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: Бухгалтерский учет и аудит

Допустить к защите:
Заведующий кафедрой
_____ Клычова Г.С.
«18» декабря 2020 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

Совершенствование бухгалтерского учета и аудита начисления амортизации основных средств на примере общества с ограниченной ответственностью «Серп и Молот» Высокогорского района Республики Татарстан

Обучающийся: Ермолаева Дарья Сергеевна

Руководитель: Исхаков Альберт Тагирович
к.э.н., доцент

Рецензент: Валиева Гульнара Ринатовна
к.э.н., доцент

Казань 2020

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика
Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
_____ Клычова Г.С.
«16» октября 2018 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Ермолаевой Дарьи Сергеевны

1. Тема работы: Совершенствование бухгалтерского учета и аудита начисления амортизации основных средств на примере общества с ограниченной ответственностью «Серп и Молот» Высокогорского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы 18.12.2020г.

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной службы РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовая бухгалтерская отчетность ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ, нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок в процессе прохождения практики

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: изучить экономическую сущность амортизации основных средств; изучить экономическую характеристику организации, провести анализ финансового состояния ООО «Серп и Молот» и оценку систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, разработать рекомендации по совершенствованию учета и аудита амортизации основных средств.

5. Перечень графических материалов:

6. Дата выдачи задания «16» октября 2018г.

Руководитель А.Т. Исхаков

Задание принял к исполнению Д.С. Ермолаева

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.10.19	выполнено
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	15.10.19	выполнено
1.1. Сущность понятия «амортизация основных средств» в бухгалтерском учете		
1.2. Амортизация основных средств как источник финансирования		
1.3. Цель, задачи, источники информации аудита амортизационных отчислений		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СЕРП И МОЛОТ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РТ	21.04.20	выполнено
2.1 Анализ природно-экономических условий организаций		
2.2 Оценка финансового состояния		
2.3 Организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля		
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПОРЯДКА НАЧИСЛЕНИЯ, УЧЕТА И АУДИТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ	20.09.20	выполнено
3.1 Бухгалтерский учет амортизации основных средств		
3.2. Нормативное и методическое обеспечение амортизационного фонда		
3.3. Совершенствование учета и аудита амортизации основных средств		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	30.11.20	выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	30.11.20	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	30.11.20	выполнено

Обучающийся Д.С. Ермолаева

Руководитель А.Т. Исхаков

Аннотация

к выпускной квалификационной работе бакалавра

Ермолаевой Дарьи Сергеевны на тему: Совершенствование бухгалтерского учета и аудита начисления амортизации основных средств на примере общества с ограниченной ответственностью «Серп и Молот» Высокогорского района Республики Татарстан

Основной целью работы является исследование сложившейся практики учета и аудита амортизации, а также разработка рекомендаций по совершенствованию.

Эта цель отражает постановку и решение следующих задач: изучить теоретические основы учета основных средств и начисления амортизации; произвести оценку бизнеса организации ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ; рассмотреть современное состояние начисления амортизации и аудита в организации и предложить пути совершенствования.

Abstract

to the final qualification work of the bachelor

Darya Ermolaeva on the topic: Improvement of accounting and audit of depreciation of fixed assets on the example of the limited liability company "Serp i Molot" of the Vysokogorsk region of the Republic of Tatarstan

The main purpose of the work is to study the established practice of accounting and auditing of depreciation, as well as to develop recommendations for improvement.

This goal reflects the formulation and solution of the following tasks: to study the theoretical foundations of accounting for fixed assets and depreciation; to assess the business of the organization LLC " Serp i Molot " in the Vysokogorsk region of the Republic of Tatarstan; consider the current state of amortization and audit in the organization and suggest ways for improvement.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ 8
1.1. Сущность понятия «амортизация основных средств» в бухгалтерском учете 8
1.2. Амортизация основных средств как источник финансирования 14
1.3. Цель, задачи, источники информации аудита амортизационных отчислений 16
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СЕРП И МОЛОТ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РТ 20
2.1 Анализ природно-экономических условий организаций 20
2.2 Оценка финансового состояния 30
2.3 Организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля 38
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПОРЯДКА НАЧИСЛЕНИЯ, УЧЕТА И АУДИТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ 44
3.1 Бухгалтерский учет амортизации основных средств 44
3.2. Нормативное и методическое обеспечение амортизационного фонда 48
3.3. Совершенствование учета и аудита амортизации основных средств 51
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ 69
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ 72
ПРИЛОЖЕНИЯ 76

ВВЕДЕНИЕ

Одним из факторов, обеспечивающих соблюдение предприятием принципа непрерывности деятельности, является его способность предоставлять финансирование для продолжения и развития своей деятельности. Важным условием для этого является возможность обновления изношенных основных фондов. Проведение мероприятий по приобретению новых основных средств или модернизации основных средств предполагает большие единовременные денежные затраты. Амортизационные отчисления, возмещаемые в составе выручки от реализации и формирующие фонд амортизации, являются одним из источников финансирования обновления и модернизации долгосрочных материальных активов предприятия.

В соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете, методика учета амортизации не позволяет отражать формирование амортизационного фонда, что способствует возникновению неопределенности относительно его стоимости. Это сумма средств, которую можно использовать для приобретения новых основных средств или модернизации денежного потока без уменьшения суммы, первоначально инвестированной в бизнес.

Вышеуказанные положения приводят к необходимости, во-первых, учесть экономическое содержание, назначение и структуру счета 02 «Амортизация основных средств» в рамках действующей методологии бухгалтерского учета в Российской Федерации; во-вторых, - разработать правила и принципы формирования учетной политики в области оценки основных средств, учета затрат на выполненный капитальный ремонт, выбор метода определения срока полезного использования, методика начисления амортизации основные средства, способствующие накоплению достаточного амортизационного фонда. В-третьих, необходимо разработать правила учета амортизации основных средств, дающие возможность определять величину фонда амортизации. В-

четвертых, необходимо решить проблемы разработки методов аудита убытка от обесценения основных средств, которые призваны предоставить адекватные аудиторские доказательства достоверности амортизированной суммы и оценить элементы учетной политики компании. Необходимость рассмотрения и решения этих проблем определяет актуальность темы исследования и результатов, полученных в ходе исследования.

Практическая значимость работы заключается в обосновании усовершенствований в учете амортизации в сельскохозяйственной организации.

Основная цель работы заключалась в изучении сложившейся практики учета и аудита износа и амортизации и выработке предложений по ее улучшению. Эта цель отражает постановку и решение следующих задач:

- Исследование теоретических основ учета основных средств и амортизации;

- Оценка бизнеса организации ООО «Серп и молот» в Высокогорском районе Республики Татарстан;

- Рассмотрение текущего статуса амортизации и аудита в организации и предложение возможностей для улучшения.

Методологической основой послужили общенаучные методы: анализ и синтез, вывод и индукция, системный подход, научная абстракция, сравнение, детализация, историко-логический анализ, практическое обобщение, а также личное наблюдение в процессе осуществления производственной практики в ООО «Серп и молот» Высокогорскогорайона Республики Татарстан.

Предметом исследования явился набор методических приемов, выбранных руководством организации для формирования амортизационной политики. Вся работа строилась на анализе действующих нормативных документов, изучении экономической литературы и использовании практических материалов организации.

Наукой накоплен обширный опыт изучения проблем, связанных с учетом основных средств и амортизации в аграрном секторе экономики.

Отдельные проблемы развития учета рассматривали в своих работах А.Т. Исхакова [20], А. Орлов [25], Л.И. Хоружий [32], А.Р. Закирова [24], Г.С. Клычова [24], Л.И. Куликова [25], Я.В. Соколов [29] и многие другие.

Предметом исследования выступили эмпирические данные, полученные эмпирическим путем на основе изучения первичной документации, регистров аналитического и синтетического учета, отчетности предприятия за период с 2015 по 2019 год, а также с помощью информации из принципов бухгалтерского учета, методов ведения и особенностей организации бухгалтерского учета и ее отражения в ООО «Серп и молот».

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

1.1. Сущность понятия «амортизация основных средств» в бухгалтерском учете

Определение «амортизация» имеет важное значение для организации учета основных средств. Анализ определений этого понятия, содержащихся в экономических словарях, разработанных различными коллективами авторов [20], позволяет выделить три типа определений, в которых понимается амортизация: как амортизация, как процесс переноса стоимости основных средств и как процесс сбора средств для возврата основных средств. Причем амортизация основных средств понимается как причина переноса их стоимости на продукт. Поэтому первые два определения целесообразно объединить в одно, в котором под амортизацией понимается перенос стоимости основных средств в стоимость произведенной продукции, вызванный амортизацией этих основных средств. В результате мы получаем два разных определения амортизации. Следует отметить, что такое дуалистическое понимание амортизации основных средств сформировалось еще в начале XX века.

Прежде чем углубляться в суть амортизации, следует отметить, что термины «основные средства» и «основные фонды» часто используются как синонимы [16] в средствах массовой информации и научных публикациях. Однако в бухгалтерском учете они не совпадают. В дальнейших исследованиях термин «основные средства» используется для обозначения активов, соответствующих критериям, указанным в ПБУ 6/01 [6].

В бухгалтерском учете «амортизация основных средств» означает уменьшение стоимости основных средств по сравнению с текущими производственными или текущими затратами. В экономическом смысле это означает, что основные фонды передаются частями за счет амортизации в течение срока их полезного использования, когда они изнашиваются во время эксплу-

атации. Видно, что бухгалтерская наука вкладывает в этот термин значение, соответствующее первому определению, данному в результате анализа. Второе определение не находит отражения в современном бухгалтерском учете. До принятия Плана счетов, который вступил в силу 1 января 1992 г. (до 1 января 2001 г.), обе части вышеуказанного определения отражались в счетах. Желательно рассмотреть, как сложилась ситуация, когда недвижимость, смысл которой совершенно противоположный, отнесен к категории и как эта ситуация отражается в бухгалтерском учете.

В конце 19 - начале 20 вв. в России амортизация основных средств производилась в соответствии с нормами, содержащимися в Положении о государственном торговом налоге (1898 г.) и нормами, содержащимися в уставах предприятий. Согласно ст. 101 (470) 1 Положения по определению чистой прибыли, облагаемой налогом на проценты по валовой прибыли за период, были вычтены, в частности, для «выплаты первоначальной стоимости активов компании до ее полного погашения ...» [16].

По мнению Я.М. Гальперина (1894 - 1952) (1930) [18], амортизация это уменьшение первоначальной стоимости основных средств. Итак, амортизация, по мнению проф. Гальперина - это отражение износа имущества. Учет сумм амортизации, отражаемых в пассиве баланса, представляет собой договор, обозначающий уменьшение стоимости имущества. Другими словами, этот счет отражающий стоимость долгосрочного актива. Исходя из этих предположений, Гальперин считал, что амортизация должна производиться независимо от финансового результата за период.

Проф. Кошкин И.А.: «амортизация - это потеря стоимости основных средств». Соответственно, по его мнению, списание должно производиться независимо от финансовых результатов за период. Счет, на котором накапливаются амортизационные расходы, представляет собой договорную стоимость, которая регулирует оценку недвижимости в балансе. Однако, в отличие от этих авторов, он указал, что только приблизительную потерю стоимо-

сти имущества можно определить путем расчета амортизации. По этой причине, по его мнению, амортизационные расходы проводятся на отдельный счет, а не списываются напрямую со счета недвижимого имущества. Он назвал этот счет «Резерв погашения» и сказал, что этот счет должен покрывать убытки от ожидаемой амортизации основных средств. Таким образом, существует сочетание целей амортизации в качестве инструмента оценки и метода подсчета, с помощью которого вы можете компенсировать убыток, который уже произошел или возникнет в будущем. [22].

Рассмотрим еще одну более позднюю работу Я.М. Гальперина (1945) [19], созданная совместно с Н. А. Кипарисовым (1875-1956) и Н. А. Леонтьевым (1893-1958). Он также понимает амортизацию как компенсацию амортизации в денежной форме, которая реализуется с учетом амортизационных отчислений в себестоимости продукции. При этом учёные поставили перед учётом амортизации две задачи: 1) отразить уменьшение стоимости основных средств в результате износа; 2) отражающие накопление средств, составляющих амортизационный фонд. Таким образом, амортизация основных средств больше не понимается как перенос материализованных затрат на рабочую силу на продукт, а как уменьшение его первоначальной стоимости. Формирование амортизационного фонда происходит за счет включения амортизационных отчислений в себестоимость продукции. Для решения двух вышеперечисленных задач авторами предложен метод учета амортизации с использованием двух счетов: забалансового счета «Амортизация основных средств» и пассивного счета «Амортизационный фонд». Отметим, что счет амортизационного фонда представлял собой в соответствии с классификацией Я.М. Гальперина не фонд, а резерв, так как амортизационные отчисления производились не за счет чистой прибыли, а включались в себестоимость.

Метод учета амортизации на двух счетах обеспечивает отражение в бухгалтерском учете двух определений амортизации, приведенных в начале этого пункта. Интересно отметить, что этот метод был отличительной чертой

советского бухгалтерского учета. В работе А.А. Кошкин «Вопросы учета основных средств» (1939) указывает, что система учета амортизационных отчислений «впервые была внедрена на практике в формы отчетности строительной организации за 1932 год». [22, с. 106]. Проф. Кошкин обосновал использование двух счетов для учета амортизации, указав, что при использовании одного счета его суть крайне неясна. В частности, многие авторы считали, что статья «Амортизация» - это реальное обязательство, то есть статья, отражающая определенный источник средств, имеющихся в активе. С другой стороны, многие авторы выразили мнение, что данная статья представляет собой всего лишь корректировку переоцененной части актива, то есть контрактной.

Была также и третья точка зрения, согласно которой этот объект является одновременно фондом для восстановления основных средств и предметом контракта по первоначальной стоимости. В частности, приведенное выше мнение Я.М. Гальперина, выраженное в работе 1934 г. Но, по мнению И.А. Кошкина, эти точки зрения не соответствуют действительности, поскольку «текущий процесс амортизации основных средств и процесс накопления и использования амортизационных средств являются двумя разными сторонами движения основных средств и должны отражаться в независимых счетах. ». В качестве доказательства этого положения приводится тот факт, что разброс значений амортизационных отчислений и значений амортизационного фонда в бухгалтерском учете происходит в результате отражения различных фактов хозяйственной жизни и в разных направлениях, поэтому они не совпадают.

Например, когда полностью израсходованные основные средства списываются с баланса, их первоначальная стоимость и сумма начисленной амортизации списываются с баланса, и накопленный амортизационный фонд для замены этих основных средств не может быть использован. Обратное также является информативным, когда основные средства еще не израсходованы и используются, а новая копия основных средств была приобретена за

счет суммы амортизационного фонда. Таким образом, если амортизация проводится на один счет, этот счет не дает правильного представления ни о сумме амортизации, ни о сумме фонда амортизации. Для отражения этой двойственности амортизации в бухгалтерском учете использовалась следующая система учета: при начислении амортизации счет «Производство» дебетовался соответственно со счетом «Амортизационный фонд»; Амортизация рассчитывалась путем отражения соответствующих сумм дебета счета «Уменьшение уставного капитала» и кредита счета «Амортизация основного капитала».

Под суммой накопленной амортизации Монтгомери понимал скидку на потерю стоимости основных средств [35, p.401]. Р. Монтгомери заявил, что «амортизация - это уменьшение стоимости основных средств, которое можно обоснованно ожидать в результате амортизации и необратимого обесценения». Р. Адамс указывает, что в Великобритании в соответствии со Стандартами бухгалтерского учета (SSAP) 12 Учет амортизации амортизация понималась как «сумма амортизации, потребления или другого уменьшения стоимости основных средств из-за его эксплуатация, истечение срока или моральный износ из-за изменений в технологии производства или рыночных колебаний» [14, с. 239]. Соответственно, это постановление предусматривало создание соответствующего резерва на амортизацию основных средств путем расчета амортизации. Обратите внимание, что SSAP 12 был отменен в связи с публикацией в феврале 2000 г. Стандарта финансовой отчетности (FRS) 15 «Основные средства», вступившего в силу 23 марта 1999 г. или в отчетных периодах, следующих за указанным отчетным периодом.

При расчете амортизации основные средства должны быть переоценены, чтобы определить, насколько уменьшилась их стоимость, и создать соответствующий резерв. Кроме того, такое понимание этого положения в случае, если рыночная стоимость основных средств увеличилась в период амортизации, означает, что амортизация не должна рассчитываться в этом периоде.

Последнее противоречит законодательству РФ о бухгалтерском учете, а также нормам МСФО.

По мнению Г.С. Клычовой и А.Р. Закировой для целей бухгалтерского учета организация может использовать следующие способы начисления амортизации основных средств, показанные в приложении И [24].

Применение одного из этих методов по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу. При этом отметим, что в целях исчисления налога на прибыль в соответствии с главой 25 Налогового кодекса РФ амортизация начисляется линейным или нелинейным методами, предусмотрено также применение повышенных и пониженных норм амортизации.

Следует помнить, что в соответствии с п.17 ПБУ 6/01 амортизация не начисляется: по основным средствам мобилизационного назначения, законсервированным и не используемым в деятельности организации; по объектам основных средств некоммерческих организаций. По ним на забалансовом счете производится обобщение информации о суммах износа, начисляемого линейным способом; по основным средствам, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям, и др.).

По нашему мнению, посредством начисления амортизации резервируется убыток, который возникнет при выбытии основного средства, размер которого будет соответствовать первоначальной или текущей (замещающей) (если основное средство было переоценено) стоимости основных средств. Резервирование этой потери необходимо, поскольку она объективна и неизбежна. Это произойдет «в результате непоправимого факта физического износа вещей (несмотря на ремонт), а также ввиду« морального износа». Опять же, амортизационные расходы не измеряют денежную амортизацию основных средств в результате влияния этих причин (это задача переоценки). Кроме то-

го, амортизация - это процесс расчета резерва, который предполагает будущие убытки от продажи основных средств путем деления суммы этих убытков за период с момента возникновения потенциальных убытков (время приобретения основных средств) на время их реализации, этот убыток (время продажи основных средств) распределяется. Это инструмент для определения правильных финансовых результатов периодов, которые происходят в течение данного периода. Таким образом, рассчитав амортизацию, вы можете сохранить размер капитала, изначально вложенного компанией, тем самым обеспечивая непрерывность ее производственной деятельности. Опять же, амортизационные расходы не измеряют денежную амортизацию основных средств в результате влияния этих причин (это задача переоценки). Кроме того, амортизация - это процесс расчета резерва, который предполагает будущие убытки от продажи основных средств путем деления суммы этих убытков за период с момента возникновения потенциальных убытков (время приобретения основных средств) на время их реализации, этот убыток (время продажи основных средств) распределяется, это инструмент для определения правильных финансовых результатов периодов, которые происходят в течение данного периода. Таким образом, рассчитав амортизацию, вы можете сохранить размер капитала, изначально вложенного компанией, тем самым обеспечивая непрерывность ее производственной деятельности.

1.2. Амортизация основных средств как источник финансирования

Многие работы российских и зарубежных экономистов, таких как М. Астафьев, [15] и др., посвящены проблемам изучения сущности и значения амортизации.

На наш взгляд, сущность и роль амортизации, ее место в обороте стоимости средств труда наиболее полно раскрывает определение, данное В.Ю. Будавеем: «Процесс амортизации в целом можно определить как единство постепенного перенесения стоимости основных средств на производимый

продукт в целях возмещения их стоимости (т.е. снашивание) и накопления денежных средств для обеспечения последующего их воспроизводства». [21, с. 90]

Однако многие путают понятия «амортизация» и «износ». Но идентифицировать их неправильно. Амортизация - это процесс, при котором объект теряет свои характеристики, что приводит к снижению его стоимости. Различают физический и моральный износ. Физический износ возникает, например, из-за устаревания и износа всех частей оборудования, коррозии металла, потери точности и производительности оборудования и т. д.

А моральный износ - частичная утрата основными фондами потребительной стоимости в связи с удешевлением их воспроизводства или в связи с более низкой производительностью по сравнению с новыми. Таким образом, можно сказать, что одно понятие является следствием другого. Износ – уменьшение стоимости объекта основных средств, амортизация – перенос стоимости на производимую продукцию. [23, с. 681]

Порядок начисления амортизации определяется действующим Положением ПБУ 6/01. Он определяет, что стоимость основных средств, задействованных в производстве продукции, при выполнении любых работ, при оказании услуг или используемых для управленческих нужд организации в течение длительного периода (более 12 месяцев), погашается путем амортизации. [6]

Амортизация выполняет следующие три основные функции:

1. позволяет полностью восстановить актив после его выбытия;

2. играет стимулирующую роль в быстром обновлении основных фондов;

3. накапливает средства для расширения производства;

Следовательно, амортизация является основой воспроизводства основных средств. [15, с. 306]

Кроме того, при планировании процесса воспроизводства важно указать отправную точку: натуральные показатели (количество объектов долгоживущих активов, отражающих важные технические характеристики); стоимостные показатели (определенный лимит ресурсов, которые можно направить на воспроизводство основных фондов); характер воспроизводственного процесса (покупка, строительство, реконструкция и др.).

Важно установить процесс определения и использования амортизационных отчислений как неотъемлемую часть учетной политики.

Инструментами амортизационной политики являются: критерии отнесения объектов к основным средствам; Оценка первоначальной (восстановительной) стоимости объекта; Нормы амортизации в зависимости от срока полезного использования; Методы начисления амортизации. Строгое соблюдение требований амортизационной политики влияет на формирование амортизационного фонда с учетом стоимости организации и размера налоговых платежей.

1.3. Цель, задачи, источники информации аудита амортизационных отчислений

Аудит - важнейший аспект деятельности компании. Профессиональные аудиторы проверяют правильность отражения в бухгалтерском учете всех фактов экономической жизни, чтобы определить достоверность или неточность бухгалтерской отчетности. Почему это так важно?

В первую очередь проверить правильность и законность хозяйственных операций, чтобы не было лжи между производителями и государством, между производителями и потребителями, между менеджерами и бухгалтерами. Именно аудит гарантирует прозрачность бухгалтерского учета, достоверность всех документов и их соответствие законодательству Российской Федерации.

Различают два вида аудита: обязательный и инициативный.

Инициативный аудит - это аудит, проводимый по инициативе руководства аудируемой организации. Он проводится по той же методологии, что и обязательный аудит. Он направлен на выражение мнения независимого аудитора (аудитора) о достоверности финансовой отчетности. Основное отличие обязательного аудита от инициативного заключается в том, что первый проводится в обязательном порядке в соответствии с Федеральным законом № 307-ФЗ, второй - по требованию заказчика услуг аудитора. Таким образом, обязательный аудит и инициативный аудит ничем не отличаются друг от друга - оба должны соответствовать международным стандартам. [24, с.112]

В Российской Федерации обязательный аудит регулируется федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ.[3]

Целью аудита операций по учету износа (амортизации) основных средств является формирование заключения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности по разделу основных средств и установление соответствия методологии учета, применяемой в организации, если все основные средства учтены при начислении амортизации; если он рассчитывается с учетом движения основных средств, правильно ли применены нормы амортизации.

Для достижения этой цели аудитор должен внедрить достаточные аудиторские процедуры, позволяющие ему выразить мнение о надежности проверяемого показателя в отчетности. [3]

Для достижения цели аудита операций по амортизации с основными средствами должны быть проверены:

· Организация контроля наличия и сохранности основных средств;

· Правильность:

- отнесения объектов к основным средствам;

- классификация основных средств;

- оценка и переоценка основных средств;

· Проверка инвентаризации основных средств;

· Оформление и отражение в учете операций поступления и выбытия основных средств;

· Использование унифицированных форм первичной учетной документации;

· Налогообложение операций при поступлении и выбытии основных средств;

· Начисление и отражение в учете амортизации основных средств (правильность установления срока их полезного использования);

· Правомерность и обоснованность используемых способов начисления амортизации;

· Отражение в учете восстановления основных средств – ремонта, модернизации и реконструкции;

· Способы проведения ремонта. [24, с.172]

Целью аудита является отслеживание того, сохранялась ли адекватная амортизация в течение указанного периода амортизации для каждого объекта основных средств. Расчет амортизации основных средств проверяется с учетом их движения в течение года, то есть с учетом их поступления и продажи.

Расчет поправки на увеличение и влияние на учет амортизации осуществляется в целях соблюдения правил бухгалтерского учета, установленных ПБУ 6/01 и Методическими указаниями по учету основных средств. Для этого задействованы положения приказа об учетной политике организации; реестр показателей для расчета износа основных средств.

Аудитору необходимо получить перечень объектов основных средств, по которым применяются особые условия начисления амортизации или ее прекращения, в частности:

1. с истекшими нормативными сроками эксплуатации;

2. по которым амортизация не начисляется;

3. по которым начисление амортизации приостановлено;

4. по которым применяется ускоренная амортизация;

5. непроизводственного назначения;

6. используемых организацией по договору аренды; переданных организацией в аренду. По всем фактам неправильного начисления амортизации определяются суммы излишне начисленной или недоначисленной амортизации.

Устанавливается, как это повлияло на себестоимость продукции и финансовые результаты, выявляют причины нарушений и виновных в них, предлагают меры по предотвращению подобных недостатков в будущем.

Источники информации, используемые при аудите основных средств, зависят от учетной политики, принятой компанией. Это отражается в выборе методов начисления амортизации, ввода основных средств и др.

Следует отметить, что операции с основными средствами необходимо оформить в унифицированных межведомственных формах первичной бухгалтерской документации.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «СЕРП И МОЛОТ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РТ

2.1 Анализ природно-экономических условий организаций

Объектом исследования выступает общество с ограниченной ответственностью «Серп и Молот» Высокогорского района Республики Татарстан.

Данное предприятие было создано 2 марта 1994 года. Предприятие расположено на левом притоке реки Казанка. Зона расположения входит в Казанскую пригородную природно-экономическую зону.

Юридический адрес предприятия: 422708, Республика Татарстан, Высокогорский район, село Шапши, улица Ленина, дом 1.

Ближайшая железнодорожная станция - Высокая Гора, находится в 14 км от предприятия. Расстояние до центра - города Казань составляет 45 км.

Предприятие реализует зерно и рапс в д. Чепчуги, который находится на расстоянии 8 км, молоко – в п. Арск - 100 км, мясо – в г. Казань - 45 км.

Основной вид деятельности предприятия-производство зерновых и разведение крупного рогатого скота.

У компании также имеются дополнительные виды деятельности:

- выращивание сахарной свеклы;
- разведение лошадей;
- оптовая торговля прочими пищевыми продуктами;
- выращивание зерновых, технических и прочих с/х культур;
- оптовая торговля мясом, продуктами и консервами из мяса и мяса птицы;
- разведение крупного рогатого скота;
- предоставление услуг в области животноводства, кроме ветеринарных услуг;
- оптовая торговля живыми животными;
- оптовая торговля молочными продуктами;

- оптовая торговля зерном, семенами и кормами для сельскохозяйственных животных;

- оптовая торговля зерном;

- выращивание кормовых культур, заготовка растительных кормов;

- предоставление услуг в области растениеводства;

- оптовая торговля мукой и макаронными изделиями;

- предоставление прочих услуг;

- оптовая торговля семенами, кроме масличных семян;

- оптовая торговля сахаром;

- розничная торговля мясом, включая субпродукты.

Полное наименование организации: Общество с ограниченной ответственностью «Серп и Молот».

ООО «Серп и Молот» расположен в зоне умеренно-континентального климата. Среднегодовая температура воздуха около +4°С...-5°С, период вегетации составляет 117...150 дней. Среднегодовое количество осадков составляет 680...720 мм. Зимы достаточно мягкие, с оттепелями, лето - умеренно прохладное. Рельеф территории характеризуется волнистой равниной с высотами 150 – 200 м и пологими склонами водоразделов различной протяженности и экспозиции. Почвенный покров представлен типичными чернозёмами 92,5 %, лугово-болотными – 1,3 %, подзолистыми 1% и прочими.

В зависимости от климатических условий в ООО «Серп и Молот», установлены следующие примерные сроки проведения полевых работ: посев - 16 апреля - 9 мая; заготовка кормов - 15 июля - 25 августа; уборка урожая - 20 августа - 10 октября; посев озимых - 5 августа – 20августа.

Основным источником поступления денежных средств является реализация продукции растениеводства и животноводства.

Общая земельная площадь на 31 декабря 2019 г. составляет 5804 га, из них пашня 4547 га. В ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ, имеется 4 животноводческие фермы: две молочно-товарные и две по откорму

КРС. Земельные фонды являются важнейшей составной частью ресурсов сельского хозяйства. От рационального использования земли, повышения ее плодородия зависит развитие всех отраслей производства. Основой земель сельскохозяйственного назначения считаются сельхозугодия.

Состав земельного фонда и структура сельскохозяйственных угодий на изучаемом предприятии представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Состав земельного фонда и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ за 2015-2019 годы

Виды угодий	Годы										Структура в среднем по РТ за 2019 год , %	
	2015		2016		2017		2018		2019			
	площадь, га	структура,%	площадь, га	структура,%	площадь, га	структура, %	площадь, га	структура,%	площадь, га	структура,%	площадь, га	структура,%
Всего земель, в т.ч.	6378	X	6378	X	5804	X	5804	x	5804	x	6556	X
сельхо-зугодий	6139	100	6139	100	5647	100	5647	100	5647	100	6307	100
из них пашни	5047	82,2	5047	82,2	4547	80,5	4547	80,5	4547	80,5	5555	88,1
сенокосы	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	128	2
паст-бища	1092	17,8	1092	17,8	1100	19,5	1100	19,5	1100	19,5	618	9,8
Процент распаханности	X	82,2	x	82,2	X	80,5	X	80,5	X	80,5	X	88,1

Как видно из данных таблицы 1, в 2017 году происходит сокращение общей площади земли на 574 га. Уменьшение земельной площади предприятия отразилось на площадях по отдельным видам угодий: площадь пашни

сократилась на 500 га, тогда как площадь пастбищ наоборот увеличилась на 8 га.

Анализ структуры сельхозугодий в ООО «Серп и Молот» демонстрирует, что наибольший удельный вес приходится на пашню, который составил в 2019 году 80,5 %, что на 7,6 % меньше среднереспубликанского значения.

Доля пашни за анализируемый период времени сократилась на 1,7%, вследствие уменьшения площади сельхозугодий.

Процент распаханности – это удельный вес площади пашни в общей площади сельхозугодий. Значение данного показателя для сельхозтоваропроизводителей в том, что чем больше его уровень, при других равных условиях, тем больше возможностей у них получить продукцию, а, следовательно, и доходов.

Как видно из таблицы, анализируемое хозяйство располагает многим видам угодий, что в значительной мере определяет специализацию хозяйства. Наличие естественных кормовых угодий (сенокосов и пастбищ) способствует развитию животноводства, прежде всего скотоводства. В структур земельных угодий сенокосы и пастбища занимают более 19,5%. Сравнив показатели всех годов, выяснилось, что в размерах земельных угодий увеличился только в 2017 году на 8 га.

Чтобы говорить о состоянии отраслей растениеводства и животноводства необходимо определить специализацию хозяйства.

На основании структуры товарной продукции по наибольшему удельному весу той иной продукции устанавливается специализация предприятия, определяются главные и дополнительные отрасли.

Специализация – это процесс сосредоточения деятельности предприятия, какой либо зоны или экономического региона на развитии той или иной отрасли или на производстве определенных видов продукции. Это преимущественное развитие в хозяйстве тех отраслей растениеводства или животно-

водства, которое наиболее полно соответствуют его природным и экономическим условиям.

Рассмотрим сложившуюся структуру товарной продукции в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ.

Таблица 2 - Состав и структура товарной продукции в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ за 2015-2019 годы

Виды продукции	Количество реализованной продукции, ц						В среднем по РТ за 2019 год	
	Годы						стоимость, руб.	структура, %
	2015	2016	2017	2018	2019	в среднем за 2015-2019 годы		
Зерно	24106	11537	8315	32712	9928	17319,6	658,4	17,8
Рапс	1539	1271	2010	945	2030	1559,0	1487,4	2,3
Подсолнечник	-	-	2200	-	-	2200,0	29,0	3,3
Молоко	33965	34938	39044	38702	38629	37055,6	1855,6	27,8
Мясо КРС	2359	2268	1905	2571	2408	2302,2	14168,9	53,6
Итого	х	х	Х	х	х	х	1595,1	100,0

Данные таблицы 2 показывают, что за исследуемый период в компании продажи зерна снижаются, так в 2019 году она составила всего 9928 центнеров, что на 22 784 центнера меньше, чем в 2018 году.

Опираясь на структуру товарной продукции в среднем за пять лет, можно увидеть то, что предприятие сконцентрировало свое производство на скотоводстве, которое имеет молочную направленность. В среднем за 2015-2019 годы удельный вес продукции скотоводства в структуре товарной продукции составляет 81,4%, из них 27,8 % приходится на молоко, 53,6 % - на мясо КРС. В качестве дополнительной отрасли, составляющей 17,8 %, можно выделить зернопроизводство.

Для комплексной оценки специализации предприятия необходимо определить её уровень, рассчитаем коэффициент специализации.

$$K_C = \frac{100}{81,4\cdot(2\cdot1-1)+17,8\cdot(2\cdot2-1)+2,3\cdot(2\cdot3-1)+3,3\cdot(2\cdot4-1)} = 0,59. \quad (1)$$

Значение коэффициента специализации выше 0,59, следовательно, уровень специализации предприятия средний.

Делая вывод из полученных результатов, можно утверждать, что ООО «Серп и Молот» имеет скотоводческую специализацию молочного направления со средним уровнем.

Уровень обеспеченности предприятия основными производственными фондами характеризуют при помощи таких показателей как, фондооснащенность и фондовооруженность труда.

Фондовооруженность труда – это стоимость основных фондов производственного назначения в расчете на одного среднесписочного работника при односменной работе или на число работников, занятых в наибольшей по числу работающих смен, если коэффициент сменности больше единицы. Чем выше фондооснащенность производства, тем выше эффективность производства.

Фондооснащенность - это отношение стоимости основных производственных фондов и площади сельскохозяйственных угодий.

Таблица 3 – Динамика показателей обеспеченности ООО «Серп и Молот» основными производственными фондами и энергоресурсами за 2015-2019 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ, 2019 год
	2015	2016	2017	2018	2019	
Фондооснащенность, тыс.руб. на 100 га сельхозугодий	2559,5	2507,3	2819,6	2974,0	3057,0	5434,0
Фондовооруженность труда, тыс.руб.	1114,4	1673,1	1730,7	1786,6	1744,0	3585,0
Энергооснащенность, л.с. на 100 га пашни	149,1	149,1	167,2	167,2	167,1	145,6
Энерговооруженность труда, л.с.	53,4	81,8	82,6	80,9	76,7	84,6

Как видно из данных таблицы 3, что фондообеспеченность ООО «Серп и Молот» за изучаемый период имеет тенденцию роста.

С 2015 по 2019 годы уровень фондооснащенности предприятия возросла на 497,5 тыс.руб. Рост фондооснащенности следует из повышения среднегодовой стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, но и уменьшением площади сельхозугодий.

Фондовооруженность труда повышается наиболее существенными темпами. Как показывают данные таблицы 3 в результате увеличения среднегодовой стоимости основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения и сокращения численности работников данного производства уровень фондовооруженность труда за рассматриваемый период составил в 2019 году 1744 тыс.руб., что на 1841 тыс.руб. меньше среднего показателя по республике.

В составе основных производственных фондов входят энергетические ресурсы, к которым относится сельскохозяйственная техника, энергетические установки, тракторы, автомобили и другое. Уровень развития материально-технической базы сельского хозяйства определяется только благодаря энергетическим ресурсам.

Энергообеспеченность изучаемого предприятия в динамике по годам анализируемого периода изменяется, но имеет тенденцию повышения.

За изучаемый период энергооснащенность предприятия возросла на 0,1 л.с. и составила 167,1 л.с. в 2019 году.

Энерговооруженность труда уменьшается. В период с 2015 по 2019 годы энерговооруженность увеличилась на 23,3 л.с. Однако в сравнении со среднереспубликанским показателем результаты 2019 года на самом предприятии меньше на 7,9 л.с.

Анализ энергообеспеченности показал, что в составе сельскохозяйственной техники по предприятию есть положительные изменения. Это в

свою очередь повлияло на уровне обеспеченности основными видами сельскохозяйственных машин. Для наглядности рассмотрим таблицу 4.

Таблица 4 – Уровень обеспеченности ООО «Серп и Молот» сельскохозяйственной техникой за 2015 - 2019 годы

Показатели	Годы				
	2015	2016	2017	2018	2019
Площадь пашни, га	5047	5047	4547	4547	4547
Нормативная нагрузка пашни на 1 физический трактор, га	100	100	100	100	100
Требуемое число физических тракторов, шт.	51	51	44	45	45
Имеется физических тракторов, шт.	19	19	20	22	22
Уровень обеспеченности тракторами, %	37,3	37,3	44,5	48,9	48,9
Площадь посева зерновых и зернобобовых, га	2100	1890	2100	2100	2100
Нормативная нагрузка посевов на 1 зерноуборочный комбайн, га	150	150	150	150	150
Требуемое число зерноуборочных комбайнов, шт.	14	13	14	14	14
Имеется зерноуборочных комбайнов, шт.	8	8	9	9	9
Уровень обеспеченности зерноуборочными комбайнами, %	57,1	61,5	64,3	64,3	64,2

Как видно из таблицы 4, тракторообеспеченность ООО «Серп и Молот» за рассматриваемый период повысилась на 11,6%. Рост количества тракторов в 2019 году по сравнению с 2015 годом составил 3 трактора, что привело к повышению уровня обеспеченности тракторами с 37,3% до 48,9%. Из этого следует, что только на половину предприятие обеспечено тракторами по состоянию на 2019 год.

Ситуация с зерноуборочными комбайнами на предприятии несколько лучше. За 2015-2019 годы уровень обеспеченности зерноуборочными комбайнами увеличился на 7,2 % и составил в 2019 году 64,3 %.

Низкая обеспеченность сельскохозяйственной техникой несет определенные отрицательные моменты: задержка сроков выполнения сельскохозяй-

ственных работ, поэтому страдает качество выполненных работ. Предприятие несёт определенные потери сельхозпродукции, что ведёт к увеличению себестоимости продукции и снижению рентабельности производства.

В зависимости от квалификации работников, умения использовать накопленный опыт зависят уровень совершенствования техники и технологии, темпы увеличения оборотных средств. Однако если трудовые ресурсы обладают предпринимательской способностью, то эффективность ее применения в дальнейшем развитии производства, объем реализации продукции, получение прибыли, возможность расширения производства возрастет.

Таблица 5 - Обеспеченность ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ трудовыми ресурсами за 2015-2019 годы

Показатели	Годы				
	2015	2016	2017	2018	2019
Среднегодовое число работников, чел. в целом по предприятию	153,0	101,0	101,0	101,0	101,0
в т.ч. сельхозпроизводства	141,0	92,0	92,0	94,0	99,0
Доля работников сельского хозяйства в общей численности, %	92,2	91,1	91,1	93,1	98,0
Уровень обеспеченности рабочей силой в сельском хозяйстве, %	95,9	97,9	90,2	91,3	90,0
Число работников, занятых в сельхозпроизводстве на 100 га, чел.	2,3	1,5	1,6	1,7	1,7

Рассмотрев данные таблицы 5 видно, что, несмотря на увеличение доли работников сельскохозяйственного производства, которая составила 0,9% все же недостаточно трудовых ресурсов.

Такие данные позволяют утверждать, что ООО «Серп и Молот» испытывает нехватку в трудовых ресурсах.

Достигнутый уровень экономической эффективности сельскохозяйственного производства на изучаемом предприятии показан в таблице 6.

Таблица 6 - Динамика показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Серп и Молот» за 2015-2019 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2019 год
	2015	2016	2017	2018	2019	
Стоимость валовой продукции в соп. ценах 1994 года в расчете на: 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	161,3	161,9	148,1	189,2	219,6	269,6
1 среднегодового работника, тыс. руб.	16,3	25,2	20,9	26,1	25,7	45,7
100 руб. основных производственных фондов, руб.	1,5	1,5	1,2	1,5	2,8	1,3
100 руб. издержек производства, руб.	1,9	1,8	1,3	1,6	1,6	1,9
Сумма прибыли в расчете на: 100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	463,7	686,9	989,6	566,3	2087,0	2683,0
1 среднегодового работника, тыс. руб.	47,0	106,7	139,3	78,0	243,9	454,4
100 руб. основных производственных фондов, руб.	4,2	6,4	8,1	4,4	26,3	12,7
100 руб. издержек производства, руб.	5,3	7,5	8,3	4,8	14,7	18,7
Уровень рентабельности, %	7,5	11,0	12,7	6,7	24,3	10,8

Как видно из данных таблицы 6, уровни показателей экономической эффективности сельскохозяйственного производства на данном предприятии за рассматриваемый период имеют значительные колебания.

Выход валовой продукции сельского хозяйства на 100 га соизмеримой пашни с 2015 по 2019 годы вырос на 58,3 тыс.руб. и составил в 2019 году 219,6 тыс.руб., что на 50 тыс.руб. меньше, чем по республики.

Годовая производительность труда также увеличивается. Более существенный рост наблюдается в 2018 году. В целом же за рассматриваемые годы рост составил 9,4 тыс.руб. Окупаемость затрат, рассчитанная по валовой продукции, за рассматриваемый период повышается на 1,3 руб.

За все изученные годы предприятие ООО «Серп и Молот» было рентабельным. К 2019 году уровень рентабельности повышается. Повышение составило 16,8 %.

2.2 Оценка финансового состояния

Общие результаты хозяйственной деятельности компании отражают ее финансовое положение. Финансовое положение - это способность компании обеспечивать процесс хозяйственной деятельности и выполнять платежные обязательства имеющимися у нее средствами. Оптимизация финансового положения компании - одна из основных предпосылок успешного дальнейшего развития. В то же время критическое финансовое положение компании создает серьезный риск банкротства.

Финансовое положение сельскохозяйственной организации определяет степень ее экономической привлекательности для поставщиков средств производства, работ и услуг, покупателей ее продукции, банков, различных инвесторов, других юридических и физических лиц106, которые имеют возможность выбирать между этой и другими организациями, которые могут удовлетворить свои экономические интересы.

Оценка финансовых результатов и финансового состояния позволяет определить надежность организации как партнера в коммерческих сделках. На основании оценки результатов предпринимательской деятельности инвесторы осуществляют (или делают) финансовые вложения в организацию, принимая меры по обеспечению надежности вложений и их скорейшей окупаемости.

Финансовое положение экономики оценивается с использованием данных баланса. Бухгалтерский баланс является составным источником информации, на основании которой раскрывается финансово-хозяйственная деятельность организации. Анализ баланса начинается с просмотра и чтения. Благодаря балансовому анализу можно определить платежеспособность и

ликвидность ООО «Серп и Молот» в Высокогорском районе Республики Татарстан.

Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности с обязательствами по пассиву, сгруппированных по сроку их погашения и расположения в порядке возрастания срока.

Для определения ликвидности баланса следует сопоставить итоги по активу и пассиву. Баланс считается абсолютно ликвидным, если соблюдаются следующие условия: А1≥П1; А2≥П2; А3≥П3; А4≤П4.

Рассмотрим анализ ликвидности баланса в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ за 2019 год в таблице 7.

По данным таблицы 7 мы видим, что неравенство А1 < П1 говорит том, что ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ не способно погасить срочные обязательства с помощью наиболее ликвидных активов, т.е. денежных средств. Неравенство А2 > П2 на начало года свидетельствует о том, что предприятие способно рассчитать по краткосрочным обязательствам за счет быстро реализуемых активов, но на конец года неравенство показал результат А2 <П2, т.е. предприятие не сможет в ближайшем будущем с помощью активов с быстрой ликвидностью осуществлять платежи по пассивам с текущей срочностью

Неравенство А3 < П3 говорит о том, что предприятие не может в краткосрочной перспективе (до года) с помощью активов с низкой ликвидностью возмещать пассивы с низкой срочностью.

На конец года неравенство показал результат, как А4<П4 и говорит о том, что предприятие может обладать полностью ликвидным балансом.

Для анализа платежеспособности предприятия рассчитываются коэффициенты платежеспособности. Они рассчитываются парами на начало и на конец года. Если фактическое значение коэффициента не соответствует нормальному ограничению, то оценить его можно по динамике.

Таблица 7 – Анализ ликвидности баланса в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ за 2019 год.

Актив	На начало 2019г.	На конец 2019г.	Пассив	На начало 2019г.	На конец 2019г.	Платежный излишек, недостаток	
						На начало 2019г.	На конец 2019г.
Наиболее ликвидные активы (А1)	56859	52502	Наиболее срочные обязательства (П1)	269988	159045	-213129	-106543
Быстро реализуемые активы (А2)	1604793	1818341	Краткосрочные пассивы (П2)	609872	721145	994921	1097196
Медленно реализуемые активы (А3)	829055	913213	Долгосрочные пассивы (П3)	1219082	1214649	-390027	-301436
Трудно реализуемые активы (А4)	2579930	2535309	Постоянные пассивы (П4)	2971695	3224526	-391765	-689217
Баланс	5070637	5319365	Баланс	5070637	5319365	0	0

Таблица 8 – Расчет и оценка коэффициентов платежеспособности в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ за 2019 год.

Коэффициенты	Норматив	На начало 2019г.	На конец 2019г.	Отклонения, +/-
Общей платежеспособности (L1)	1	1,1779	1,3978	-0,2199
Абсолютной ликвидности (L2)	0,1-0,7	0,0646	0,0596	0,0050
"Критической оценки" (L3)	0,7-1	1,8885	2,1255	-0,2370
Текущей ликивдности (L4)	1-(2)	2,8308	3,1630	-0,3322
Маневренности собственного капитала (L5)	0,2-0,5	0,1058	0,1906	-0,0848
Доля оборотных средств в активах (L6)	0,5	0,4912	0,5234	-0,0322
Обеспеченность собственными средствами (L7)	0,1	0,6467	0,6838	-0,0371

Из таблицы 8 видно, что динамика общего показателя ликвидности, коэффициента абсолютной ликвидности, коэффициента «критической оценки» анализируемой организации отрицательная. Данные показывают, что на

начало отчетного периода организация способна выплатить только 0,65% своих краткосрочных обязательств, а на конец отчетного периода% погашения краткосрочных обязательств увеличился.

Коэффициент «критической оценки» показывает, какая часть текущих обязательств может быть погашена не только за счет ожидаемых поступлений от разных дебиторов.

Данные показывают, что коэффициент «критической оценки» на начало и конец отчетного периода имеет повышенный коэффициент, что свидетельствует о способности погашать краткосрочные обязательства за счет денежных средств, средств в краткосрочных ценных бумагах и поступления от поселений. Коэффициент «текущей ликвидности» позволяет установить соотношение текущих активов к краткосрочным обязательствам. Этот коэффициент является основным показателем платежеспособности.

По данным видно, что коэффициент превышает единицу, таким образом, организация имеет определенный объем собственных ресурсов, сформированных из собственных источников. Этот коэффициент объединяет предыдущие показатели и является индикатором удовлетворительного состояния баланса. Коэффициент «маневренности» на конец года увеличивается, что свидетельствует об увеличении запасов и долгосрочной дебиторской задолженности.

На практике можно применять разные методы анализа финансовой устойчивости. Самый точный и часто используемый метод оценки финансовой устойчивости предприятия - это расчет коэффициентов финансовой устойчивости. Рассмотрим уровень финансовой устойчивости и платежеспособности ООО «Серп и Молот» в Высокогорском районе Республики Татарстан (таблица 9).

По данным таблицы 9 можно сделать вывод о том, что коэффициент финансовой независимости показывает, что финансовое состояние предприятия за 2016-2019 имеет лучшее значение т.к. выше нормы 0,5, предприятия

находится в лучшем состоянии и даже если потребуется от кредиторов погашение обязательств, то ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ сможет выделить нужную сумму перед кредиторами.

Таблица 9 - Показатели финансовой устойчивости и платежеспособности ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ, 2015-2019 гг.

Показатели	Норма	2015	2016	2017	2018	2019
Коэффициент финансовой независимости	>0,5	0,48	0,55	0,53	0,57	0,58
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	<1	1,08	0,53	0,61	0,63	0,69
Коэффициент маневренности собственных оборотных средств	0,2-0,5	-0,31	-0,14	-0,09	0,11	0,19
Коэффициент соотношения мобильных и иммобилизованных средств	х	0,6	0,9	0,7	0,6	1,09
Коэффициент обеспеченности оборотного капитала собственными источниками финансирования	0,6-0,8	-0,41	-0,21	-0,13	0,12	0,21
Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными средствами	0,6-0,8	1,35	1,34	1,05	1,87	2,05

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств показывает, что за 2016-2019 года коэффициент оптимальный и говорит об устойчивости состоянии организации, поэтому отсутствует зависимость в финансовом плане и нормальном функционировании, но 2015 году коэффициент выше, поэтому были затруднения в получении новых кредитов.

Коэффициент маневренности собственных оборотных средств за пять лет показывает способность предприятия поддерживать уровень собственного оборотного капитала и пополнять оборотные средства, в данном случае с 2015-2017 год ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ имеет отрицательный коэффициент, что означает низкую финансовую устойчивость в сочетании с тем, что средства ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ вложены в медленно реализованные активы (основные средства).

Коэффициент соотношения мобильных и иммобилизованных средств за пять лет показывает, сколько оборотного капитала предприятия приходит-

ся на внеоборотные активы, по данным таблицы у ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ большую часть занимает внеоборотные активы.

Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными средствами показывает какая часть запасов и затрат финансируется за счет собственных источников, по данным таблицы видно, что в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ есть достаточный объем капитала для обеспечения необходимых объемов материальных запасов, снижает ее потребность в кредитах. В целом, ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ является инвестиционно-привлекательным. Коэффициент обеспеченности оборотного капитала собственными источниками финансирования показывает, какую часть оборотных активов финансирует за счет собственных средств, по данным видно, что в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ находится в критическом финансовом состоянии и считается неплатёжеспособным предприятием.

Наряду с абсолютными и относительными показателями прибыльности предприятия эффективность работы предприятия характеризуют показатели деловой активности.

Деловая активность – это результативность работы предприятия относительно величины ресурсов или величины их потребления в процессе производства. Финансовое положение организации, ее ликвидность и платежеспособность непосредственно зависят от того, насколько быстро средства, вложенные в активы, превращаются в реальные деньги.

Деловая активность предприятия измеряется с помощью системы количественных и качественных критериев. Проанализируем показатели деловой активности предприятия, проследим их динамику и рассчитаем отклонения в виде таблицы 10.

Таблица 10 - Показатели деловой активности ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ, за 2015-2019 годы

Показатели	Годы					Отклонение (+,-) от	
	2015	2016	2017	2018	2019	2015	2019
Коэффициент оборачиваемости совокупного капитала (коск)	0,54	0,38	0,50	0,53	0,56	+0,02	+0,03
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов (коа)	0,42	0,48	0,66	0,69	0,68	+0,26	-0,01
Коэффициент оборачиваемости собственного капитала (коск)	1,30	1,12	1,24	1,25	1,69	+0,39	+0,44
Коэффициент оборачиваемости запасов и затрат (комз)	0,94	1,15	1,19	1,18	1,46	+0,52	+0,28
Период оборота запасов	383	317	307	309	247	-136	-62
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности (кодз)	1,18	1,08	1,64	1,98	1,36	+0,18	-0,62
Период оборота дебиторской задолженности	305	338	223	184	265	-40	+81
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности (кокз)	1,12	1,24	1,48	1,52	2,12	+1,00	+0,6
Период оборота кредиторской задолженности	321	294	247	240	170	-151,00	-70,00
Коэффициент оборачиваемости денежных средств (кодс)	199,5	325,00	674,00	1428,0	8901,0	+8701,5	+7473
Фондоотдача основных средств	0,94	1,85	2,22	2,60	1,50	+0,56	-1,1
Производственный цикл (цп)	704	611,00	554,00	549,00	417	-287	-132
Продолжительность операционного цикла (цо)	688	655,00	530,00	493,00	512	-176,00	+19,00
Продолжительность финансового цикла (цф)	367	361,00	283,00	253,00	342	-25,00	+89,0

Из таблицы 10 видно, что показатель фондоотдачи в период с 2015 по 20169 годы имеет тенденцию увеличения (он возрос на 0,56), это является

положительным фактором, так как этот показатель отражает величину выручки от продаж, приходящуюся на рубль основных средств. Однако в отчетном году показатель снижается на 1,1 по сравнению с 2018 годом, что свидетельствует о снижении величины выручки от продаж на 1 рубль основных средств.

Ресурсоотдача (коэффициент оборачиваемости активов) показывает эффективность использования имущества предприятия, отражает скорость его оборота. Этот показатель в ООО «Серп и Молот» в отчетном году увеличивается на 0,26 по сравнению с 2015 годом. Сравнивая показатели за 2 последних года, можно сказать, что ресурсоотдача по предприятию в отчетном году почти не отличается от предыдущего года: их величины составляют 0,69 оборотов в 2018 и 0,68 в 2019.

Наблюдается ускорение оборачиваемости материальных запасов. В 2019 году величина этого коэффициента составляет 1,46, что на 0,52 выше, чем в 2015 году и на 0,28 выше, чем в 2018.Это свидетельствует о дополнительном вовлечении средств в оборот и сокращении периода оборота запасов.

Что касается коэффициента оборачиваемости собственного капитала, он также имеет тенденцию увеличения из года в год. Так, величина коэффициента в отчетном году составляет 1,69, что на 0,39 больше, чем в 2015 году и на 0,44 выше значения показателя предыдущего года. Это свидетельствует об увеличении выручки, приходящейся на 1 рубль собственного капитала предприятия, что является положительным моментом для хозяйства.

Прослеживается сокращение периода оборота дебиторской задолженности. В 2019 году он составил 265 дней , что на 40 дней меньше, чем в 2015 году, однако по сравнению с 2018 годом в отчетном году период оборота дебиторской задолженности дольше на 81 день. Это говорит о том, что поставщики, дебиторы за анализируемый период значительно сократили срок по-

гашения обязательств перед ООО «Серп и Молот». Однако за последние 2 года период погашения обязательств дебиторов вновь увеличился.

Период оборота кредиторской задолженности в 2019 году составил 170 дней, что на 151день меньше по сравнению с данными за 2015 год, и на 70 дней меньше, чем за 2018 год. Следует отметить, что это является положительным фактом, так как период покрытия задолженностей предприятия перед своими поставщиками и кредиторами становится меньше из года в год, значит организация в состоянии в короткие сроки погашать свои долги.

2.3 Организация бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля

Организации с хорошим уровнем бухгалтерского учета в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района Республики Татарстан придают этому большое значение, так как эта организация работает с внушительными аналитическими данными. Поэтому важно правильно отразить это в регистрах бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет в ООО «Серп и молот» в Высокогорском районе Республики Татарстан обычно регулируется общепризнанными нормативно-правовыми актами федерального и отраслевого значения. Основным нормативным документом является Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете в Российской Федерации» от 6 декабря 2011 года. № 402-ФЗ. [2] При этом все виды и способы организации бухгалтерского учета в компании указаны в Директиве по бухгалтерскому учету, утвержденной Положением № 185/18 от 31 декабря 2018 года. Этот документ регулирует вопросы бухгалтерского и налогового учета финансово-хозяйственной деятельности, технологию и методологию ведения бухгалтерского учета, ограничивает зоны ответственности в компании и является обязательным для использования во всех структурных подразделениях организации.

Бухгалтерский учет в данной организации ведется централизованной бухгалтерией, которую возглавляет главный бухгалтер Чумакова Р.Х. В со-

став подразделения, помимо главного бухгалтера, входят: кассир, бухгалтер-калькулятор, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по животноводству, бухгалтер по инвентаризации. Организационная структура ООО «Молот и Серп» в Высокогорском районе Республики Татарстан имеет линейно-функциональную зависимость от работника. Основы построения линейной функциональной структуры основаны на требовании вертикального управления с линейными возможностями и на специализации административной работы в функциональных подсистемах организационной системы. Преимуществами всей этой организационной таблицы структуры бухгалтерского учета являются: высокая отраслевая эффективность с небольшими вариациями в количестве продуктов, балансов и рынков, централизованная структура управления, обеспечение фундаментального единства предприятия в решении платежных проблем организации, функциональная специализация и надежность аудиторского опыта, высокий уровень настойчивости в использовании возможностей и потенциала Специалисты по функциям зависят от эффективности, достигаемой за счет замедления однородности анализа (массовости) работы рыночных данных. Генеральный директор по доходам контролирует сельскохозяйственную деятельность предприятия в целом, бухгалтерский баланс управляет внеочередной хозяйственной деятельностью соотношения.

Главный бухгалтер ведет: обработку банковских документов, принимает и проверяет материальные отчеты от материально-ответственных лиц (зав. складом продуктов, склад ГСМ, склад зап. частей, зав. фермы); учет кассовых операций, составляет кассовый отчет, ведет кассовую книгу.

Заместитель главного бухгалтера ведет: учет и прием первичных документаций по животноводству, их обработку; составляет статистическую отчетность; учет, прием и обработку первичных документов по растениеводству; прием отчета диспетчера, обрабатывает первичные документы. Расчетный бухгалтер ведет расчеты по оплате труда: начисляет заработную плату

работникам; представляет сведения о статистической отчетности по заработной плате; расчеты с бюджетом, внебюджетными фондами по налогам; выписывает накладные на получение товарно-материальных ценностей, реестры, счета-фактуры. Ревизионной службы в организации нет, контроль за правильностью учета осуществляет главный бухгалтер.

В Учетной политике организации в 3х разделах отражены порядок и способ учета в организации. Право подписи документов имеет главный бухгалтер.

Работники централизованной бухгалтерии обеспечивают соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, федеральным и отраслевым стандартам. Учет в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ автоматизирован, используется программа «1С: Бухгалтерия предприятия 8.2».

Бухгалтерская (финансовая) отчетность в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ составляется в соответствии с установленными нормами и правилами и отвечает всем требованиям. Отчетность предоставляется в органы государственной статистики, налоговый орган в установленные сроки. Принятая организацией учетная политика ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ утверждается приказом или распоряжением лица, ответственного за организацию и состояние бухгалтерского учета. При этом утверждается: рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности; формы первичных учетных документов, применяемых для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а так же формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности; порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов имущества и обязательств; правила документооборота и технология обработки учетной информации. Для четкой регламентации

движения документов документооборот оформляется в виде графика, он составляется главным бухгалтером и после утверждения руководителем хозяйства становится обязательным для исполнения; порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, которые необходимы для организации бухгалтерского учета.

Первичная документация в виде отчетных данных в конце каждого месяца отправляется в центральную бухгалтерию с 22-23 до 30 -31 числа. В бухгалтерии данные первичных документов тщательно проверяются с помощью арифметического пересчета, методов документального контроля (взаимная проверка, компиляция), а затем вводятся в компьютер с использованием уже имеющейся там информации, проводки окончательно проверяются и правильность распределения соответствующих сумм по счетам проверил. Завершающий и важнейший этап такого ответственного бизнеса - формирование регистров синтетического и аналитического учета.

Согласно ст. 5 Федерального закона № 307 – ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 г. ООО «Серп и Молот» подлежит обязательному аудиту. Но в ООО «Серп и Молот» обязательный аудит не проводиться, в связи с недостаточностью средств в организации. Вместо аудита проводится контроль главным бухгалтером [3].

Контроль хранения и расходования денежных средств проводится для: обеспечения сохранности денежных средств, бланков строгой отчетности в кассе; обеспечения законности и хозяйственной целесообразности кассовых операций, соблюдения установленных правил и их осуществления; соблюдения установленных лимитов остатков денежной наличности в кассе; соблюдения кассовой дисциплины. Состояние расчетных операций с поставщиками и подрядчиками и заказчиками проверяется по выписке банка. Также проводятся акты сверки взаимных расчетов.

Контроль над расчетами по заработной плате следует начинать с проверки расчетно-платежной ведомости. Начисленные суммы по каждому ра-

ботнику должны соответствовать суммам трудовых соглашений, договор подряда, согласно штатному расписанию или ставкам. Контроль за затратами труда и его оплаты осуществляется в основном через документы, в которых отражаются затраты труда, расценки за работу и оплата.

Учет основных средств в ООО «Серп и Молот» ведет главный бухгалтер, поэтому контроль за основными средствами осуществляется им. Необходимо обратить внимание на поступление основных средств на условии текущей и долгосрочной аренды и на причины списания объектов основных средств. На основании первичных бухгалтерских документов по приходу инвентарных объектов основных средств необходимо проверить правильность оценки основных средств.

В ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ созданы все условия для обеспечения безопасных условий труда для своих сотрудников. В частности, на сотрудников центральной бухгалтерии, как и для работников других подразделений данной организации, распространяется действие общего «Положения (инструкции) по охране труда и безопасности жизнедеятельности в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ. Данная инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и дополнена особыми требованиями применительно к должности бухгалтера. Инструкция утверждается генеральным директором организации и подлежит пересмотру каждые 5 лет. В данной инструкции прописаны основные требования безопасности, требования охраны труда на рабочем месте бухгалтера, требования охраны труда в аварийных ситуациях и т.д.

Как известно, обеспечение безопасности жизнедеятельности в организации тесно связано с мерами по поддержанию хорошего физического здоровья сотрудников. Работа в центральной бухгалтерии ООО «Молот и Серп» в Высокогорском районе Республики Татарстан требует большой загруженности сотрудников, использования компьютерных программ и сидячего поло-

жения в течение рабочего дня. В целях профилактики профессиональных заболеваний в обследованной нами организации предусмотрены официально утвержденные перерывы в работе. В качестве обязательной меры в работе бухгалтера предусмотрены два 10-минутных перерыва в занятиях физкультурой в течение рабочего дня.

Эффективность работы центральной бухгалтерии ООО «Серп и Молот» в Высокогорском районе Республики Татарстан также обеспечивается соблюдением сотрудниками норм и правил, обусловленных культурой делового общения. В связи с этим в изучаемой нами организации существуют локальные нормативные документы, обеспечивающие должное соблюдение данных норм и правил. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, безопасность жизнедеятельности, физическая культура, деловое общение и иностранный язык, освоены в полном объеме (приложения А, Б, В).

3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПОРЯДКА НАЧИСЛЕНИЯ, УЧЕТА И АУДИТА АМОРТИЗАЦИИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

3.1 Бухгалтерский учет амортизации основных средств

Бухгалтерский учет – это упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций.

Основной целью бухгалтерского учета амортизации основных средств является обеспечение полной, достоверной и своевременной информацией о состоянии основных средств всех заинтересованных пользователей, как внутренних, так и внешних.

При этом основными задачами бухгалтерского учета амортизации основных средств являются:

- формирование оптимальной учетной политики в части начисления амортизации основных средств;

- правильное определение первоначальной стоимости основных средств;

- правильный расчет сумм амортизационных отчислений в соответствии с методом, утвержденным учетной политикой предприятия;

- проведение корректировки начисленных амортизационных отчислений для целей налогообложения.

Для учета амортизации основных средств ООО «Серп и Молот» используется счет 02 «Амортизация основных средств» (пассивный).

Поступление основных средств, в качестве вклада в уставный капитал, оформляют следующими бухгалтерскими записями: Дебет счета 08 "Вложения во внеоборотные активы" Кредит счета 75 "Расчеты с учредителями".

Дебет счета 01 "Основные средства" Кредит счета 08 "Вложения во внеоборотные активы".

Основные средства, приобретенные за плату у других организаций, которые отражают по дебету счета 01 "Основные средства" и кредиту счета 08 "Вложения во внеоборотные активы.

При начислении амортизации и отчислений составляют специальный расчет. В настоящее время в ООО «Серп и Молот» используют для этой цели ведомость расчета амортизации по основным средствам.

Принимая во внимание, что амортизация должна начисляться ежемесячно, для облегчения этой работы поступают следующим образом. В начале года в указанную ведомость записывают балансовую стоимость всех основных по состоянию на января согласно карточкам учета основных средств и соответствующие нормы амортизационных отчислений и отчислений в ремонтный фонд, определяют годовые суммы амортизации по отдельным группам основных средств и в целом по хозяйству.

Взяв 1/12 этой суммы, представляют размер амортизационных отчислений за январь. Для определения сумм амортизации за февраль и последующие месяцы делать весь расчет нет необходимости, достаточно учесть те изменения, которые произошли в составе основных средств за прошлый период (месяц). С этой целью составляют ведомость начисления амортизации. На полученные суммы корректируют размер амортизационных отчислений, начисленных за предыдущий месяц.

Для начисления амортизации и сумм ежемесячно составляют ведомость начисления амортизации. В данной ведомости в отличие от предыдущих начисление сумм амортизации производят не просто от балансовой стоимости, а исходя из данных установленных норм отчислений.

Ведомость составляют один раз в год (в конце года) для распределения сумм амортизации. В течение года суммы начисленной амортизации по основным средствам числятся на счетах 20, как нераспределенная амортизация с отнесением (распределением) на аналитические счета объектов учета в конце года.

Синтетический учет амортизации основных средств в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ ведется на счете 02 «Амортизация основных средств».

Начисленные суммы амортизации отражаются по кредиту счета в корреспонденции со счетами учета затрат на производство, расходов на продажу.

На начисленные суммы амортизации в организации составляют следующие бухгалтерские записи:

Дт 20/1 Кт 02 – на сумму амортизации, используемым в растениеводстве. В конце года суммы амортизации с этого счета распределяют в установленном порядке на отдельные культуры и другие объекты;

Дт 26 Кт 02 – на сумму амортизации, по основным средствам общехозяйственного назначения;

Дт 29 Кт 02 – по основным средствам обслуживающих производств;

Дт 44 Кт 02 – по основным средствам, обслуживающи м реализацию и др.;

Дт 02 Кт 01/11 19 при выбытии (продаже, списании, частичной ликвидации, передаче безвозмездно и др.) объектов основных средств сумма начисленной по ним амортизация. Аналогичная запись производится при списании начисленной амортизации по недостающим или полностью испорченным основным средствам.

Как видно при начислении амортизации оценка основных средств, учтенная на счете 01, остается неизменной. Суммы начисленного износа накапливаются при включении амортизации в затраты производства в затраты производства на контрактивном счете 02 «Амортизация основных средств»

Для определения остаточной стоимости основных средств на данный момент времени необходимо из стоимости основных средств, учтенной на счете 02 «Основные средства», вычесть сумму амортизации, числящуюся на то же время на счете 02 «Амортизация основных средств».

Амортизация по каждому объекту основных средств в ООО «Серп и Молот», как правило, указывается в инвентарных карточках по учету основных средств. При необходимости (ликвидации или передача основных средств и изменение норм амортизации) сумма износа по отдельным объектам основных средств устанавливается на основании имеющихся в карточках данных о первоначальной стоимости объекта, времени его эксплуататции и установленных норм амортизационных отчислений.

При использовании программы «1С: Бухгалтерии 8.2» в ООО «Серп и Молот» по каждому субсчету в отдельности, аналитический учет ведется по учету основных средств анализ субконто «Основные средства», синтетический учет амортизации ведется в карточке учета 02.

3.2. Нормативное и методическое обеспечение амортизационного фонда

Формирование амортизационного фонда и отражение его в динамике в системе счетов бухгалтерского учета отражает намерение руководства компании сохранить целевой характер его использования (воспроизводство основных средств). Формирование амортизационного фонда осуществляется изолированно для основных средств, амортизация по которым начисляется по линейному способу.

Переоценка влияет на величину амортизационного фонда лишь в части восстановительной стоимости, амортизируемой и включаемой в себестоимость произведенной и реализованной продукции. Независимо от применяе-мого способа начисления амортизации, при осуществлении переоценки уве-личение сальдо по кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» не повлияет на величину амортизационного фонда, т.к. оно не обеспечено притоком активов в денежной форме.

Рассмотрим методику расчета амортизационного фонда при линейном способе начисления амортизации.

Рассмотрим предложенную методику расчета, иллюстрирующую формирование амортизационного фонда по основным средствам, амортизируемым по линейному способу. Объект основных средств стоимостью 100000 руб. со сроком полезного использования 5 лет. На второй год произведена переоценка с коэффициентом 1,5.

Себестоимость реализованной продукции в первый год – 100000 руб., во второй – 120000 руб., в третий – 110000 руб. Примем упрощение, что иных расходов периода кроме амортизации нет. Выручка-нетто от продажи составляет за первый год – 150000 руб., за второй – 180000 руб., в третий –

160000 руб.Продукция покупателей оплачивается, исходя из соотношения:70 % в отчетном периоде; 30 % в периоде, следующим за отчетным.

В первый год эксплуатации амортизация объекта основных средств составила 100000 * 0,2 = 20000 руб.После переоценки восстановительная стоимость составила 150000, амортизация – 30000. Амортизация за второй год составила 150000 * 0,2 = 30000 руб. (именно в части амортизационных отчислений переоценка влияет на размер амортизационного фонда).

В приложении Г показан пример расчета амортизационного фонда.

Таким образом, на конец третьего года по дебету счета 012 «Амортизационный фонд» будет отражена величина 71000 руб.

Допустим, что в четвертом году приобретен объект основных средств за 75000 руб.

Тогда следует отразить следующие учетные записи:

1)Отражено направление амортизационного фонда на приобретение объекта основных средств:

Кредит счета 012 «Амортизационный фонд» – 71000 руб.

2)Отражен дефицит амортизационного фонда, образованный в результате превышения стоимости приобретенного объекта основных средств над накопленной величиной амортизационного фонда:

Дебет счета 013 «Дефицит амортизационного фонда» – 4000 руб.

3)При формировании амортизационного фонда в конце четвертого года дефицит амортизационного фонда будет погашен:

Кредит счета 013 «Дефицит амортизационного фонда» – 4000 руб.

4) Неиспользованный амортизационный фонд отнесен на соответствующий забалансовый счет:

Дебет счета 012 «Амортизационный фонд» – 26000 руб.

Таким образом, для оценки структуры источников финансирования воспроизводственного процесса рассчитаем коэффициент финансирования объектов основных средств за счет амортизационных отчислений. В четвертом году его значение составит:

71000/75000 = 94,67 %, т.е. 94,7 % стоимости объекта профинансированы за счет амортизационного фонда, а 5,3 % за счет прочих источников.

Необходимо оценить структуру финансирования воспроизводственного процесса основных средств. При этом, необходимо указать, за счет каких источников произошло увеличение основных средств (кассовый принцип): средств амортизационного фонда; погашенной кредиторской задолженности; долгосрочных и краткосрочных кредитов и займов; средств, полученных из бюджета; других источников.

Структура учетного регистра, предложенная для расчета амортизационного фонда, отражена в приложении Д.

Формирование амортизационного фонда направлено на повышение информативности данных о воспроизводственном процессе компании. Выбор характера воспроизводственного процесса, а также детализации аналитики, формируемой в рамках теории амортизационного фонда, относится к компетенции учетного персонала компании.

Таким образом, применение предложенной методики и учетного регистра упростит формирование достоверной информации о структуре собственных источников финансирования, а также повысит достоверность информации о себестоимости производимого продукта в связи с прекращением распределения косвенных затрат на амортизацию.

3.3. Совершенствование учета и аудита амортизации основных средств

Изучив отчетность и деятельность предприятия, мы сформировали свое видение учета и аудита амортизации основных средств, выявили недостатки в ведении учета. На основании проведенного исследования мы предлагаем следующие пути совершенствования учета и аудита амортизации основных средств в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ.

Предлагаем провести инициативный аудит амортизации основных средств и рассмотрим основные положения проведения аудита амортизации основных средств.

Самым первым этапом аудита является – инициирование аудита. Аудит проводится не по инициативе аудитора, а по инициативе руководства компании, которое в данном вопросе является основной заинтересованной стороной. Поддержка руководства компании является необходимым условием для проведения аудита. В свою очередь, Лица, ответственные за управление программой аудита, должны назначить руководителя группы по аудиту для проведения каждого конкретного аудита.

Аудиторская проверка – достаточно сложный процесс, к тому же она ограничена во времени. Поэтому для обеспечения высокого качества работы к ней следует тщательно подготовиться. Необходимым средством такой подготовки является всесторонне продуманное планирование, которое создавало бы уверенность у исполнителей в том, что используются наиболее эффективные и действенные процедуры аудита.

Планирование аудита – это совокупность действий по выбору варианта, позволяющего эту цель достигнуть, т. е. выбору стратегии и тактики проведения проверки, выбору видов, объемов и последовательности проведения аудиторских процедур.

При планировании аудита следует использовать следующие основные принципы: комплексность; непрерывность; оптимальность.

В ходе планирования решают следующие задачи:

- сбор информации о потенциальном клиенте, в частности о его бизнесе, организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля на его предприятии;

- выявление учетных областей с повышенным внутренним риском (областей, в которых сосредоточены «ключевые по риску» документы);

- формирование стратегии проведения проверки, оценка трудозатрат, сроков, стоимости.

Основными документами, составляемыми при планировании аудиторской проверки, являются: рабочий документ по изучению экономической деятельности клиента, письмо о проведении аудита, договор на проведение аудита, общий план и общая стратегия аудита.

В соответствии с Международным стандартом аудита (МСА) 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» результаты планирования аудиторской проверки оформляются в виде двух документов: плана и стратегии аудита. План аудита содержит следующую основную информацию [7]: планируемые трудозатраты; уровень (или уровни) существенности; оценка аудиторского риска; перечень сегментов аудита с указанием сроков проведения и исполнителей.

На основании тестирования может быть скорректирована стратегия проведения проверки (приложение Ж).

Стратегия аудита - это документ, определяющий характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур. По своей сути она

является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля надлежащего выполнения работы. Она содержит подробную информацию о видах аудиторских процедур, используемых для проверки сегментов аудита, предусмотренных планом, а также о способах их применения и документирования. (Приложение Е)

В ходе проведения проверки в зависимости от получаемых результатов программа может корректироваться.

Стратегия аудита включает: состав аудиторов: сроки подготовки и предоставления материалов, полученных в ходе аудита, составления аудиторского заключения и других документов; время, посвященное определенным видам и областям аудита, с учетом и в рамках ожидаемого вознаграждения, чтобы гарантировать прибыль; подробные процедуры.

Одной из самых сложных проблем при планировании аудита является решение двойственно сложной задачи. С одной стороны необходимо качественно провести проверку первичной документации. С другой, для этого должны быть использованы предельно короткие сроки. Абсолютное качество аудита может быть достигнуто при проведении проверки сплошным способом. Чисто технически это возможно только на малых предприятиях. На средних и крупных, что бы уложиться в относительно короткий срок, проверку следует проводить выборочно.

Планирование аудита предполагает обоснование критериев отбора данных выборки. При этом должно быть выполнено непременное условие проверки всей существенной информации. Определение уровня существенности дано в правиле (стандарте) аудиторской деятельности, где под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный

пользователь этой отчетности с большей степенью вероятности перестанет быть в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

В соответствии с действующими междунароными стандартами Российской Федерации предлагаемая величина допустимой погрешности бухгалтерской отчетности для исчисления уровня существенности составляет: 5% от балансовой прибыли предприятия; 2% от валового объема реализации без НДС; 2% от валюты баланса; 10% от собственного капитала (итог 3 раздела баланса); 2% от общих затрат предприятия. В ходе аудиторских проверок, с учетом специфических особенностей объекта проверки, аудиторская организация может вводить свои критерии по определению уровня существенности. При этом, внутренние стандарты аудита должна быть более "жесткими" с меньшей величиной допустимых отклонений погрешности бухгалтерской отчетности.

Расчет существенности в аудите происходит следующим образом: от первоначального (неверного) показателя отнимается значение показателя, заново рассчитанное аудитором (верное), модуль этой разницы делится на верное значение показателя и умножается на сто процентов.

В соответствии с Международным стандартом аудита 320 «Существенность при планировании и проведении аудита» аудитор оценивает то, что является существенным в его / ее собственном профессиональном суждении [8].

Обстоятельства, которые существенно влияют на надежность финансовой отчетности, считаются существенными. Аудитор, выражая мнение о достоверности финансовой отчетности в целом, одновременно оценивает отдельные элементы финансовой отчетности, показатели, группы операций. Как известно, по окончании проверки аудитор предоставляет свои заключе-

ния руководству компании. Расчет уровня существенности аудита влияет на тип заключения, которое аудитор предоставляет руководству. Таким образом, если в ходе аудита не было обнаружено ошибок и все отчеты составлены точно, аудитор даст положительное заключение об организации бухгалтерского учета в компании.

Если нарушения и неточности есть, однако, они не превышают порог существенности (ее еще иногда называют материальностью), то вывод будет условно-положительным, то есть в нем будут указаны все ошибки и только после их исправления вывод может считаться положительным.

Отрицательный вывод дается в том случае, если выявлены существенные погрешности и ошибки в финансовой документации.

После того как завершилось планирование аудита, перейдем непосредственно к основному этапу – проведению аудиторских процедур.

Аудит амортизации основных средств начнем с ознакомления с учетной политики рассматриваемого предприятия ООО «Серп и Молот» в части организации учета основных средств. Можно отметить, что приказ «Об учетной политике» на данном предприятии имеется и утвержден руководителем предприятия до наступления нового отчетного года. Приказ очень подробно описывает различные правила бухгалтерского учета и методы оценки активов и обязательств.

Отдельным приказом по предприятию на каждом технологическом участке должны быть назначены материально ответственные лица. Инвентарные номера, присвоенные объектам основных средств, должны быть нанесены на них краской. В ходе аудита должен быть проверен порядок отражения НДС по приобретенным основным средствам.

Важным направлением методики аудита основных средств является проверка обоснованности применения норм и достоверности начисления амортизации, поскольку эти данные связаны с формированием себестоимости продажи товаров, продукции, работ, услуг и в конечном итоге влияют на финансовые результаты предприятия (его прибыль или убыток), сумму налога на имущество и размер уплачиваемого в бюджет налога на прибыль.

На данном этапе аудита осуществляется:

1. проверка соблюдения положений учетной политики организации по амортизации основных средств;

2. проверка правильности отнесения объектов амортизационных отчислений к той или иной группе основных средств;

3. проверка расчетов сумм ежемесячных амортизационных отчислений;

4. проверка своевременности и правильности их отражения в учете.

Аудитор должен проверить, соблюдены ли все условия для начисления амортизации в налоговом учете и обеспечивает ли этот учет по каждому объекту амортизируемого имущества верное отражение в регистре следующих показателей: амортизационная группа объекта; срок полезного использования; первоначальная или остаточная стоимость; выбранный метод амортизации; норма амортизации; сумма амортизации.

Налоговое законодательство позволяет организациям самостоятельно избрать метод начисления амортизации не по всем основным средствам.

Статьей 259 НК РФ определен перечень основных средств, по которым применяется только линейный метод (здания, сооружения, передаточные устройства и др.) [1].

Стоит помнить, что в соответствии с п. 17 ПБУ 6/01 амортизация не

начисляется: по материальным ценностям мобилизационных целей, законсервированных и не используемых для деятельности организации; по объектам основных средств некоммерческих организаций. В соответствии с этим информация о суммах линейной амортизации обобщается на забалансовом счете; для основных средств, потребительские свойства которых не меняются с течением времени (земля; объекты естественного пользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям и т. д.) [6]

При проведении аудита аудитор должен убедиться в правильности: выбора учетной политики и использования того или иного метода начисления амортизации по отдельным видам и группам основных средств; определение хозяйствующим субъектом срока полезного использования основных средств; определение в проверяемой организации конкретных дат начала и окончания амортизационных отчислений по основным средствам.

При этом аудитору следует иметь в виду, что в соответствии с п. 23 ПБУ 6/01 приостанавливается предоставление амортизационных отчислений по следующим объектам: переданы решением руководства на консервацию на срок более трех месяцев; с прицелом на выздоровление более 12 месяцев. Начисление амортизационных отчислений по объекту основных средств:

- начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем приема данной позиции к расчету, и длится до полной оплаты или списания стоимости данной позиции с бухгалтерского учета;

- истекает первого числа месяца, следующего за месяцем полной оплаты стоимости данной позиции или списания данной позиции с бухгалтерских книг.

Внешний аудитор проверяет правильность определения срока полезного использования, поскольку от этого зависит сумма амортизации за отчетный период и определение нормы амортизации. Срок полезного использования актива определяется организацией при принятии объекта к проводке. Опре-

деление срока полезного использования объекта основных средств производится исходя из:

– ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;

– ожидаемого физического износа, зависящего от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;

– нормативно-правовых и других ограничений использования этого объекта (например, срок аренды).

В случаях улучшения (повышения) первоначально принятых нормативных показателей функционирования объекта основных средств в результате проведенной реконструкции или модернизации организацией пересматривается срок полезного использования по этому объекту.

В случае выявления неправильно установленных норм аудитор определяет, насколько завышена (занижена) себестоимость продукции (работ, услуг). Для этих целей может быть использована аналитическая таблица 11.

Необходимо проверить: правильность сроков начала и окончания начисления амортизации; регулярность начисления амортизации; правомерность использования понижающих и повышающих коэффициентов начисления амортизации.

Таблица 11 - Проверка начисленной амортизации

Наименование объекта	Стоимость объекта	По данным клиента		По данным аудитора		Замечания и рекомендации аудитора
		Норма амортизации	Сумма амортизации	Норма амортизации	Сумма амортизации	

Выборочно необходимо провести проверку арифметических расчетов амортизационных отчислений.

Одним из важных моментов аудита амортизационных отчислений является проверка законности отнесения амортизационных отчислений к стоимо-

сти продукции (работ, услуг). Аудитор должен определить, к какой группе основных средств относятся объекты (производственные или нет), используются ли основные средства при производстве продукции (работ, услуг) или они сдаются в аренду. Отчисления на амортизацию основных средств непроизводственной сферы списываются на счета учета затрат непроизводственной сферы (счет 29 «Сфера услуг и фермерские хозяйства»), а за арендуемые товары - на счет 91 «Прочие доходы и расходы »в случае, если доход по договорам аренды не является доходом от обычной деятельности (ПБУ 9/99).

При проведении проверки амортизационных отчислений могут быть использованы следующие аналитические процедуры:

— сопоставление остатков по счетам учета основных средств (счет 01 «Основные средства») и накопленной амортизации текущего периода с данными за предшествующие периоды и оценка их изменений;

— сопоставление остатка накопленной амортизации за текущий год с остатками за предшествующие периоды и оценка разумности изменений с точки зрения поступления и выбытия основных средств;

— расчет коэффициента соотношения сумм накопленной амортизации к суммам первоначальной стоимости основных средств и сравнение с показателями за предшествующие периоды.

В ходе аудиторской проверки были выявлены типичные ошибки при начислении амортизации основных средств, представленные в таблице 12.

Заключительный этап аудита (который подводит итоги и документирует результаты аудита) не менее важен, чем предыдущие этапы (планирование аудита и проведение аудита).

Результаты этой работы должны быть формализованы аудитором в виде двух итоговых документов: письменной информации (отчета) и аудиторского заключения, которые передаются хозяйствующему субъекту.

Письменная информация (отчет) - документ, подготовленный аудитором и предназначенный для заказчика аудита. Цель этого документа - про-

информировать клиента о методах, использованных при проведении аудита, обо всех обнаруженных аудитором ошибках, нарушениях, неточностях, о том, какие меры следует предпринять для устранения обнаруженных недостатков, об основных результатах аудита (независимо от наличие или отсутствие существенных ошибок в финансовой отчетности, финансовые и корпоративные операции были проведены в установленном порядке66 или со значительным отклонением от него).

Таблица 12 – Типичные ошибки при начислении амортизации основных средств

Вид выявленного нарушения по амортизационным отчислениям	Положения какого документа нарушены	Последствия нарушения
Неправильное определение первоначальной стоимости объектов (ее завышение или занижение)	п. п. 7-16 ПБУ 6/01	Завышение (занижение) суммы амортизационных отчислений, что приводит к искажению налогооблагаемой прибыли
Неначисление амортизации в случае получения организацией убытка	п.24 ПБУ 6/01	Искажение финансового результата хозяйственной деятельности и продление срока полезного использования амортизируемого объекта
Начисление амортизации один раз в квартал (при составлении квартальной отчетности)	п.п.18, 24 ПБУ 6/01	Нарушение принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Искажение финансового результата по отельным периодам.
Начисление амортизации по объектам, по которым стоимость полностью самортизирована	п.22 ПБУ 6/01	Искажение показателей бухгалтерской финансовой отчетности. Завышение себестоимости продукции (работ, услуг), уменьшение налогооблагаемой прибыли, а также стоимости имущества при начислении налога на имущество юридических лиц
Ошибки в определении сроков начала и окончания начисления амортизации	п.п.21, 22 ПБУ 6/01	Преждевременное начало начисления амортизации означает занижение налогооблагаемой прибыли, так же как и несвоевременное окончание начисления амортизации
Неначисление амортизации по капитальным затратам в арендованные основные средства	п.65 Методических указаний по учету основных средств	Занижение себестоимости выпускаемой продукции. Искажение показателе бухгалтерской финансовой отчетности

Аудиторская проверка амортизационных отчислений основных средств позволит не только установить достоверность отчетности, но и поможет предприятию получить необходимые рекомендации и избежать возникновения многих ошибок в будущем.

Основополагающим принципом российской учетной системы является метод начисления, означающий, что факты хозяйственной жизни отражаются в бухгалтерском учебе и отчетности того периода, в котором совершены, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Этот принцип необходим для разграничения формирования доходов и расходов во времени.

Данный принцип приводит к существенному разрыву между финансовыми результатами и денежными потоками.

При воспроизводстве основных средств основными собственными источниками финансирования принято считать амортизацию и нераспределенную прибыль. В условиях метода начисления эти источники номинальные, не имеют реальной связи с денежными потоками. Кроме того, при поступлении основных средств источник финансирования не указывается.

Рассмотрим тезис о том, сто нераспределенная прибыль является источником финансирования не опосредственно, а через призму корреспонденций счетов.

Счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» по дебету корреспондирует со следующими счетами:

-99 «Прибыль и убытки» - при списании чистого убытка;

-70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 75 «Расчеты с учредителями» - при направлении части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности;

-80 «Уставный капитал»; 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал» - при направлении средств нераспределенной прибыли на пополнение соответствующих видов капитала;

-84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» - при направлении нераспределенной прибыли отчетного года на погашение непокрытого убытка прошлых лет.

Представляет значительный интерес тот факт, что в инструкции по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций возможна корреспонденция счетов по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)» с кредитом следующих счетов: 51 «Расчетные счета»; 52 «Валютные счета»; 55 «Специальные счета в банках».

Данный момент является учетным атавизмом и нуждается в пересмотре, поскольку нарушает саму суть принципа начислений.

Единственным учетным оправданием подобных записей можно считать случаи, рассмотренные в ПБУ 22/ 2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (приказ Минфина России от 28.06.2010 №63н)

Указание на прямое использование средств нераспределенной прибыли на воспроизводство основных средств (т.е. корреспонденции, предполагающие Д-т счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» для целей воспроизводства) невозможно по двум причинам: в инструкции по применению Плана счетов отсутствуют указания на возможность подобных корреспонденций (да они и не возможны в рамках двойной записи и сложившихся учетной традиций); это вызвало бы негативную реакцию со стороны налоговой службы (необоснованное занижение нераспределенной прибыли).

Кроме того, даже если рассматривать экономический смысл фактов хозяйственной жизни по приобретению объектов основных средств, то:

Д-т сч. 08 «Вложения во внеоборотные активы»,

К-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - операция модификации, отражающая увеличение актива и рост обязательств (кредиторской задолженности);

Д-т сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»,

К-т сч. 51 «Расчетные счета» - операция модификации, отражающая уменьшение обязательства (кредиторской задолженности) и уменьшение активов (денежных средств).

То есть в этих операциях источник не задействован, его указание является излишним. Таким образом, прибыль является источником лишь опосредованно, через призму полученных денежных средств.

Так же логика рассуждений в отношении амортизации.

Амортизация является источником лишь при получении денежных средств, т.е. растворяясь в цепочке Д – Т – Д, а в учетных категориях амортизация – амортизационные отчисления как элемент себестоимости – выручка от продажи товаров – денежные средства, полученные от покупателей.

Таким образом, нераспределенная прибыль и амортизационный фонд могут считаться источниками лишь для платежеспособных организаций. В связи с этим мы будем оперировать амортизационным фондом (фондом реновации) как фондом денежных средств, имеющим целевое назначение.

Метод начисления проявляется во временной определенности фактов хозяйственной жизни, в необходимости достижения взаимоувязки доходов и расходов.

Смысл данных учетных конструкций заключается в том, что полученные доходы должны сопоставляться с произведенными расходами, имеющими отношение к данному отчетному периоду.

В управленческом учете существует следующая классификация затрат:

- затраты на продукт – непосредственно связаны с осуществлением производственной деятельности предприятия, изготовлением продукции;

- расходы периода- связаны, скорее, с длительностью отчетного периода, чем с выпуском и продажей продукции; их можно рассматривать в качестве убытков отчетного периода.

Смысл данной классификации заключается в том, что существует целый спектр затрат, имеющих имеющие отношение не столько к наличию или отсутствию производительной деятельности, сколько к длительности отчетного периода: амортизация основных средств, начисленная линейным способом; повременная заработная плата; аренда; охрана и др.

В российских учетных реалиях для учета подобных затрат используются счета 25 «Общепроизводственные расходы». Собранные по дебету этих счетов суммы распределяются по объектам калькулирования.

Как правило, учетной политикой предусматривается вариант списания общехозяйственных расходов на счет 90 «Продажи», но все равно чаще всего осуществляются распределение. Это приводит к ситуации, когда при наличии остатков непроданной продукции в ее себестоимости «оседают» затраты, относящиеся к прошлым периодам. Происходит существенное нарушение принципа временной определенности фактов хозяйственной жизни.

Законодательно закрепленное право российских организаций использовать (при отражение в учетной политике) такой элемент метода системы директ-костинга, как списание общехозяйственных расходов за счет выручки, не решает проблемы по ряду причин:

Часть расходов периода отражается на счете 25 «Общепроизводственные расходы» в отношение которого нет вариантов списания (распределение обязательно);

Рекомендуемое рядом российских авторов деление всех затрат на переменные и постоянные существенно повышает трудоемкость учета, требует перенастройки программных продуктов;

Законодательно не утверждены способы работы со смешанными затратами, т.е. затратами, имеющими переменную и постоянную компоненты.

Таким образом, внедрение системы директ-костинга в полном объеме в настоящие время нецелесообразно. Необходимо лишь изменить подход к отражению ряда затрат, в частности к амортизации основных средств. Данное изменение и будет рекомендовано в теории амортизационного фонда.

Таблица 13 - Рекомендованные изменения в План счетов бухгалтерского учета

Действующие счета		Измененные счета	
Синтетические счета	Аналитические счета	Синтетические счета	Аналитические счета
02 «Амортизация основных средств»	-по отдельным инвентарным объектам основных средств	02 «Амортизация основных средств»	- по отдельным инвентарным объектам основных средств с указанием периода начисления амортизации (1,2…n год)
Действующие счета		Измененные счета	
Синтетические счета	Аналитические счета	Синтетические счета	Аналитические счета
20 «Основное производство»	-виды затрат; -виды выпускаемой продукции (работ, услуг); -подразделения организации	20 «Затраты на продукт»	-20 субсч. «Прямые затраты» (по видам продукции); -20 субсч. «Производственные расходы к распределению» (суммы, списанные со счета 25)
23 «Вспомогательные производства»	-по видам производства	23 «Расходы вспомогательных производств к распределению»	-23 субсч. «Прямые затраты» (по видам производств) -23 субсч. «Расходы к распределению»
25 «Общепроизводственные расходы»	-отдельные подразделения организации; -статьи расходов	25 «Производственные расходы к распределению»	-отдельные подразделения организации;-статьи расходов (кроме амортизации)
26 «Общехозяйственные расходы»	-статья соответствующих смет; -место возникновения затрат и др.	26 «Расходы периода»	-статья соответствующих смет; -место возникновения затрат и др.
		012 «Амортизационный фонд»	По видам основных средств в разрезе: -модернизации -реконструкции -приобретения или строительства
		013 «Дефицит амортизационного фонда»	При превышении суммы по Д-т сч. 01 «Основные средства» над величиной амортизационного фонда

Для формулирования методологии учета амортизационного фонда необходимо внести ряд небольших изменений в План счетов бухгалтерского учета (табл. 13).

Несмотря на наличие выбора способа начисления амортизации основных средств, организации чаще всего используют линейный способ начисление амортизации.

Рекомендуемые счета затрат, на которые следует относить амортизационные отчисления при различных способах начисления, представлены в табл. 14.

Очевидно, что в таблице не учитывается вариант начисления амортизации при возведении объекта основных средств хозяйственным способом, поскольку при этом амортизация становится частью первоначальной стоимости возводимого объекта.

Таким образом, рассмотрим алгоритм начисления амортизации в части затрат, включаемых в производственную себестоимость: амортизация, начисляемая без использования натуральных показателей (т.е. относящаяся к постоянным затратам), относится на счет 26 «Расходы периода», поскольку не зависит от наличия деятельности, а лишь от продолжительности периода; прямые затраты, получаемые при начислении амортизации способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ), могут быть напрямую соотнесены с объектом калькулирования, а следовательно, могут включать в состав затрат по счету 20 «Затраты на продукт», субсч. «Прямые затраты»; счет 23 «Расходы вспомогательных производств к распределению» и 25 «Производственные расходы к распределению» для начисления амортизации не используются.

В остальных случаях порядок начисления амортизации не меняется. Например, начисление амортизации при возведении объекта основных средств хозяйственным способом (независимо от способа начисления) предлагает использование счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»

Таблица 14 - Счета затрат, на которые относятся амортизационные отчисления при различных способах начисления

Способ	Показатели, используемые в расчете	Связь с объемом производства	Счет затрат
Линейный способ	-первоначальная стоимость или (текущая (восстановительная) стоимость (в случае проведения самооценки); -норма амортизации исчисленная исходя из срока полезного использования объекта	Нет	26 «Расходы периода»
Способ уменьшаемого остатка	-остаточная стоимость объекта основных средств на начало отчетного года; -норма амортизации, исчисленная исходя из срока полезного использования этого объекта; -коэффициент не выше 3, установленный организацией	Нет	26 «Расходы периода»
Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования	-первоначальная стоимость или текущая (восстановительная) стоимость (в случае проведения переоценки) объекта основных средств; -соотношение, в числители которого – число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменатели -сумма чисел лет срока полезного использования объекта	Нет	26 «Расходы периода»
Способ	Показатели, используемые в расчете	Связь с объемом производства	Счет затрат
Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)	-натуральный показатель объема продукции (работ) в отчетном периоде; -соотношение первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств	Да	20 «Затраты на продукт», субсч. «Прямые затраты»

Рассмотрим основные корреспонденции счета (таблица 15)

При внедрении теории амортизационного фонда для существующих организаций амортизационный фонд формируется за три года (отчетный и два предыдущих).

Таблица 15 – Бухгалтерские проводки по амортизации основных средств

Дт	Кт	Хозяйственная операция
Д-т сч. 20 «Затраты на продукт»	К-т сч. 02 «Амортизация основных средств», субсчет «Амортизация отчетного года»	начислена амортизация основных средств, начисленная способом списания стоимости пропорционально объему продукции (работ)
Д-т сч. 26 «Расходы периода»	К-т сч. 02 «Амортизация основных средств», субсчет «Амортизация отчетного года»	начислена амортизация основных средств, начисленная линейным способом
Д-т сч. 012 «Амортизационный фонд»		начислен амортизационный фонд организации (по видам основных средств) одновременно с реформацией баланса
	К-т сч. 012 «Амортизационный фонд»	отражено уменьшение амортизационного фонда в связи с приобретением, строительством, модернизацией и реконструкцией основных средств
Д-т сч. 013 «Дефицит амортизационного фонда»		при повышении стоимости объекта основных средств над величиной амортизационного фонда на сумму разницы
	К-т сч. 013 «Дефицит амортизационного фонда»	при пополнении амортизационного фонда при наличии его дефицита

Таким образом, сформированный амортизационный фонд позволит осуществлять контроль за созданием и использованием источника приобретения основных средств.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Основные средства - это фундамент, на котором основан весь производственный процесс. Амортизация - основа воспроизводства основных средств.

Амортизационная политика, проводимая на предприятии, влияет не только на уровень физического и морального износа основных средств, технический уровень и эффективность производства, но и на величину себестоимости продукции, налоговых платежей и, как следствие, на финансовые результаты предприятия. предприятие. Эффективное использование амортизации создает финансовые стимулы для развития научно-технического прогресса. Именно поэтому так важно правильно структурировать учет и аудит износа основных средств на предприятии.

Объектом исследования в данной выпускной квалификационной работе является ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ.

Оценивая деятельность организации, можно сделать вывод, что компания сосредоточила свое производство на животноводстве, которое делает упор на молочную продукцию. В целом по сделанным расчетам можно сказать, что состояние производства в экономике прибыльное, как мы видели выше, есть некоторые проблемы, и экономике нужно найти какой-то выход для них, устранять, то есть снижать материальные затраты и издержки производства, применять достижения науки, технических процессов и эффективное использование трудовых ресурсов.

Формирование амортизационного фонда и его отражение в динамике системы бухгалтерского учета отражает стремление менеджмента компании сохранить целевой характер его использования (воспроизводство основных средств). Формирование амортизационного фонда осуществляется изолированно для основных средств, амортизация которых распределяется линейно.

Необходимо оценить структуру финансирования процесса замены основных средств. В этом случае необходимо указать источники прироста основных средств (кассовый принцип): средства амортизационного фонда; оплаченные обязательства; долгосрочные и краткосрочные займы и кредиты; средства, полученные из бюджета; другие источники.

Нами разработана структура регистра бухгалтерского учета, предложенная для расчета амортизационного фонда.

Учет начисления амортизации в ООО «Серп и Молот» ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01). При поступлении основных средств в хозяйство амортизация по ним начисляется с 1 - го числа месяца следующего за месяцем поступления в хозяйство, а по выбывшим основным средствам прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем выбытия. В хозяйстве используется линейный способ начисления амортизации.

В ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ сумма активов бухгалтерского баланса по состоянию на конец предшествовавшего отчетному году превышает 60 млн. рублей, на предприятии должен проводится обязательный аудит. Но аудит не проводится, это является серьезным нарушением. Мы предложили провести инициативный аудит, в ходе которого были выявлены типичные ошибки при начислении амортизации основных средств.

Изучив отчетность и деятельность фирмы, мы сформировали свое видение бухгалтерского учета и аудита износа основных средств, выявив недостатки в бухгалтерском учете. На основании проведенного исследования мы предлагаем следующие способы совершенствования учета и аудита износа основных средств в ООО «Серп и Молот» в Высокогорском районе Республики Татарстан.

Во-первых, мы предлагаем компании начать амортизацию разными методами для разных типов основных средств.

Для зданий и сооружений предпочтительно использовать линейный метод амортизации, чтобы облегчить расчет. Для машин и транспортных средств, особенно тракторов и комбайнов, мы предлагаем начислять амортизацию по методу уменьшающегося остатка. Такой способ ускорит процесс обновления активной части основных средств в организации.

На основании проведенных исследований и выявленных недостатков в целях совершенствования ООО «Серп и Молот» в Высокогорском районе Республики Татарстан рекомендуем изменить методику начисления амортизации, а также рассмотреть варианты отражения операций в бухгалтерской отчетности. при различных методах расчета амортизации мы также предлагаем частично внедрить Директ-кост. Необходимо только изменить подход, чтобы отразить ряд затрат, в частности, на амортизацию основных средств.

Чтобы сформулировать методику учета амортизационного фонда, необходимо внести ряд небольших изменений в план счетов.

Несмотря на выбор метода расчета амортизации основных средств, организации часто используют линейный метод расчета амортизации.

Рекомендуемые счета затрат, на которые следует относить амортизационные отчисления при различных способах начисления, представлены нами в работе.

Таким образом, мы считаем, что в процессе проделанной работы были выполнены намеченные задачи и достигнута поставленная цель. Предложенные мероприятия по совершенствованию учета и контроля позволят сформировать полную и достоверную информацию о начислении амортизации по основным средствам ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации - часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. " 117-ФЗ (с изм. и доп. от 29 мая, 24, 25 июля, 24, 27, 31 декабря 2002 г., 19 июля 2011 г.)
2. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 18.07.2017 г.) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
3. Федеральный закон от 31.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (ред. от 01.05.2017 г.) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н, (ред. от 29.03.2017 г.) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденное Приказом Минфина России от 06.10.2008 г. № 106н (ред. от 28.04.2017 г.) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств (ПБУ 6/01)», утвержденное Приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н, (ред. от 16.05.2016 г.) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
7. Международный стандарт аудита (МСА) 300 "Планирование аудита финансовой отчетности", введенный в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 24.10.2016 г. № 192н // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
8. Международный стандарт аудита (МСА) 320 "Существенность при планировании и проведении аудита", введенный в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019

г. № 2н // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».

9. Международный стандарт аудита (МСА) 570 (Пересмотренный) «Непрерывность деятельности», введенный в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.11.2016 г. № 207н // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
10. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства», введенный в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н (Приложение № 8), (ред. от 27.06.2016 г.) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
11. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н, (ред. от 08.11.2010 г.) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
12. «Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы», утвержденная Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 г. № 1, (ред. от 07.07.2016 г.) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
13. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 г. № 91н, (ред. от 24.12.2010 г.) // Справочно-правовая система «Консультант-Плюс».
14. Адамс Р. Основы аудита: Пер. с англ. / Р. Адамс; под ред. Я.В. Соколова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995 г. – 398 с.
15. Бенинг С.А. Счетоводство и амортизация / С.А. Бенинг. – СПб: Изд-ие М.В. Кичеджи-Шаповалова, [1913]. – 30 с.
16. Большой экономический энциклопедический словарь / авт.-сост. И.А. Максимцев, Л.П. Кураков, Л.С. Тарасевич и др.; под ред. Л.П. Кракова. – М.: ЮниВестМедиа, 2011. – 1200 с.
17. Веретенникова О.Б. Амортизационные отчисления как форма соб-

ственных источников финансирования предприятий / О.Б. Веретенникова, З.М. Бикметова // Известия УрГЭУ. – 2011 г. - №6 (38), с. 41-44.

18. Гальперин Я.М. Курс балансового учета / Я.М. Гальперин. – М.: Госфиниздат, 1934. – 244 с.
19. Гальперин Я.М. Курс теории бухгалтерского учета / Я.М. Гальперин, Н.А. Кипарисов, Н.А. Леонтьев; под общ. ред. Н.А. Кипарисова. – М.: Госпланиздат,1945. – 228 с.
20. Габдрахманова Г.И., Исхаков А.Т. Классификация и оценка основных средств // Студенческая наука – аграрному производству: Материалы 74-ой студенческой (региональной) научной конференции, 2016
21. Ковалев В.В. Анализ баланса, или как понимать баланс / В.В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2012. – 784 с.
22. Кошкин И.А. Капиталы, фонды и резервы потребительских обществ / И.А. Кошкин. – Ленинград: Экономическое образование, 1928. – 128 с.
23. Куликова Л.И. Международные стандарты финансовой отчетности. Нефинансовые активы организации : учеб. пособие / Л.И. Куликова. — М. : Магистр : ИНФРА-М, 2017. — 400 с.
24. Клычова Г.С. Аудит: учебное пособие / Г.С. Клычова, Ж.Г. Леонтьева, А.Р. Закирова, А.С. Клычова, Е.В. Заугарова. – в 2-х томах (том 2). Казань: Центр инновационных технологий, 2014. – 491 с.
25. Орлов А. Об экономической сущности амортизации / А. Орлов // Вопросы экономики. – 2010. – № 3 – с. 86-96.
26. Серебренникова Т.Ю. Учет, анализ, аудит : учеб. пособие / под общ. ред. Т.Ю. Серебряковой. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2019. — 365 с.
27. Сигидов Ю.И. Амортизация основных средств: вопросы теории и методики учета: Монография / Сигидов Ю.И., Мороз Н.Ю. - М.:НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 175 с.
28. Соколов В.Я. «Оценка и амортизация основных средств в бухгалтер-

ском учете» : дис. … канд. экон. наук : 08.00.12 – Бух. учет, Статистика / Соколов Вячеслав Ярославович. – Ленинград, 1989 г.

29. Соколов Я.В. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие/Соколов Я.В., 2-е изд., переработанное и дополненное - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2015. - 512 с.
30. Суслицина Г.Г. Бухгалтерский учет: учет оборотных средств: Учебное пособие / Бережной В.И., Суспицына Г.Г., Бигдай О.Б. и др. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 192 с.
31. Фахретдинова Э.Н., Клычова Г.С., Хусаинов И.Ф. Развитие методики учета и отчетности в субъектах малого и среднего предпринимательства аграрной сферы: Монография / Г.С. Клычова, Э.Н. Фахретдинова, И.Ф. Хусаинов - Казань: Центр инновационных технологий. 2014. - 270 с.
32. Хоружий Л.И. Об особенностях бухгалтерского учета сельскохозяйственными организациями основных средств, состоящих из нескольких основных частей / Хоружий Л.И. [Znanium.com, 2017, вып. №1-12, стр. 0-0]
33. Цыганков К.Ю. История учетной мысли / К.Ю. Цыганков. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2013. – 544 с.
34. Цыденова Э.Ч. Бухгалтерский и налоговый учет: учебник / Э.Ч. Цыденова, Л.К. Аюшева. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ИНФРА-М, 2018. — 399 с.
35. Montgomery R.H. Auduting Theory and Practice. – second edition, revised and enlarged. – New-York: The Ronald Press Company, 1916.
36. G.S. Klychova, A.R. Zakirova, K.Z. Mukhamedzyanov, E.R. Sadrieva,A.S. Klychova. Development of audit system for operations with fixed assets as a tool for efficiency improvement of social activity of the enterprise // Journal of Engineering and Applied Sciences 12 (19): 4966-4973, 2017

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

ИНСТРУКЦИЯ

по охране и безопасности труда для ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ

1. ОБЩИЕ ТРЕБОВАНИЯ ОХРАНЫ ТРУДА

1.1. Данная инструкция предусматривает воздействие опасных и вредных производственных факторов. Неосторожное обращение с оборудованием может травмировать бухгалтера.

1.2. К работе допускаются только люди, прошедшие обучение технике безопасности и имеющие группу по электробезопасности.

1.3. При выполнении работ бухгалтер должен соблюдать правила внутреннего трудового распорядка, использовать средства индивидуальной защиты и другие средства защиты в соответствии с действующими нормативами на их выдачу.

1.4. Бухгалтер обязан соблюдать правила пожарной безопасности, чтобы избежать пожаров.

1.5. Бухгалтер должен знать и соблюдать правила личной гигиены и пройти профилактический медицинский осмотр в установленном порядке.

1.6. Бухгалтер несет персональную ответственность за нарушение требований настоящей инструкции. Лица, допустившие нарушения или инструкции по защите руды, подлежат дисциплинарным мерам в соответствии с внутренними регламентами и, при необходимости, внеочередной проверке знаний по вопросам здоровья и безопасности.

2. ТРЕБОВАНИЯ ОХРАНЫ ТРУДА ПЕРЕД НАЧАЛОМ РАБОТЫ

2.1. Бухгалтер обязан подготовить свое рабочее место к безопасной работе, привести его в надлежащие гигиенические условия.

2.2. Перед началом работ необходимо проверить работоспособность оборудования, компьютеров, электрических розеток, освещения и других

устройств.

2.3. На рабочем месте не должно быть посторонних предметов.

3. ТРЕБОВАНИЯ ОХРАНЫ ТРУДА ВО ВРЕМЯ РАБОТЫ

3.1. Во время работы бухгалтер должен соблюдать осторожность, избегать спешки и безопасно выполнять работу.

3.2. При использовании электронных устройств соблюдайте правила (инструкции), указанные в технических листах, прилагаемых к устройствам. Бухгалтер не должен использовать оборудование без предварительного обучения его использованию.

3.3. Перед тем как использовать стремянки, сначала проверьте их пригодность для использования. Запрещается использовать случайные опоры (ящики, стулья и т. Д.). У выдвижных трапов на тетивах должны быть резиновые башмаки.

3.4. Бухгалтер должен постоянно поддерживать свое рабочее место в санитарном состоянии.

4. ТРЕБОВАНИЯ ОХРАНЫ ТРУДА В АВАРИЙНЫХ СИТУАЦИЯХ

4.1. Бухгалтер, как очевидец аварии, должен немедленно предупредить руководителя, сохранить обстановку на рабочем месте и состояние оборудования, как было на момент аварии, до проведения расследования. , если это не угрожает жизни и здоровью окружающих и не повлечет за собой несчастный случай.

4.2. В случае возникновения пожара бухгалтер должен принять меры по ограничению его распространения (отключить электроприборы и приборы, использовать огнетушители), создать условия для его тушения, обеспечить безопасность людей и сохранить материальные ценности.

4.3. В чрезвычайной ситуации бухгалтер должен предпринять шаги по эвакуации физических активов в соответствии с планом эвакуации в случае пожара или других стихийных бедствий.

5. ТРЕБОВАНИЯ ОХРАНЫ ТРУДА ПО ОКОНЧАНИИ РАБОТЫ

5.1. Бухгалтер должен выключить все приборы и приборы, кроме холодильника, в том числе кассовый аппарат.

5.2. В конце рабочего дня он должен тщательно вымыть руки и соблюдать все требования личной гигиены сотрудников.

5.3. В случае выявления в процессе работы неисправностей или неисправностей приборов, приборов и оборудования бухгалтер должен уведомить об этом главного бухгалтера и администрацию.

Приложение Б

Инструкция по физической культуре на производстве

Физическая культура на производстве - важный фактор повышения производительности труда.

Создание предпосылок для высокопроизводительного труда по экономическим специальностям, профилактика профессиональных заболеваний и несчастных случаев на производстве способствует использованию физической культуры для активной работы, отдыха и восстановлению трудоспособности во время работа и свободное время.

В режиме работы и отдыха сотрудников бухгалтерии учитываются такие факторы, как время официально разрешенных перерывов в работе. В качестве обязательной меры в работе бухгалтера предусмотрены два 10-минутных перерыва на занятия физкультурой в течение рабочего дня. Кроме того, в соответствии с гигиеническими требованиями к персональным компьютерам и организации работы с ними (утверждены Приказом Минздрава России от 3 июня 2003 г. № 118), люди, работающие за компьютером должны иметь разрешенные перерывы максимальной общей продолжительностью 90 минут в день в рамках своего рабочего времени.

Приложение В

Инструкция по культуре делового общения в ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ

Для повышения деловой репутации организации ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ и его сотрудников и формирования благоприятного климата в коллективе разработаны и используются следующие локальные нормативные документы:

- Кодекс деловой этики;
- Корпоративная социальная ответственность;
- Стратегия развитие предприятия;
- Ценности предприятия;
- Кодекс делового общения.

Приложение Г

Таблица– Расчет величины амортизационного фонда при линейном способе начисления амортизации

Показатель	Значение, руб.		
	Первый год	Второй год	Третий год
Первоначальная (восстановительная) стоимость объекта основных средств	100000	150000	150000
Амортизация основных средств	20000	30000	30000
Накопленная амортизация	20000	60000 (с учетом переоценки)	90000
Себестоимость реализованной продукции	100000	120000	110000
Расходы периода	20000	30000	30000
Сумма затрат и расходов, включаемая в дебет счета 90 «Продажи»	120000	150000	140000
Выручка от продажи продукции	150000	180000	160000
Денежные средства, полученные от покупателей (70 % текущего и 30 % прошлого периодов)	105000	45000+126000 = 171000	54000+112000=166000
Начисленный за период амортизационный фонд	20000*0,7 = 14000	20000*0,3 + 30000 * 0,7 = 27000	30000*0,3+30000*0,7 = 30000
Накопленная величина амортизационного фонда	14000	41000 (14000 + 27000)	71000 (41000 + 30000)
Не включенная в амортизационный фонд сумма амортизации	6000	9000	9000

Приложение Д

Таблица – Учетный регистр, применяемый для расчета величины амортизационного фонда (линейный способ начисления амортизации)

Дебиторская задолженность, руб.		Денежные средства, полученные в погашение дебиторской задолженности, руб.		Доля погашенной покупателями дебиторской задолженности, %.		Начисленная амортизация, руб.		Амортизационный фонд начисленный, руб.		Накопленная величина амортизационного фонда, руб.
прошлых лет	отчетного года	прошлых лет	отчетного года	прошлых лет (доначисление)	отчетного года	за прошлый год	за отчетный год	прошлых лет	отчетного года	
I год										
	150000	-	105000	-	70	-	20000	-	14000	14000
II год										
45000	180000	45000	126000	30	70	20000	30000	6000	21000	41000
III год										
54000	160000	54000	112000	30	70	30000	30000	9000	21000	71000

Приложение Е

Таблица - Стратегия аудита амортизации основных средств

№ п/п	Перечень проверяемых вопросов и аудиторских процедур	Период проведения	Исполнитель	Примечание
1	Проверка обеспечения контроля за наличием и сохранностью основных средств: • правильность отнесения объектов к основным средствам; • правильность классификации основных средств • правильность оценки и переоценки основных средств; • вопросы организации аналитического учета и материальной ответственности за основные средства; • инвентаризация основных средств; • соответствие данных отчетности, синтетического и аналитического учета.	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	
2	Проверка правильности документального оформления и отражения в учете операций поступления и выбытия основных средств: • использование унифицированных форм первичной учетной документации; • отражение операций поступления и выбытия основных средств в регистрах синтетического учета.	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	
3	Проверка правильности начисления и отражения в учете амортизации основных средств: • правильность установления срока полезного использования; • правильность применения норм амортизации; • правомерность применения ускоренной амортизации; • правильность расчетов амортизационных отчислений и отражения их в учете.	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	
4	Проверка правильности отражения в учете восстановления основных средств (ремонта, модернизации и реконструкции). • документальное оформление операций; • способы проведения ремонта; • правомерность отнесения затрат по ремонту на себестоимость; • отражение операций по реконструкции и модернизации в учете.	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	
5	Проверка операций по аренде имущества: • документальное оформление операций; • отражение операций в бухгалтерском учете; • налогообложение операций по аренде.	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	
6	Проверка правильности и эффективности использования основных средств: • наличие используемого оборудования и его качественного состояния • наличие случаев бесхозяйственности и нарушений в использовании основных средств	Указывается конкретная дата работы на объекте	Аудитор	

Приложение Ж

Таблица - Тест внутреннего контроля по операциям с основными средствами

Содержание	Ответы		
	да	нет	Примечания
1. Определены ли сроки проведения инвентаризации основных средств в приказе по учетной политике			
2. Инвентаризация проведена в сроки, установленные организацией			
3. Проводилась ли инвентаризация в предыдущие периоды			
4. Отражены ли результаты инвентаризации в учете			
5. Назначены ли лица, ответственные за сохранность основных средств в местах эксплуатации			
6. Заключены ли договоры о полной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность основных средств			
7. Использует ли организация унифицированные формы первичных документов			
8. Разработан ли график документооборота по учету основных средств			
9. Проводилась ли переоценка основных средств			
10. Осуществляет ли главный бухгалтер контроль за соблюдением графика документооборота			
11. Застрахованы ли объекты основных средств на случай пожара, стихийных бедствий			
12. Ведутся ли детализированные регистры для учета различных видов основных средств			
13. Сверяются ли данные аналитического учета с регистрами синтетического учета			
14. Утверждаются ли документы на списание основных средств руководителем			
15. Использует ли организация арендованные объекты основных средств			
16. Отражается ли в учете факт сдачи основных средств в аренду			
17. Выбраны ли варианты начисления амортизации основных средств			
18. Имеет ли организация филиалы, выделенные на отдельные балансы			

Приложение И

Таблица - Способы начисления амортизации ОС

Содержание	Ответы		
	да	нет	Примечания
1. Определены ли сроки проведения инвентаризации основных средств в приказе по учетной политике			
2. Инвентаризация проведена в сроки, установленные организацией			
3. Проводилась ли инвентаризация в предыдущие периоды			
4. Отражены ли результаты инвентаризации в учете			
5. Назначены ли лица, ответственные за сохранность основных средств в местах эксплуатации			
6. Заключены ли договоры о полной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность основных средств			
7. Использует ли организация унифицированные формы первичных документов			
8. Разработан ли график документооборота по учету основных средств			
9. Проводилась ли переоценка основных средств			
10. Осуществляет ли главный бухгалтер контроль за соблюдением графика документооборота			
11. Застрахованы ли объекты основных средств на случай пожара, стихийных бедствий			
12. Ведутся ли детализированные регистры для учета различных видов основных средств			
13. Сверяются ли данные аналитического учета с регистрами синтетического учета			
14. Утверждаются ли документы на списание основных средств руководителем			
15. Использует ли организация арендованные объекты основных средств			
16. Отражается ли в учете факт сдачи основных средств в аренду			
17. Выбраны ли варианты начисления амортизации основных средств			
18. Имеет ли организация филиалы, выделенные на отдельные балансы			

Наименование способа	Описание способа
мости пропорционально объему продукции (работ)	ношения первоначальной стоимости объекта основных средств и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта основных средств. Пример. Приобретен трактор стоимостью 50 тыс. руб. Предполагаемый общий объем работ за весь срок полезного использования трактора составляет 10 тыс. эталонных гектаров. Фактически на этом тракторе выполнено работ за май месяц 500 эталонных гектаров. Фактическая сумма амортизации в данном месяце составляет 2 500 рублей ((500 га х (50 тыс. руб.; 10 000 га.) = 2500 руб.). В июне выполнено работ 400 эталонных гектаров и сумма амортизации за июнь составляет 2 тыс. руб. ((400 га х (50 000 руб.; 10000 га.) = 2000 руб.) и т.д.

ФГБОУ ВО Казанский государственный аграрный университет

Институт экономики

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Ермолаевой Дарьи Сергеевны
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит
Тема ВКР Совершенствование бухгалтерского учета и аудита начисления амортизации основных средств на примере общества с ограниченной ответственностью «Серп и Молот» Высокогорского района Республики Татарстан
Объем ВКР: содержит 75 страниц машинописного текста; включает: таблиц 15 шт., рисунков и графиков нет шт., фотографий нет шт., список использованных источников состоит из 36 наименований.
1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР. Тема ВКР актуальна, соответствует содержанию работы
2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований. Поставленные задачи решены, что позволило достичь цели исследования
3. Качество оформления ВКР соответствует требованиям
4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.). Работа выполнена с использованием широкого спектра методов экономических исследований, автором изучен широкий круг литературы по теме исследования. Результаты, полученные в ходе исследования, могут быть использованы в практической деятельности сельскохозяйственных организаций при организации бухгалтерского учета и аудита затрат на природоохранные мероприятия.

5. Компетентностная оценка ВКР

Компетенция	Оценка компетенции*
способностью использовать основы философских знаний для формирования мировоззренческой позиции (ОК-1)	5
способностью анализировать основные этапы и закономерности исторического развития общества для формирования гражданской позиции (ОК-2)	5
способностью использовать основы экономических знаний в различных сферах деятельности (ОК-3)	5
способностью к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач межличностного и межкультурного взаимодействия (ОК-4)	5
способностью работать в коллективе, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОК-5)	5
способностью использовать основы правовых знаний в различных сферах деятельности (ОК-6)	5
способностью к самоорганизации и самообразованию (ОК-7)	5
способностью использовать методы и средства физической культуры для обеспечения полноценной социальной и профессиональной деятельности (ОК-8)	5
готовностью пользоваться основными методами защиты производственного персонала и населения от возможных последствий аварий, катастроф, стихийных бедствий (ОК-9)	5
способностью решать стандартные задачи профессиональной деятельности на основе информационной и библиографической культуры с применением информационно-коммуникационных технологий и с учетом основных требований информационной безопасности (ОПК-1)	5
способностью осуществлять сбор, анализ и обработку данных, необходимых для решения профессиональных задач (ОПК-2)	5
способностью выбирать инструментальные средства для обработки экономических данных в соответствии с поставленной задачей, анализировать результаты расчетов и обосновывать полученные выводы (ОПК-3)	5
способностью находить организационно-управленческие решения в профессиональной деятельности и готовность нести за них ответственность (ОПК-4)	5
способностью собрать и анализировать исходные данные, необходимые для расчета экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-1)	5
способностью на основе типовых методик и действующей нормативно-правовой базы рассчитать экономические и социально-экономические показатели, характеризующие деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-2)	5
способностью выполнять необходимые для составления экономических разделов планов расчеты, обосновывать их и представлять результаты работы в соответствии с принятыми в организации стандартами (ПК-3)	5
способностью на основе описания экономических процессов и явлений строить стандартные теоретические и эконометрические модели, анализировать и содержательно интерпретировать полученные результаты	5

(ПК-4)	
способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в отчетности предприятий различных форм собственности, организаций, ведомств и т.д., и использовать полученные сведения для принятия управленческих решений (ПК-5)	5
способностью анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей (ПК-6)	5
способностью, используя отечественные и зарубежные источники информации, собирать необходимые данные, анализировать их и готовить информационный обзор и/или аналитический отчет (ПК-7)	5
способностью использовать для решения аналитических и исследовательских задач современные технические средства и информационные технологии (ПК-8)	5
способностью осуществлять документирование хозяйственных операций, проводить учет денежных средств, разрабатывать рабочий план счетов бухгалтерского учета организации и формировать на его основе бухгалтерские проводки (ПК-14)	5
способностью формировать бухгалтерские проводки по учету источников и итогам инвентаризации и финансовых обязательств организации (ПК-15)	5
способностью оформлять платежные документы и формировать бухгалтерские проводки по начислению и перечислению налогов и сборов в бюджеты различных уровней, страховых взносов – во внебюджетные фонды (ПК-16)	5
способностью отражать на счетах бухгалтерского учета результаты хозяйственной деятельности за отчетный период, составлять формы бухгалтерской и статистической отчетности, налоговые декларации (ПК-17)	5
способностью организовывать и осуществлять налоговый учет и налоговое планирование организации (ПК-18)	5
Средняя компетентностная оценка ВКР	5

* Уровни оценки компетенции:

«Отлично» – студент освоил данную компетенцию на высоком уровне. Он может применять (использовать) её в нестандартных производственных ситуациях и ситуациях повышенной сложности. Обладает отличными знаниями и умениями по всем аспектам данной компетенции. Владеет полными навыками применения данной компетенции в производственных и (или) учебных целях.

«Хорошо» – студент полностью освоил компетенцию, эффективно применяет её при решении большинства стандартных производственных и (или) учебных задач, а также в некоторых нестандартных ситуациях. Обладает хорошими знаниямии умениями по большинству аспектов данной компетенции.

«Удовлетворительно» – студент не полностью освоил компетенцию. Он достаточно эффективно применяет освоенные знания при решении стандартных производственных и (или) учебных задач. Обладает хорошими знаниями по многим важным аспектам данной компетенции.

«Неудовлетворительно» – студент не освоил или находится в процессе освоения данной компетенции. Он не способен применять знания, умение и владение компетенцией как в практической работе, так и в учебных целях.

6. Замечания по ВКР

1. Работа выиграла бы, если бы автор более подробно рассмотрел вопросы темы исследования с учетом МСФО.

2. Работа выиграла бы, если бы автор рассмотрел особенности налогового учета амортизации основных средств.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает предъявляемым требованиям и заслуживает оценки отлично, а ее автор Ермолаева Д.С. достойна присвоения квалификации «бакалавр»

Рецензент:

К.э.н., доцент _____ / Валиева Г.Р. /
учёная степень, ученое звание *подпись* *Ф.И.О*

«____» _____ 20___ г.

С рецензией ознакомлен*

_____ / Ермолаева Д.С /
подпись *Ф.И.О*

«13» 01 2021 г.

*Ознакомление обучающегося с рецензией обеспечивается не позднее чем за 5 календарных дней до дня защиты выпускной квалификационной работы.

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

Отзыв
на выпускную квалификационную работу

обучающегося Ермолаевой Дарьи Сергеевны

на тему: «Совершенствование бухгалтерского учета и аудита начисления амортизации основных средств на примере общества с ограниченной ответственностью «Серп и Молот» Высокогорского района Республики Татарстан»

Принципиальное значение для организации бухгалтерского учета основных средств имеет определение понятия «амортизация». Анализ определений этого понятия, содержащихся в экономических словарях, составленных разными коллективами авторов, позволяет выделить три типа определений, в которых амортизация понимается: как износ, как процесс перенесения стоимости основных средств и как процесс накопления денежных средств для целей возмещения основных средств. В соответствии с законодательством РФ по бухгалтерскому учету, в методологии учета амортизации не предусмотрено отражение формирования амортизационного фонда, что способствует возникновению неопределенности в отношении его величины. Это касается объема денежных средств, которые могут быть направлены на приобретение новых основных средств или модернизацию наличных без снижения объема первоначально вложенных в предприятие средств. Необходимость рассмотрения и решения указанных проблем обуславливает актуальность темы исследования и полученных в ходе исследования результатов.

В выпускной работе Ермолаева Д.С., изучая литературные источники, периодическую печать, нормативные документы, международные стандарты финансовой отчетности подробно рассмотрел теоретические основы учета амортизации основных средств.

Работа состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, библиографического списка, приложений.

В первой главе выпускной квалификационной работы рассматриваются теоретические аспекты учета и аудита амортизации основных средств. В частности, определено понятие амортизации основных средств, раскрыты допущения, принятые при учете и формировании амортизационного фонда, а также изучено нормативное регулирование учета амортизации.

Во второй главе дается производственно-экономическая характеристика ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ за

последние пять лет по данным годовых отчетов хозяйства в сравнении со среднереспубликанскими данными за 2019 год. Проведен анализ финансового состояния изучаемого предприятия и раскрыта оценка внутреннего контроля и функционирования бухгалтерской службы.

В третьей главе выпускной квалификационной работы рассмотрено современное состояние учета ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ. В разделе представлены совершенствование по учету, аудиту и составления учетных регистров по формированию амортизационного фонда.

В ходе проведенного исследования были использованы современные методы экономических исследований, которые позволили ему глубоко раскрыть выбранную тему, в том числе монографический, абстрактно-логический, расчетно-конструктивный, статистико-экономический и др.

Выводы по результатам проведенного исследования и предложения, разработанные на их основе, носят конкретный характер, они логичны и вытекают из содержания работы.

В процессе выполнения выпускной работы Ермолаева Д.С. зарекомендовала себя дисциплинированным и целеустремленным студентом.

В целом выпускная работа, как по содержанию, так и по оформлению вполне отвечает предъявленным требованиям и может быть допущена к защите перед ГАК.

Фамилия, имя, отчество руководителя Исхаков А.Т.

Место работы и занимаемая должность к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита Института экономики Казанского ГАУ

Подпись _____ 28.12.2020

С отзывом ознакомлена и согласна

28.12.20

АНТИПЛАГИАТ
ТВОРИТЕ СОБСТВЕННЫМ УМОМ

Казанский Государственный Аграрный Университет

СПРАВКА

о результатах проверки текстового документа на наличие заимствований

Проверка выполнена в системе Антиплагиат.ВУЗ

Автор работы	**Ермолаева Дарья Сергеевна**
Подразделение	
Тип работы	Не указано
Название работы	ВКР_38.03.01_Ермолаева ДС_2021
Название файла	ВКР_38.03.01_Ермолаева ДС_2021.docx
Процент заимствования	**33.33 %**
Процент самоцитирования	**0.00 %**
Процент цитирования	**14.96 %**
Процент оригинальности	**51.71 %**
Дата проверки	**17:21:05 19 января 2021г.**
Модули поиска	Модуль поиска ИПС "Адилет"; Модуль выделения библиографических записей; Сводная коллекция ЭБС; Модуль поиска "Интернет Плюс"; Коллекция РГБ; Цитирование; Переводные заимствования (RuEn); Модуль поиска переводных заимствований по elibrary (EnRu); Модуль поиска переводных заимствований по интернет (EnRu); Коллекция eLIBRARY.RU; Коллекция ГАРАНТ; Модуль поиска "КГАУ"; Коллекция Медицина; Диссертации и авторефераты НББ; Модуль поиска перефразирований eLIBRARY.RU; Модуль поиска перефразирований Интернет; Коллекция Патенты; Модуль поиска общеупотребительных выражений; Кольцо вузов; Переводные заимствования
Работу проверил	Исхаков Альберт Тагирович
	ФИО проверяющего
Дата подписи	19.01.2021

Подпись проверяющего

Чтобы убедиться в подлинности справки, используйте QR-код, который содержит ссылку на отчет.

Ответ на вопрос, является ли обнаруженное заимствование корректным, система оставляет на усмотрение проверяющего. Предоставленная информация не подлежит использованию в коммерческих целях.

Настоящим я, Ермолаева Дарья Сергеевна, студент заочной ускоренной формы обучения Института Экономики Казанского ГАУ направление 38.03.01 «Экономика» профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему «Совершенствование бухгалтерского учета и аудита начисления амортизации основных средств на примере общества с ограниченной ответственностью «Серп и Молот» Высокогорского района Республики Татарстан», выполненная по материалам ООО «Серп и Молот» Высокогорского района РТ на 75 страницах и приложений на 11 страницах, является моим самостоятельным исследованием, в котором:

- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные информационные ресурсы и их правообладателей;

- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

Я предупрежден о правилах требования оформления выпускных квалификационных работ и об ответственности за нарушение Закона Российской Федераций «О защите авторских прав в Российской Федерации»

Отпечатано в 1 экземпляре.

Библиография 36 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

Ермолаева Д.С.
(подпись)

«18» декабря 2020 г