книгой. В ООО «Цильна» такие сверки проводятся один раз в год. При выявлении отклонений производится анализ их причин, что отображается в учете.

Как основная характеристика качества проведения аудиторских проверок в федеральном правиле (стандарте) № 8 рассматривается аудиторский риск. Аудиторский риск состоит из трех составных частей – неотъемлемый риск (НР), риск средств контроля (РСК), и риск необнаружения (РН), которыми, фактически, определяются условия выполнения аудита.

Аудитору должен составить и документально оформить общий план аудита. Он должен описать в плане аудита объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план должен являться довольно подробным, чтобы служить при разработке программы аудита.

Наряду с этим форма и содержание общего плана аудита могут изменяться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

Аудитор должен составить и документально оформить программу аудита, временные рамки, запланированных аудиторских проверок, которые необходимы для осуществления общего плана аудита.

Программа аудита выступает как набор инструкций для аудитора, который выполняет проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы.

В ходе подготовительной деятельности или во время подготовки процедуры аудита аудиторю нельзя оставить без внимания полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля. Также аудитор обязан принимать во внимание требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов.

В процессе разработки программы аудита следует учитывать деятельность аудируемого лица, службу внутреннего контроля, риск существенности, характер, временные рамки и объем процедур и прочие аспекты.

В соответствии с целью работы и оценкой службы внутреннего контроля ООО «Цильна» разработана программа аудита.

В процессе аудиторской проверки рассмотрены особенности бухгалтерского учета основных средств ООО «Цильна».

Существует информационная база используемая в ходе проверки, она включает:

- урегулирующие вопросы организации бухгалтерского учета нормативные документы;
- приказ об учетной политике ООО «Цильна»;
- регистры синтетического и аналитического учета основных средств, которые используются в ООО «Цильна»;
- для отражения операций с основными средствами первичные документы;
- бухгалтерская финансовая отчетность за 2016 год ООО «Цильна».

Предоставленные документы: бухгалтерский баланс (форма по ОКУД 0710001); пояснения к бухгалтерскому балансу (форма по ОКУД 0710005);

Главная книга, регистры бухгалтерского учета по счетам 01, 02; первичные документы.

Фактическим материалом, чтобы составить аудиторский отчет и аудиторское заключение, также основанием, чтобы формировать объективное мнение аудитора о бухгалтерской финансовой отчетности сельскохозяйственного предприятия выступают выводы аудитора по разделам аудиторской программы, документально отраженные в рабочих документах.

После проведения процедуры оценки аудитором принимается решение о надежности системы внутреннего контроля и на его основе соответствующие аудиторские процедуры планируются.

Аудиторская проверка основных средств в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ должна проводиться следующим образом:

1. Дается оценка системы внутреннего контроля хозяйства;
2. Осуществляется проверка соответствия учетных и отчетных данных с нормативными актами;
3. Отражается ли переоценка основных средств в учетной политике хозяйства, и как она проводится;
4. Как ведется аналитический учет основных средств хозяйства (имеются ли инвентарные карточки на каждый объект учета основных средств);
5. Проверяется правильность отражения и раскрытия в бухгалтерской отчетности информации о стоимости основных средств;
6. Сопоставляются показатели главной книги с данными журнала ордера 16 – АПК и журнала ордера 13 – АПК;
7. Рассматривается вопрос обеспечения сохранности основных средств;
8. Проводится выборочная инвентаризация основных средств;
9. Проверяется правильность оформления первичных документов, а также правильности корреспонденции счетов;
10. Проверяется метод начисления амортизации, а также инвентаризация основных средств;
10. Оценивается правильность составления бухгалтерской отчетности.

В ходе аудиторской проверки ООО «Цильна» могут возникнуть типичные ошибки, на которых следует обратить внимание аудитору, такие как:

- несвоевременное оприходование основных средств;
- неверное определение первоначальной стоимости объектов основных средств, которое способствует завышению или занижению амортизационных отчислений и искажению налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и налогу на имущество;
- реконструкция (модернизация) основных средств отражена как ремонт основных средств;
- начисление износа после полного начисления амортизации по объектам основных средств;
- отсутствие дефектных актов и смет на проведение капитального ремонта;
- некорректная корреспонденция счетов при отражении операций по поступлению и выбытию основных средств;
- неправильное исчисление налога на прибыль при реализации объектов основных средств;
- проведение инвентаризаций основных средств формально;
- переоценка объектов основных средств без наличия документов, подтверждающих реальность рыночных цен;
- неначисление амортизации в случае получения организацией убытка, который приводит к искажению финансового результата организации;
- неоприходование материальных ресурсов, остающихся после ликвидации основных средств;
- организация материальной ответственности лишь в отношении собственных основных средств (счет 01 «Основные средства»);
- неудержание налога на доходы физических лиц при покупке основных средств у лиц физических;
- неотражение в учете источника финансирования вложений во внеоборотные средства;

- неправомерное ускоренное начисление амортизации основных средств и др.

Итак, подготовка к проверке проведена, можно приступить непосредственно к проверке.

Для подтверждения наличия основных средств проводится проверка результатов инвентаризации основных средств. Инвентаризация основных средств – важная процедура контроля. Необходимо убедиться в том, что инвентаризация осуществляется в установленные сроки, с соблюдением правил, исключающих фальсификацию ее результатов, в отношении всех объектов основных средств проверяемой организации.

В ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ в ходе наблюдения за инвентаризацией случайно было выбрано определенное количество основных средств, а затем проверено, отражены ли они в бухгалтерском учете. Была проведена также обратная процедура: выбрано по данным бухгалтерского учета определенное количество объектов основных средств и удостоверено, что они физически существуют. Одновременно проведена проверка сохранности основных средств. Проверка проведения инвентаризации осуществлялась с привлечением первичных документов – инвентарных описей (формы № ИНВ-1, ИНВ-10, ИНВ-18), протоколов заседаний инвентарных комиссий, решений руководства по итогам проведения инвентаризаций.

Проверка материалов инвентаризации необходима для того, чтобы убедиться, насколько можно доверять результатам внутреннего контроля, чтобы скорректировать аудиторский риск и программу аудита.

В хозяйстве изучен состав основных средств и установлена правильность отнесения учитываемых объектов к основным средствам, их классификация, а также формирование инвентарных объектов. Данная процедура необходима для выражения мнения о достоверности данных, отраженных в Приложении к бухгалтерскому балансу (форма по ОКУД 0710005). Проверена классификация объектов основных средств на их соответствие Общероссийскому классификатору основных фондов.

Согласно представленной программе проведения аудита проведена проверка оценки объектов основных средств в ООО «Цильна». От правильности оценки основных средств зависят достоверность отражения финансовых результатов и составление бухгалтерской отчетности. При аудиторской проверке детально рассмотрено, насколько правильно сформулирована первоначальная стоимость поступивших основных средств, а также восстановительная и остаточная стоимость числящихся на балансе предприятия основных средств. От этого зависят показатели себестоимости и финансовых результатов деятельности предприятия.

В ООО «Цильна» первоначальная стоимость основных средств определяется как сумма расходов на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку и доведение до состояния, в котором оно пригодно для использования.

По данным синтетического учета первоначальная стоимость соответствует актам приема-передачи. Для оформления операций по вводу в эксплуатацию объектов основных средств в ООО «Цильна» создана постоянно действующая комиссия.

Проведена проверка порядка оформления и отражения в бухгалтерском учете поступления и выбытия объектов основных средств. При покупке основных средств в ООО «Цильна» принимаются к учету по первоначальной стоимости, включающей в себя все фактические затраты по приобретению, за исключением возмещаемых налогов.

Стоимость безвозмездно полученных ценностей учитывается на субсчете 98-2 «Безвозмездные поступления» и в дальнейшем списываются в кредит счета 91 «Прочие доходы и расходы».

Выбытие основных средств имеет место согласно ПБУ 6/01 в случаях продаж, безвозмездной передачи, списания из-за морального износа, ликвидации и др. В дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» списывается остаточная стоимость основных средств, а также все расходы, связанные с

выбытием актива, а в кредит – доходы от выбытия объекта. Рекомендовано вести аналитический учет по данному счету по каждому выбывшему объекту.

В процессе проведения проверки были выполнены следующие пункты:

- предоставлен список основных средств, которые были ликвидированы в проверяемом периоде, были указаны их первоначальная стоимость и сумма накопленной суммы амортизации на день выбытия;

- указана причина выбытия;
- продажная цена;
- финансовый результат от операции.

Была составлена бухгалтерская запись:

Дебет 02 «Износ объектов основных средств» Кредит 01.

- имеется ли разрешение на операции по выбытию основных средств и правильно ли они документально оформлены;

- сделана анализ на выборочные операции по выбытию и правильное списание основных средств и определение финансового результата.

Целесообразным считается осуществление контроля: правильно ли начислены и учтены амортизационные отчисления. Контроль осуществляется с целью точного и достоверного определения себестоимости продукции и также финансовых результатов деятельности изучаемого субъекта. В ООО «Цильна» контроль над данными операциями с основными средствами осуществляет главный бухгалтер и ответственный бухгалтер по материальной части.

К документам, подлежащим проверке, относятся учетная политика сельскохозяйственного предприятия. В учетной политике ООО «Цильна» указан линейный способ начисления амортизации, что не противоречит законодательству. Для проверки получен список объектов основных средств. По данным объектам применяют особые условия амортизации в частности к объектам таким, как:

- с истекшим нормативным сроком эксплуатации;
- по объектам, на которых амортизация не начисляется;
- непроизводственного назначения;

- переданных в аренду.

Выборочным способом проверена правильность установления срока полезного использования средства, так как от этого зависит сумма отчислений. Выборочно проверена правильность сроков начала и окончания начисления амортизации, регулярность начисления, арифметические расчеты амортизационных отчислений. Важный вопрос аудита амортизации является проверка правомерности отнесения амортизационных отчислений на себестоимость.

При проведении проверки использованы следующие процедуры:

- сопоставление остатков по счетам учета основных средств и накопленной амортизации проверяемого года с данными предшествующего периода и оценены их изменения;

- сопоставление остатка накопленной амортизации с остатками за предшествующие периоды.

Поскольку финансовый результат от выбытия основных средств отражается на счете 99 «Прибыли и убытки», была проверена правильность корректировки бухгалтерской прибыли. Неправильное начисление амортизации может быть следствием несоответствия информации о наличии основных средств по данным Главной книги и информации об их остатках по данным инвентарных карточек.

В конце аудиторской проверки аудитором проверяются рабочие документы, анализируется качество проведения аудиторских процедур и правильность сделанных выводов, а также проверяется соблюдение требований аудиторских стандартов.

После аудиторской проверки письменная информация руководству выступает итогом проверки.

Главный бухгалтер принимает письменную информацию.

Далее предварительный вариант письменной информации, в которой будут отражены требования по устранению выявленных замечаний,

подготавливается аудитором. Чтобы получить положительного аудиторского заключения, необходимо выполнить эти требования.

Подготовленная окончательная письменная информация и аудиторское заключение выдаются в организацию в определенно установленные сроки.

Результаты проверки отражаются в официальном документе – аудиторском заключении. В нем высказывается мнение о том, насколько достоверна отчетность фирмы.

По итогам проверки аудитор высказывает только свое мнение о достоверности отчетности организации. Ответственность за состояние учета несет руководство организации. Однако выразить мнение о достоверности отчетности в целом по результатам работы не предоставляется возможным в связи с тем, что были проверены только основные средства.

В ООО «Цильна» был проведен аудит операций по основным средствам за 2016 год. С целью планирования и проведения аудита отчетности было рассмотрено и оценено состояние внутреннего контроля в сельскохозяйственном предприятии. Ответственность за организацию и состояние внутреннего контроля несет руководитель и главный бухгалтер ООО «Цильна». Состояние внутреннего контроля было рассмотрено для того, чтобы определить объем работ, необходимой для формирования аудиторского заключения о достоверности бухгалтерской отчетности по операциям с основными средствами. Прделанная в процессе работа не означает проведения полной и всеобъемлющей проверки службы внутреннего контроля ООО «Цильна» с целью выявления всех возможных недостатков.

Недостаток документов оформления операций с основными средствами ослабляет систему внутреннего контроля. Инициативный аудит проведен в соответствии с ФЗ «Об аудиторской деятельности». Аудиторская проверка планировалась и проводилась с целью получения достаточной уверенности в том, что бухгалтерская финансовая отчетность не содержала существенных ошибок. Аудитор включал проверку на выборочной основе подтверждений числовых данных и пояснений, содержащихся в бухгалтерской отчетности.

Проведенный аудит дает достаточные основания для того, чтобы высказать мнение о достоверности данной отчетности по операциям с основными средствами.

При проведении аудита операций с основными средствами были выявлены ошибки. Эти ошибки носят существенный характер и не оказывают влияние на формирование отчетности.

Аудиторская проверка своевременности ввода основных средств в эксплуатацию показала, что в ООО «Цильна» имеют место случаи по несвоевременному отражению в бухгалтерском учете объектов основных средств. Рекомендовано усилить контроль за соблюдением сроков отражения в бухгалтерском учете основных средств, введенных в эксплуатацию. Выявленные отклонения носят незначительный характер. При проверке выбытия основных средств рекомендовано вести аналитический учет по данному счету по каждому выбывшему объекту.

### 3.3. Совершенствование учета и аудита основных средств организации

Сформирование рыночных взаимосвязей просит новый подход к постановке учета на некоторых участках финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций, в том числе учета и аудита основных средств.

В настоящее время финансовые ресурсы хозяйств ограничены, имеется высокая степень изношенности основных средств, поэтому внимание уделяется выбору учетной политики в хозяйствах, чтобы привлечь инвестиций и обновить основной капитал.

Основные средства составляют часть основных элементов внеоборотных активов экономического субъекта. Основные средства составляют материально-техническую базу организации. Состояние и эффективное использование основных фондов непосредственно оказывает влияние на итоговые результаты хозяйствующего субъекта. Использование основных

фондов рационально и эффективно способствует повышению объема производства без дополнительных капитальных вложений, или при минимальной их величине, тем самым обеспечивая ожидаемую прибыльность деятельности экономического субъекта в целом. В сегодняшний день важное значение имеет умение правильно учитывать основные средства, так как играют огромную роль в процессе труда и определяют производственную мощь предприятия.

Подводя общие итоги в изучении организации и ведения бухгалтерского учёта и аудита основных средств в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, можно выделить ряд преимуществ и недостатков.

Наиболее важными преимуществами в организации бухгалтерского учёта являются:

- наличие системы автоматизированного учёта. В ООО «Цильна» применяется «Цильна» ведется по мемориально-ордерной форме бухгалтерского учета; частично учет автоматизирован с использованием программы «1С: Бухгалтерия 8.1», что значительно облегчает ведение учётных операций, в частности учета налога на добавленную стоимость и начисление страховых взносов на заработную плату, остальная часть учета не автоматизировано, что не выгодно для организации;
- применение журнально-ордерной формы учёта, облегчающую процесс составления отчётности;
- совмещение в ряде журналов-ордеров синтетического учета;
- хорошее документальное формирование учета амортизации основных средств. В ООО «Цильна» в учете амортизации можно наглядно видеть за месяц суммы начисленной амортизации, за период эксплуатации. Надо отметить, что в настоящее время многие организации не рассматривают подробно амортизацию основных средств.

В качестве рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и аудит основных средств, предлагается провести следующие мероприятия в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

Чтобы быстро и оперативно вести учет целесообразно полностью перейти на использование программы ведения учета «1С: Бухгалтерия 8.3». Как известно бухгалтерия экономического субъекта формирует информацию о реальном финансовом состоянии организации. Данная информация позволяет облегчить учет только по налогу на добавленную стоимость и начисления страховых взносов на заработную плату, но и остальных бухгалтерских операций.

Программа обеспечивает решение всех задач, стоящих перед бухгалтерской службой организации, в том числе и в случаях, когда эта служба полностью отвечает за учет на предприятии, включая, например выписку первичных документов.

В состав «1С Бухгалтерия 8.3» включен План счетов бухгалтерского учета. Пользователь может самостоятельно создавать новые счета и субсчета. «1С Бухгалтерия 8.3» содержит средства для ведения аналитического, валютного и количественного учета.

Учет основных средств ведется в соответствии с ПБУ 6/01 «Учет основных средств». Автоматизированы все основные операции по учету:

- поступление;
- принятие к учету;
- начисление амортизации;
- модернизация;
- передача;
- списание.

Программа дает возможность регистрации дополнительных затрат, связанных с приобретением и монтажом основного средства, и их включение в первоначальную стоимость основного средства.

Также при использовании данной программы дается возможность на распределение сумм начисленной амортизации за месяц между несколькими счетами или объектами аналитического учета. Например, для основных

средств, которых используют сезонно, можно применять график начисления амортизации.

Регламентные операции закрытия месяца исполняют автоматически начисление амортизации по всем основным средствам ежемесячно.

Отчет «Ведомость амортизации основных средств» используется, чтобы анализировать информацию по наличию и движению основных средств в хозяйства, а также суммы начисленной амортизации в бухгалтерском и налоговом учете (по налогу на прибыль), по постоянным и временным разницам. При этом оповещение может быть сгруппирована и отобрана по подразделениям, амортизационным группам и другим признакам.

Для «1С: Бухгалтерия 8.3» предусмотрено сервисное обслуживание по линии информационно-технологического сопровождения (ИТС). Сервисное обслуживание по линии ИТС включает:

- услуги линии консультаций по телефону и электронной почте;
- получение новых релизов программы и конфигураций;
- получение новых форм отчетности;
- ежемесячное получение комплекта дисков ИТС, содержащего методические материалы по настройке и эксплуатации системы, разнообразные консультации и справочники по бухучету и налогообложению, правовую базу «Гарант» и многое другое.

Переход от журнально-ордерной к полностью автоматизированной форме ведения учета даст возможность более оперативно и точно предоставлять информацию о наличии и движении основных средств предприятия и о прочих происходящих на предприятии операциях и облегчит составление итоговой бухгалтерской отчетности.

Можно ввести ускоренную амортизацию для скорейшего внедрения новых основных средств в эксплуатацию на данном предприятии. Ускоренная амортизация используется для активной части основных фондов. Целью ускоренной амортизации является предоставление условий для развития высокотехнологичных отраслей экономики и внедрение эффективных видов

машин и оборудования. Соответствующий перечень высокотехнологичных отраслей и эффективных видов машин и оборудования устанавливался федеральными органами исполнительной власти. Решение о применении ускоренной амортизации необходимо оформить как элемент учетной политики, иначе этот факт будет расценен как завышение прибыли.

Суммы амортизации каждый месяц уменьшаются. Списание большей части стоимости основного средства приходится на начальные годы. Чтобы полностью списать стоимость объекта, нужно воспользоваться статьей 259 НК РФ, согласно которой, в момент, когда остаточная стоимость будет менее 20% от первоначальной стоимости. В таком случае сумма амортизации будет рассчитываться стоимость как остаточная, разделенная на количество оставшихся месяцев срока полезного использования.

Таким образом, использование метода ускоренной амортизации даст быстрее списать суммы амортизационных отчислений.

Финансовые стимулы, чтобы развивать научно-технический прогресс, создаются для эффективного использования амортизации. Применение механизма ускоренной амортизации, означаящего, как известно, удвоение нормы амортизационных отчислений, дает возможность сократить срок окупаемости, ускорить выбытие старых основных фондов, что приводит к стимулированию финансовых вложений в новые. Например, если окупившие себя с помощью ускоренной амортизации основные средства физически не изнашиваются, их выбытие позволит внедрить в производство более эффективную технику, который появляется вновь в условиях развития научно-технического прогресса.

Помимо преимуществ при ведении бухгалтерского учета в целом и в учете основных средств в процессе изучения были выявлены некоторые недостатки и упущения.

Основными недостатками в ведении учёта в ООО «Цильна» являются:

1) сложность и громоздкость построения журналов-ордеров, ориентированных на ручное заполнение данных и затрудняющих механизацию учёта;

2) отсутствие аналитического учета основных средств, отсутствие инвентарных карточек;

3) при использовании журнально-ордерной формы учёта на предприятии наблюдается отсутствие многих форм первичной документации, особенно заметно это проявляется в таких разделах учёта, как расчёты с персоналом по оплате труда, учёт готовой продукции, учёт основных средств;

4) отсутствие переоценки основных средств;

5) в бухгалтерской документации обнаружено множество помарок и исправлений, что строго запрещено законодательством РФ

Для устранения выявленных недостатков предлагается:

1. Перейти от журнально-ордерной к автоматизированной форме ведения учета, чему поспособствует введение в эксплуатацию программы «1С: Бухгалтерия 8.3», преимущества которой описаны выше.

2. Необходимо проводить каждый год переоценку основных средств, что позволит:

- уменьшить суммы налога на прибыль и даст возможность оптимизировать налогообложение;

- выявить ошибок в величине амортизационных отчислений;

- приблизить размер уставного капитала к реальной величине;

- даст возможность повысить инвестиционную привлекательность экономического субъекта для потенциальных инвесторов и кредиторов;

- приблизить величины чистых активов к реальной стоимости организации.

2. Ввести недостающие формы первичной документации в частности для учета основных средств.

Как уже было выявлено, в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ отсутствуют многие необходимые первичные документы.

Для совершенствования бухгалтерского учета и аудита основных средств, необходимо вести следующие унифицированные документы, которые способны повысить их контрольно-учетные функции:

1) Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств (форма № ОС-2). Применяется для оформления и учета и перемещения объектов основных средств внутри организации из одного структурного подразделения (цеха, отдела, участка и др.) в другой.

2) Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма № ОС-3). Применяется для оформления и учета приема-сдачи объектов основных средств из ремонта, реконструкции, модернизации.

3) Инвентарная книга учета объектов основных средств (форма ОС № 6б) применяются для учета наличия объекта основных средств, а также учета движения его внутри организации. Ведется в бухгалтерии в одном экземпляре.

4) Также предлагается применять справку-расчет амортизации.

Таким образом, в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ из всего перечня форм первичной документации по учету основных средств используются только формы: акт приема-передачи основных средств №ОС-1, акт списание зданий и сооружений №ОС-4, акт на списание машин, оборудования, транспортных средств №ОС-4а, акт на выбраковку животного из основного стада (форма №406АПК), акт на перевод животных (форма №СП-47), акт на выбытие животных и птицы (забой, перерезка, падеж) (форма №СП-54). Чтобы вести учет спланировано и организовано рекомендуется применять по вероятности больше количество первичных форм документов.

Бухгалтеру следует быть аккуратным, четко знать и соблюдать все правила ведения документации и отчетности.

В качестве рекомендаций по совершенствованию в целом бухгалтерского учета, а также учета основных средств в ООО «Цильна» можно порекомендовать следующее.

- необходимо проводить обязательный аудит, потому что изучаемое предприятие должен пройти аудиторскую проверку. Аудиторская проверка даст возможность улучшить систему внутреннего контроля и систему бухгалтерского учета основных средств с помощью усиления контроля за заполнением документов, контроля со стороны руководителя организации, главного бухгалтера, производившего составления бухгалтерских проводок. Кроме того, ужесточить контроль за заполнением документов. Все это окажет благоприятное влияние на тенденцию развития ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ, а также повысит прозрачность и достоверность бухгалтерской финансовой отчетности организации.

Чтобы получить всегда свежие, актуальные информации о различных изменениях и нововведениях в бухгалтерском учете и отчетности бухгалтерии ООО «Цильна» следует использовать данные новой информационной интернет-службы «Главбух», «Аудит Ай Ти».

Как всем известно, сегодня наблюдается глобализация мировых хозяйственных отношений, ускоряется процесс перелива капитала, создаются и развиваются экономические субъекты с иностранными инвестициями. Данные изменения способствуют повышению требований к качеству отчетной финансовой информации, обеспечивают прозрачность информации. Прозрачная информация формирует условия, чтобы спрогнозировать тенденции развития сельскохозяйственного предприятия, позволяет диагностировать и своевременно урегулировать кризисных ситуаций, а также дает оценку эффективности принятых решений и компетентности директоров. Прозрачная информация принесет пользу, если будет понятной и читабельной для всех пользователей. В случае применения единых правил подготовки и составления отчетности данное требование может быть достигнуто. В качестве единой базы при этом используют международные стандарты финансовой отчетности (далее – МСФО), поэтому необходимо ООО «Цильна» перейти на МСФО. МСФО (IAS) 16 рассматривается как подходящая основа для гармонизации финансовой отчетности.

Итак, можно сделать вывод, что подходы к учету в МСФО и в российской системе бухгалтерского учета имеют множество общих положений. Однако, главными различиями являются порядок учета предметов аренды и выявления обесценения. Поэтому именно по этим направлениям будут дальнейшие усовершенствования российских стандартов бухгалтерского учета.

Таким образом, можно сделать вывод, что бухгалтерия ООО «Цильна» в целом справляется с организацией бухгалтерского учёта, но в некоторых разделах есть небольшие недочёты, которые можно исправить, приняв для этого нужные меры.

На сегодняшний день значительное место занимает планирование в управлении сельскохозяйственным предприятием в целом и бухгалтерией. Большое значение имеет разработка плана его организации, который состоит из следующих элементов: план документации и график документооборота по учету основных средств, план инвентаризации основных средств чтобы обеспечить рациональную организацию бухгалтерского учёта в ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

## ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Деятельность любого предприятия осуществляется не только за счет использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, но и за счет использования основных средств, особенностью которых является то, что они многократно участвуют в производственном процессе и переносят свою стоимость на себестоимость продукции по частям в соответствии с выбранным методом учета амортизации.

В рамках выпускной квалификационной работы был изучен бухгалтерский учет и аудит основных средств ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

В первом разделе выпускной квалификационной работы были рассмотрены теоретические аспекты основных средств, а именно: понятие, сущность, классификация основных средств по различным признакам, особенности оценки и переоценки и основных средств. Было изучено документальное оформление основных средств в учете, как отражается поступление, наличие и движение основных средств. Здесь особое внимание необходимо было уделять на учет ремонта и восстановления объектов основных средств, а также на особенности учета аренды и лизинга основных средств.

Во второй главе была дана природно-экономическая характеристика, рассмотрено финансовое состояние ООО «Цильна» и оценена служба внутреннего контроля и налогообложения предприятия.

ООО «Цильна» Дрожжановского района имеет свекловодческую специализацию. Изучаемая организация более обеспечена энергоресурсами.

ООО «Цильна» является прибыльным хозяйством. В 2015 году по сравнению с 2014 годом уровень рентабельности увеличилась на 8 пунктов, а к отчетному 2016 году увеличилось еще на 2,2 пункта. По сравнению со средними данными по РТ уровень рентабельности в хозяйстве выше на 22,6 пункта.

Из всего вышесказанного мы можем сказать, что изучаемое хозяйство имеет довольно высокие показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства.

ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ необходимо поддержать и выработать определенные пути для дальнейшего усовершенствования. Основными путями повышения экономической эффективности сельскохозяйственного производства являются рост валовой продукции, снижение затрат на ее производство и совершенствование каналов реализации. Необходимо также укрепить материально-техническую базу, использовать возможности научно-технического процесса, внедрить комплексную механизацию, применять достижения науки. Таким образом, можно повысить прибыль, чистый доход и в целом увеличить рентабельность хозяйства.

Если дать оценку на финансовое состояние организации, то предприятие полностью зависит от заемных источников финансирования. Имеется возможность нарушения платежеспособности предприятия и обеспеченности запасов и затрат за счет собственных оборотных средств, но равновесие может быть восстановлено за счет привлечения краткосрочных кредитов и заемных средств.

Бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета, автоматизирован лишь учет по денежным средствам, который ведется главным бухгалтером. При этом явным недостатком является то что, специалисты бух службы не обладают достаточным знанием и опытом в области применения 1С «Бухгалтерия»8.3».

Согласно, Федеральному закону N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности", статье 5, условию 4 проведению обязательного аудита ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ подлежит.

В процессе проведения аудита учета основных средств предприятия были составлены план и программа аудита. Все компоненты системы внутреннего контроля были оценены как низкие на основании ознакомления с предприятием и проведенного тестирования.

По результатам проведенной проверки было выдано условно положительное аудиторское заключение вследствие следующих выявленных недостатков внутреннего контроля организации:

- отсутствие переоценки основных средств;
- не имеются специальные бланки для начисления амортизации;
- не используются унифицированные формы первичных документов по учету основных средств, например инвентарная карточка;
- отсутствие автоматизации учета по основным средствам, ручной труд;
- отсутствуют подписи соответствующих лиц в инвентарных карточках;
- неверно определен срок полезного использования основного средства;
- в бухгалтерской документации имеются исправления.

В третьей главе была изучена система ведения учета и аудита основных средств на ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

Исходя из выявленных нарушений установленного порядка ведения бухгалтерского учета основных средств, исполнительному органу ООО «Цильна» провести следующие поправки в учете основных средств, чтобы порядок его отражения в бухгалтерском учете и отчетности был признан соответствующим действующему законодательству и нормативным актам, регулирующим бухгалтерский учет основных средств:

- внести изменения в учетную политику относительно порядка переоценки основных средств;
- полностью перейти на использование программы «1С Бухгалтерия 8.3»;
- использовать унифицированные формы документов, что повысит их контрольно-учетные функции;
- улучшить систему внутреннего контроля и систему бухгалтерского учета основных средств с помощью усиления контроля за заполнением документов;
- применить механизм ускоренной амортизации в части активной части основных фондов;

- необходимо разработать график документооборота основных средств, что даст возможность более организованно вести учет основных средств.

В качестве рекомендаций аудита основных средств можно предложить следующее:

- улучшить систему внутреннего контроля и систему бухгалтерского учета основных средств с помощью усиления контроля за заполнением документов, особенно контроля со стороны руководителя организации, главного бухгалтера, производившего составления бухгалтерских проводок;

- ужесточить контроль за своевременным оформлением документов при выбытии объектов основных средств по причинам физического или морального износа;

- кроме того, ужесточить контроль за заполнением документов. Использовать унифицированные формы документов, что позволит более детально, точно и спланировано вести учет основных средств. Все это окажет благоприятное влияние на тенденцию развития ООО «Цильна» Дрожжановского района РТ.

Таким образом, цель данной выпускной квалификационной работы – изучение организации бухгалтерского учета и аудита основных средств в анализируемом предприятии, в результате которого можно будет дать рекомендации и предложения по устранению выявленных недостатков, дальнейшему совершенствованию учета основных средств, достигнута.

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. [ФЗ: Принят Государственной Думой от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 05.04.2016, с изм. и доп., вступ. в силу с 01.06.2016)].
2. Федеральный закон Российской Федерации «Об аудиторской деятельности» [Федер.закон: от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ (ред. от 01.08.2015)].
3. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» [Федер.закон: принят Государственной Думой 06 декабря 2011 г. №402-ФЗ (ред. от 23.05.2016)].
4. Федеральный закон Российской Федерации «О финансовой аренде (лизинге)» [Федер.закон: от 29.10.1998г. №164-ФЗ (ред. от 31.12.2014)].
5. Постановление Правительства РФ от 01.01.2002г. №1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» (ред. от 06.07.2015).
6. Постановление Госстандарта РФ от 26.12.1994 №359 ОК 013 94 «Общероссийский классификатор основных фондов» (ред. от 14.04.1998)).
7. Постановление Госкомстата РФ от 21.01.2003. №7 «Об утверждении унифицированных форм первичной документации по учету основных средств».
8. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Утверждено приказом Минфина России от 29 июля 1998 г. №34н (ред. от 24.12.2010)].
9. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. №106н (ред. от 06.04.2015)].
10. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. №43н (ред. от 08.11.2010)].
11. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств»

(ПБУ 6/2001) [Полож. по бух.учету: утверждено приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. №26н (ред. от 24.12.2010)].

12. Приказ Минфина РФ от 2 июля 2010 г. №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 06.04.2015).

13. Приказ Минфина РФ от 31 января 2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» (ред. от 08. 11.2010).от 24.12.2010).

14. Приказ Минфина РФ от 28.12.2015г. №217н «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства».

15. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций АПК и Методические рекомендации по его применению [Утвержден приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13 июня 2001 г. №654].

16. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств [Метод. указ.: утверждены приказом Минфина России от 13 июня 1995 г. №49 (ред. от 08.11.2010)].

17. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Утверждены приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003 №91н (ред. от 24.12.2010 №186н).

18. Методические рекомендации по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций. [Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29.01.2002 №88].

19. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету основных средств сельскохозяйственных организаций. [Утверждены приказом Минсельхоза РФ от 19.06.2002 №559].

20. Методические рекомендации по организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве в связи с принятием Федерального закона от 6 декабря 2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете». Утверждены приказом Минсельхоза

РФ.

21. Амортизация основных средств: вопросы теории и методики учета: Монография / Ю.И. Сигидов, Н.Ю. Мороз. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 175 с.
22. Аудит: Учебное пособие / А.А. Савин, И.А. Савин. – М.: КУРС: НИЦ Инфра-М, 2013. – 512 с.
23. Аудит: Учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 352 с.
24. Астахов В.П. Бухгалтерский учет от "А" до "Я" – М.: Феникс, 2013-480с.
25. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: Учебник / Г.В. Савицкая. - 8-е изд., испр. - М.: ИНФРА-М, 2011. - 654 с.
26. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: Учебное пособие / А.М. Сайгидмагомедов. - М.: Форум: НИЦ Инфра-М, 2013. – 768 с.
27. Бородин В.А. Бухгалтерский учет. Учебник. – М.: Юнити-Дана, 2012 – 528с.
28. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.П. Кондраков. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 841 с.
29. Методика аудиторской проверки: процедуры, советы, рекомендации: Монография / Д.Ю. Самыгин, Н.Г. Барышников, А.А. Тусков, Н.А. Шлапакова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 231 с.
30. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие / Л.В. Пономарева, Н.Д. Стельмашенко. – М.: Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 224 с.
31. Бухгалтерская (финансовая) отчетность коммерческих предприятий: Учебное пособие / М.В. Беспалов, И.Т. Абдукаримов. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. – 192 с.
32. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / Ю.А.Бабаев, А.М.Петров и др.; Под ред. Ю.А.Бабаева – М.: Вузов. учеб.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. – 463 с.

33. Касьянова Г.Ю. Классификация основных средств и начисление амортизации. – М.: АБАК, 2013 – 48с.

34. Красова О.С., Сергеев Т.Ю. Основные средства организации – М.: МФПА, 2011 – 160с.

35. Абалакин А. А., Тлупова З. А. Некоторые аспекты лизинговых операций // В сборнике: Проблемы развития современной науки: сборник статей Международной научно-практической конференции / в 4 ч. – Уфа: АЭТЕРНА. 2015. С. 3-6. Закирова А.Р. Принципы, задачи и основные функции управленческого учета в сельскохозяйственных организациях // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. 2011. № 26. С. 95-101.

36. Алайкина Л. Н., Котар О. К. Анализ эффективности использования оборотных средств организации // В сборнике: Аграрная наука в XXI веке: проблемы и перспективы Сборник статей X Всероссийской научно-практической конференции. ФГБОУ ВО Саратовский государственный аграрный университет; Под редакцией И.Л. Воротникова. 2016. С. 3-8.

37. Алайкина Л.Н., Андреев К.Л., Андреев В.И., Уколова Н.В., Новикова Н.А., Малинина О.В., Радченко Е.В., Дедюрин А.В., Котар О.К. Система управления производственными затратами и расчетами с контрагентами сельскохозяйственного предприятия // Саратов, 2012.

38. Андреев В. И., Исаева Т. А., Котар О. К. Совершенствование инструмента планирования налоговой нагрузки при автоматизации учета // Аграрный научный журнал. 2015. № 10. С. 64-67.

39. Андреев К.Л., Алайкина Л.Н., Андреев В.И., Григорьева О.Л., Новикова Н.А., Уколова Н.В., Носов В.В., Дедюрин А.В., Котар О.К., Исаева Т.А., Ищенко Е.А. Оценка финансового состояния и управление кредиторской задолженностью на сельскохозяйственных предприятиях // Саратов, 2014.

40. Андреев В.И., Бузина Н.В. Формирование основных параметров оптимизации структуры капитала в сельскохозяйственном предприятии // В сборнике: Актуальные проблемы региональной экономики: финансы, кредит,

инвестиции Саратов, 2012. С. 273-290.

41. Барышникова Н. Л. Организация бюджетного учета и контроля // В сборнике: Аграрная наука в XXI веке: проблемы и перспективы Сборник статей IX Всероссийской научно-практической конференции. Под редакцией И.Л. Воротникова. 2015. С. 3-5.

42. Волкова Т.С., Кагирова А.Г. Сущность затрат, издержек, расходов и себестоимости продукции, управление издержками предприятия // В сборнике: Молодежь в науке и бизнесе международный сборник научных статей. Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. 2014. С. 28-31.

43. Григорьева О.Л. Управление денежными потоками на основе формирования прогнозного бюджета движения денежных средств // Островские чтения. 2015. № 1. С. 186-190.

44. Закирова А.Р., Мухаметзянова Л.Р. Бенчмаркинг - эффективный инструмент управления предприятием // В сборнике: Наука и образование в жизни современного общества сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции: в 12 частях. 2015. С. 64-66.

45. Закирова А.Р., Харисова Р.Г. Проблема достоверности доказательств в аудите // В сборнике: «Современные тенденции в образовании и науке» сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции: в 14 частях. Тамбов, 2014, с. 44-45.

46. Зеленкина Е.В. Концептуальные подходы при анализе и классификации методов управления рисками // В сборнике: Прикладные экономические исследования сборник статей сотрудников «Саратовского ГАУ». Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. Саратов, 2014. С. 61-70.

47. Земцова Н.А., Провидонова Н.В. Совершенствование

аналитического учета основных средств в сельскохозяйственном предприятии // В сборнике: Инновационные технологии и технические средства для АПК Материалы международной научно-практической конференции молодых ученых и специалистов. Под общей редакцией Н.И. Бухтоярова, Н.М. Дерканосовой, А.В. Дедова. 2015. С. 98-102.

48. Земцова Н.А., Калягина Н.А. Совершенствование документального оформления операций с земельными участками в сельскохозяйственных организациях // В сборнике: Молодежь в науке и бизнесе международный сборник научных статей. Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. 2014. С. 57-61.

49. Камилова Э.Р., Гайнуллина А.И. Пути совершенствования учета основных средств // В сборнике: Экономическое развитие России: тенденции, перспективы сборник статей по материалам I Международной научно-практической студенческой конференции: в 4 томах. Нижегородский государственный педагогический университет имени Козьмы Минина. 2015. С. 125-127.

50. Клычова Г.С., Закирова А.Р., Клычова А.С. Управленческий учет земель сельскохозяйственного назначения и внутренняя отчетность об их использовании // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2013. Т. 8. № 4 (30). С. 15-21.

51. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Особенности оформления результатов управленческого аудита // В сборнике: Наука и образование в жизни современного общества сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции: в 12 частях. 2015. С. 81-83.

52. Матвеева К.А., Искандарова А.Г. Гудвилл, как один из важных элементов инвестиционной привлекательности организаций // В сборнике: Современное общество, образование и наука сборник научных

трудов по материалам Международной научно-практической конференции: в 16 частях. 2015. С. 74-76.

53. Матвеева К.А., Хакимова Л.Ш. Инвентаризация материально-производственных запасов и отражение ее результатов на счетах бухгалтерского учета // В сборнике: Экономическое развитие России: тенденции, перспективы сборник статей по материалам I Международной научно-практической студенческой конференции: в 4 томах. Нижегородский государственный педагогический университет имени Козьмы Минина. 2015. С. 196-199.

54. Новоселова С.А., Земцова Н.А. Использование элементов метода бухгалтерского учета в финансовом и управленческом учете // В сборнике: Научная интеграция Сборник научных трудов. 2016. С. 1087-1089.

55. Новоселова С.А., Земцова Н.А. Управленческий учет в организациях россии: теоретические аспекты // Современные проблемы науки и образования. 2015. № 1-1. С. 727.

56. Новоселова С.А., Земцова Н.А., Фофанов М.В., Шарова Н.С. управленческий аспект инвентаризации // Аграрный научный журнал. 2015. № 11. С. 85-89.

57. Санникова М.О. Основы аудита // Учебник для студентов высших учебных заведений / Саратов, 2015. С 180.

58. Фофанов В.А., Фофанов М.В., Новоселова С.А., Земцова Н.А. Международные стандарты финансовой отчетности // Учебное пособие / Саратов, 2015.

59. Терентьева Т.В., Малышева В.В. Бухгалтерский учет в двух модулях : учеб. пособие / Т.В. Терентьева, В.В. Малышева. – М. : РИОР : ИНФРА-М, 2018. – 287 с.

60. Финансовый учет и отчетность: Учебник / Петров А. М., Мельникова Л. А., Савин И. А., под ред. Петрова А. М. – М. : Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2017. – 480 с.

61. Шарикова И.В., Шариков А.В., Говорунова Т.В., Фефелова Н.П.

Аналитический обзор наличия и использования земельных угодий на сельскохозяйственных предприятиях (Региональный аспект) // Аграрный научный журнал. 2016. № 1. С. 83-90.

62. Юркова М.С., Шибайкин В.А., Новикова Н.А., Садовникова Е.В. Факторы, влияющие на тенденции развития сельского хозяйства в РФ // В сборнике: Проблемы и перспективы инновационного развития мирового сельского хозяйства Сборник статей VI Международной научно-практической конференции. ФГБОУ ВО Саратовский государственный аграрный университет; Под редакцией И.Ф. Сухановой. 2016. С. 295-298.

63. Шеремет А.Д. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия : учебник / А.Д. Шеремет. — 2-е изд., доп. — М. : ИНФРА-М, 2017. — 374 с. — (Высшее образование: Бакалавриат).

## ПРИЛОЖЕНИЯ