

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

Институт финансов, экономики и управления

(наименование института полностью)

38.03.01 Экономика

(код и наименование направления подготовки, специальности)

Бухгалтерский учёт, анализ и аудит

(направленность (профиль)/специализация)

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА (БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА)

на тему Бухгалтерский учет и аудит расходов организации

Студент

Е.А. Жарких

(И.О. Фамилия)

(личная подпись)

Руководитель

канд. экон. наук, А.Ю. Маляровская

(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)

Тольятти 2021

Аннотация

Бакалаврскую работу выполнила студентка: Е.А. Жарких. Тема работы: «Бухгалтерский учет и аудит расходов организации». Руководитель: канд. экон. наук А.Ю. Маляровская.

Цель бакалаврской работы - исследование теоретических и практических аспектов организации, осуществления бухгалтерского учета расходов и их аудита для выработки рекомендаций по их оптимизации в ООО «СТУ». Для выполнения данной цели поставлены следующие задачи: провести теоретическое исследование бухгалтерского учета расходов организации: определить их экономическую сущность и классификацию, особенности нормативно-правового регулирования организации учета расходов и методику их аудита; осуществить анализ технико-экономического положения ООО «СТУ»; исследовать практические аспекты организации и осуществления бухгалтерского учета расходов ООО «СТУ»; провести аудит расходов ООО «СТУ» и выработать на основе ошибок, выявленных в ходе аудита, рекомендации, направленные на их оптимизацию.

Объектом исследования в данной бакалаврской работе является ООО «СТУ». Предметом исследования выступают экономические отношения, возникающие по поводу осуществления расходов организацией, которые отражаются в бухгалтерском учете и подлежат аудиту.

К методам исследования относятся: дедукция, анализ, обобщение, графическое представление. Практическая значимость работы заключается в том, что материалы подразделов 2.1, 2.2, 3.1 и 3.2 могут быть использованы для оптимизации учета расходов ООО «СТУ».

Работа состоит из введения, 3-х разделов, заключения, списка используемых источников и приложений. Общий объем работы, без приложений 57 страниц машинописного текста, в том числе таблиц - 13, рисунков - 1. Ключевые слова: расходы, учет расходов, аудит расходов.

Содержание

| | |
|--|----|
| Введение..... | 4 |
| 1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета и аудита расходов организации | 6 |
| 1.1 Характеристика расходов: их сущность и классификация..... | 6 |
| 1.2 Организация бухгалтерского учета расходов | 10 |
| 1.3 Направления осуществления аудита расходов организации..... | 22 |
| 2 Практические аспекты бухгалтерского учета расходов ООО «СТУ»..... | 29 |
| 2.1 Техничко-экономическая характеристика ООО «СТУ»..... | 29 |
| 2.2 Бухгалтерский учет расходов в ООО «СТУ»..... | 33 |
| 3 Аудит расходов и рекомендации по оптимизации их учета в ООО «СТУ» | 41 |
| 3.1 Планирование аудита расходов ООО «СТУ» | 41 |
| 3.2 Рекомендации по оптимизации учета расходов в ООО «СТУ» по результатам осуществленного аудита..... | 45 |
| Заключение | 52 |
| Список используемых источников..... | 55 |
| Приложение А Бухгалтерский баланс ООО «СТУ» за 2020 г..... | 58 |
| Приложение Б Отчет о финансовых результатах ООО «СТУ» за 2019 г. | 60 |
| Приложение В Отчет о финансовых результатах ООО «СТУ» за 2020 г..... | 61 |

Введение

Расходы являются неотъемлемой частью деятельности любой организации, так как без них невозможно осуществление текущих операций. Представляя собой отток экономических выгод, который имеет будущий экономический эффект, расходы организаций требуют особого внимания в части их учета и контроля. Это обусловлено наличием множества признаков классификации расходов, а, значит многообразием их видов, а также большим количеством операций, соответствующих производимым расходам. Ввиду этого бухгалтерский учет расходов должен быть организован правильно и оперативно, соответствуя всем требованиям бухгалтерского и налогового законодательства. Учет позволяет подготовить информационную базу для принятия управленческих решений, в том числе на основании итоговой интерпретации информации о расходах организации в отчет о финансовых результатах. Контроль достоверности и полноты отражения данных в учете и отчетности о расходах организации осуществляется, в том числе, с использованием инструментария аудита. Этим обусловлена актуальность темы данного исследования.

Цель бакалаврской работы заключается в исследовании теоретических и практических аспектов организации, осуществления бухгалтерского учета расходов и их аудита для выработки рекомендаций по их оптимизации в ООО «СТУ». Для выполнения данной цели поставлены следующие задачи:

- провести теоретическое исследование бухгалтерского учета расходов организации: определить их экономическую сущность и классификацию, особенности нормативно-правового регулирования организации учета расходов и методику их аудита;
- осуществить анализ технико-экономического положения ООО «СТУ»;
- исследовать практические аспекты организации и осуществления бухгалтерского учета расходов ООО «СТУ»;

– провести аудит расходов ООО «СТУ» и выработать на основе ошибок, выявленных в ходе аудита, рекомендации, направленные на их оптимизацию.

Объектом исследования в данной бакалаврской работе является ООО «СТУ». Предметом исследования выступают экономические отношения, возникающие по поводу осуществления расходов организацией, которые отражаются в бухгалтерском учете и подлежат аудиту.

Методологической базой исследования выступают материалы периодической печати, научные издания, учебные пособия и монографии ведущих российских и зарубежных ученых-экономистов, посвятившим свои труды учету и аудиту расходов в организации, материалы сети «Интернет», статистические данные, а также информация, содержащаяся в бухгалтерской (финансовой) отчетности объекта исследования.

Для проведения исследования использованы следующие общенаучные методы познания: диалектика, сравнение, группировка, обобщение, метод графического представления, анализ и другие. Структурно работа состоит из введения, трех разделов, заключения списка используемых источников и приложений. В первом разделе бакалаврской работы раскрываются аспекты, касающиеся теории организации учета и аудита расходов. Во втором разделе бакалаврской работы проводится технико-экономическая характеристика ООО «СТУ», по результатам которой формируется заключение об имущественном и финансовом положении объекта исследования. Также во втором разделе проводится практическое исследование организации и осуществления бухгалтерского учета расходов в ООО «СТУ».

В третьем разделе бакалаврской работы представлена общая стратегия и план аудита расходов ООО «СТУ», на основании чего проведен аудит и выявлены ошибки. По результатам аудиторской проверки расходов, выработаны и представлены в третьем разделе рекомендации по оптимизации учета расходов в рамках объекта исследования.

1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета и аудита расходов организации

1.1 Характеристика расходов: их сущность и классификация

Расходы являются одним из центральных объектов бухгалтерского учета в соответствии с Федеральным законом № 402-ФЗ [2]. Так, согласно статье 5, объектами бухгалтерского учета экономического субъекта являются: факты хозяйственной жизни; активы; обязательства; источники финансирования его деятельности; доходы; расходы; иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами [2].

Следует разграничивать термины «расходы» и «затраты». Под затратами предлагается понимать отток ресурсов из организации, выраженных в денежной оценке. Они могут быть документально не подтверждены и не быть связанными с получением экономической выгоды в будущем организацией. В отличие от них, к расходам предъявляются более жесткие требования. Иными словами, не все издержки становятся расходами.

Учет расходов регулируется положением по бухгалтерскому учету 10/99 [9]. Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации.

Расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества) [9].

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на: расходы по обычным видам деятельности; прочие расходы.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с изготовлением продукции и продажей продукции, приобретением и продажей товаров. Такими расходами также считаются расходы, осуществление которых связано с выполнением работ, оказанием услуг [9].

В организациях, предметом деятельности которых является предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды, расходами по обычным видам деятельности считаются расходы, осуществление которых связано с этой деятельностью.

Расходами по обычным видам деятельности считается также возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов и иных амортизируемых активов, осуществляемых в виде амортизационных отчислений.

Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности.

Расходы по обычным видам деятельности формируют:

- расходы, связанные с приобретением сырья, материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;
- расходы, возникающие непосредственно в процессе переработки (доработки) материально-производственных запасов для целей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы, управленческие расходы и др.) [9].

При формировании расходов по обычным видам деятельности должна быть обеспечена их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;

- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Для целей управления в бухгалтерском учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат устанавливается организацией самостоятельно.

Для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности, признанных как в отчетном году, так и в предыдущие отчетные периоды, и переходящих расходов, имеющих отношение к получению доходов в последующие отчетные периоды, с учетом корректировок, зависящих от особенностей производства продукции, выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров [9].

При этом коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности.

Прочими расходами являются:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации;
- расходы, связанные с предоставлением за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций;

- расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств (кроме иностранной валюты), товаров, продукции;
- проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов);
- расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями;
- отчисления в оценочные резервы, создаваемые в соответствии с правилами бухгалтерского учета (резервы по сомнительным долгам, под обесценение вложений в ценные бумаги и др.), а также резервы, создаваемые в связи с признанием условных фактов хозяйственной деятельности;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров;
- возмещение причиненных организацией убытков;
- убытки прошлых лет, признанные в отчетном году;
- суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания;
- курсовые разницы;
- сумма уценки активов;
- перечисление средств (взносов, выплат и т.д.), связанных с благотворительной деятельностью, расходы на осуществление спортивных мероприятий, отдыха, развлечений, мероприятий культурно-просветительского характера и иных аналогичных мероприятий;
- прочие расходы [9].

Прочие расходы подлежат зачислению на счет прибылей и убытков организации, кроме случаев, когда законодательством или правилами бухгалтерского учета установлен иной порядок.

1.2 Организация бухгалтерского учета расходов

Организация бухгалтерского учета расходов осуществляется в соответствии с ПБУ 10/99 [9]. Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- расход производится в соответствии с конкретным договором, требованием законодательных и нормативных актов, обычаями делового оборота;
- сумма расхода может быть определена;
- имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет уменьшение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация передала актив либо отсутствует неопределенность в отношении передачи актива [9].

Если в отношении любых расходов, осуществленных организацией, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается дебиторская задолженность.

Амортизация признается в качестве расхода исходя из величины амортизационных отчислений, определяемой на основе стоимости амортизируемых активов, срока полезного использования и принятых организацией способов начисления амортизации.

Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной).

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Рассмотрим более подробно учет расходов. Затраты непосредственно на производство - сырье, зарплату рабочих, амортизацию оборудования, учитывают на счете 20 «Основное производство». Расходы на обслуживание производства - отопление и освещение цехов, ремонт оборудования - на счете 25 «Общепроизводственные расходы». В конце месяца счет 25 «Общепроизводственные расходы» закрывают, как правило, на счет 20 «Основное производство» [5].

Счет 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукция (работы, услуги) которого явилась целью создания данной организации. В частности, этот счет используется для учета затрат:

- по выпуску промышленной и сельскохозяйственной продукции;
- по выполнению строительного-монтажных, геолого-разведочных и проектно-исследовательских работ;
- по оказанию услуг организаций транспорта и связи;
- по выполнению научно-исследовательских и конструкторских работ;
- по содержанию и ремонту автомобильных дорог и т.п.

По дебету счета 20 «Основное производство» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств, косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства, и потери от брака. Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы вспомогательных производств списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счета 23 «Вспомогательные производства». Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием производства, списываются на счет 20 «Основное производство» со счетов 25

«Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы». Потери от брака списываются на счет 20 «Основное производство» с кредита счета 28 «Брак в производстве» [5].

По кредиту счета 20 «Основное производство» отражаются суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг. Эти суммы могут списываться со счета 20 «Основное производство» в дебет счетов 43 «Готовая продукция», 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 90 «Продажи» и др. [5].

Остаток по счету 20 «Основное производство» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства. Аналитический учет ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг). Если формирование информации о расходах по обычным видам деятельности не ведется на счетах 20 - 39, то аналитический учет по счету 20 «Основное производство» осуществляется также по подразделениям организации [5].

В таблице 1 рассмотрены типовые бухгалтерские записи по учету затрат на счете 20 «Основное производство».

Таблица 1 – Учет затрат на производство на счете 20 «Основное производство»

| Бухгалтерская запись | Содержание записи |
|-------------------------------------|--|
| Дебет 20 Кредит 02 (10, 60, 70, 69) | Учтены затраты на производство |
| Дебет 43 Кредит 20 | Выпущена готовая продукция |
| Дебет 90.02 Кредит 20 | Списана стоимость работ или услуг, принятых заказчиком |

Продолжим исследовать особенности учета расходов и остановимся на счете 25 «Общепроизводственные расходы», который предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: по содержанию и эксплуатации машин и

оборудования; амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве; расходы по страхованию указанного имущества; расходы на отопление, освещение и содержание помещений; арендная плата за помещения, машины, оборудование и др., используемые в производстве; оплата труда работников, занятых обслуживанием производства; другие аналогичные по назначению расходы.

Общепроизводственные расходы отражаются на счете 25 «Общепроизводственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы, учтенные на счете 25 «Общепроизводственные расходы», списываются в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Аналитический учет по счету 25 «Общепроизводственные расходы» ведется по отдельным подразделениям организации и статьям расходов [5].

В таблице 2 рассмотрены типовые бухгалтерские записи по учету затрат на счете 25 «Общепроизводственные расходы».

Таблица 2 – Учет затрат на производство на счете 25 «Общепроизводственные расходы»

| Бухгалтерская запись | Содержание записи |
|---|---|
| Дебет 25 Кредит 02 (10, 60, 76, 70, 69) | Учтены затраты на обслуживание производства |
| Дебет 20 Кредит 25 | Общепроизводственные расходы списаны на себестоимость |

Управленческие расходы относятся к деятельности компании в целом. Например, амортизация здания офиса или плата за его аренду, зарплата руководства, бухгалтерии, юристов, расходы на связь. Управленческие расходы называют также общехозяйственными. Их учитывают на счете 26 «Общехозяйственные расходы», а в конце месяца полностью списывают на

счет 90 «Продажи».

Счет 26 «Общехозяйственные расходы» предназначен для обобщения информации о расходах для нужд управления, не связанных непосредственно с производственным процессом. В частности, на этом счете могут быть отражены следующие расходы: административно-управленческие расходы; содержание общехозяйственного персонала, не связанного с производственным процессом; амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения; арендная плата за помещения общехозяйственного назначения; расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т.п. услуг; другие аналогичные по назначению управленческие расходы [5].

Общехозяйственные расходы отражаются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда, расчетов с другими организациями (лицами) и др.

Расходы, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», списываются, в частности, в дебет счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» (если вспомогательные производства производили изделия и работы и оказывали услуги на сторону), 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» (если обслуживающие производства и хозяйства выполняли работы и услуги на сторону).

Указанные расходы в качестве условно-постоянных могут списываться в дебет счета 90 «Продажи» [5].

Организации, деятельность которых не связана с производственным процессом (комиссионеры, агенты, брокеры, дилеры и т.п., кроме организаций, осуществляющих торговую деятельность), используют счет 26 «Общехозяйственные расходы» для обобщения информации о расходах на ведение этой деятельности. Данные организации списывают суммы, накопленные на счете 26 «Общехозяйственные расходы», в дебет счета 90 «Продажи». Аналитический учет по счету 26 «Общехозяйственные расходы»

ведется по каждой статье соответствующих смет, месту возникновения затрат и др. В таблице 3 рассмотрены типовые бухгалтерские записи по учету затрат на счете 26 «Общехозяйственные расходы».

Таблица 3 – Учет общехозяйственных расходов на счете 26 «Общехозяйственные расходы»

| Бухгалтерская запись | Содержание записи |
|---|-----------------------------------|
| Дебет 26 Кредит 02 (10, 60, 76, 70, 69) | Учтены общехозяйственные расходы |
| Дебет 90 Кредит 26 | Списаны общехозяйственные расходы |

Коммерческие расходы - это расходы на продажу. К ним относят расходы на рекламу, доставку товара до покупателя, содержание магазинов и складов. Неторговые организации учитывают их на счете 44 «Расходы на продажу», а в конце месяца списывают на счет 90 «Продажи» [5].

Счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию (пристань) отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы [5].

В организациях, осуществляющих торговую деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие

расходы (издержки обращения): на перевозку товаров; на оплату труда; на аренду; на содержание зданий, сооружений, помещений и инвентаря; по хранению и подработке товаров; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы.

В организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию (свеклу, молоко, шерсть, хлопок, кожевенное сырье, лен, скот, птицу и др.), на счете 44 «Расходы на продажу» могут быть отражены, в частности, следующие расходы: прочие расходы; общезаготовительные расходы; на содержание заготовительных и приемных пунктов; на содержание скота и птицы на базах и в приемных пунктах.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи». При частичном списании подлежат распределению:

- в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, - расходы на упаковку и транспортировку (между отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или другим соответствующим показателям);
- в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность, - расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца);
- в организациях, заготавливающих и перерабатывающих сельскохозяйственную продукцию, - в дебет счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» (расходы по заготовке сельскохозяйственного сырья) и (или) 11 «Животные на выращивании и откорме» (расходы по заготовке скота и птицы).

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ, услуг, ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции

(товаров, работ, услуг). Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов.

В таблице 4 рассмотрены типовые бухгалтерские записи по учету расходов на продажу на счете 44 «Расходы на продажу».

Таблица 4 – Учет расходов на продажу на счете 44 «Расходы на продажу»

| Бухгалтерская запись | Содержание записи |
|---|------------------------------|
| Дебет 44 Кредит 02 (10, 60, 76, 70, 69) | Учтены коммерческие расходы |
| Дебет 90 Кредит 44 | Списаны коммерческие расходы |

Торговые организации на счете 44 учитывают и расходы на продажу, и управленческие расходы.

Прочие расходы - это расходы, которые нельзя отнести к другим группам, их учитывают на субсчете 91.02 «Прочие расходы». К прочим относят, например, проценты по кредитам и займам, списанные долги контрагентов, административные и договорные санкции (п. 11 ПБУ 10/99).

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» предназначен для обобщения информации о прочих доходах и расходах отчетного периода. По дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» в течение отчетного периода находят отражение:

- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование (временное владение и пользование) активов организации, прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности, а также расходы, связанные с участием в уставных капиталах других организаций, - в корреспонденции со счетами учета затрат;
- остаточная стоимость активов, по которым начисляется амортизация, и фактическая себестоимость других активов,

списываемых организацией, - в корреспонденции со счетами учета соответствующих активов;

– расходы, связанные с продажей, выбытием и прочим списанием основных средств и иных активов, отличных от денежных средств в российской валюте, товаров, продукции - в корреспонденции со счетами учета затрат;

– расходы по операциям с тарой - в корреспонденции со счетами учета затрат;

– проценты, уплачиваемые организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) - в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

– расходы, связанные с оплатой услуг, оказываемых кредитными организациями, - в корреспонденции со счетами учета расчетов;

– штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договоров, уплаченные или признанные к уплате, - в корреспонденции со счетами учета расчетов или денежных средств;

– расходы на содержание производственных мощностей и объектов, находящихся на консервации, - в корреспонденции со счетами учета затрат;

– возмещение причиненных организацией убытков - в корреспонденции со счетами учета расчетов;

– убытки прошлых лет, признанные в отчетном году, - в корреспонденции со счетами учета расчетов, начислений амортизации и др.;

– отчисления в резервы под обесценение вложений в ценные бумаги, под снижение стоимости материальных ценностей, по сомнительным долгам - в корреспонденции со счетами учета этих резервов;

- суммы дебиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности, других долгов, нереальных для взыскания, - в корреспонденции со счетами учета дебиторской задолженности;
- курсовые разницы - в корреспонденции со счетами учета денежных средств, финансовых вложений, расчетов и др.;
- расходы, связанные с рассмотрением дел в судах, - в корреспонденции со счетами учета расчетов и др.;
- прочие расходы.

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут быть открыты субсчета: 91-1 «Прочие доходы»; 91-2 «Прочие расходы»; 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» учитываются поступления активов, признаваемые прочими доходами. На субсчете 91-2 «Прочие расходы» учитываются прочие расходы. Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» предназначен для выявления сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 91-1 «Прочие доходы» и 91-2 «Прочие расходы» производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91-2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91-1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), закрываются внутренними записями на субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому виду прочих доходов и расходов. При этом построение аналитического учета по прочим доходам и расходам, относящимся к одной и той же финансовой, хозяйственной операции, должно обеспечивать возможность выявления финансового результата по каждой операции.

В таблице 5 рассмотрены типовые бухгалтерские записи по учету прочих расходов на счете 91.02 «Прочие расходы».

Таблица 5 – Учет прочих расходов на счете 91.02 «Прочие расходы»

| Бухгалтерская запись | Содержание записи |
|-------------------------------|---|
| Дебет 91.02 Кредит 66 | Проценты по кредиту |
| Дебет 91.02 Кредит 62 (60,76) | Безнадежная задолженность, не покрытая резервом |
| Дебет 91.02 Кредит 76 | Административный штраф, договорные санкции |
| Дебет 91.02 Кредит 01.09 | Остаточная стоимость выбывших ОС |
| Дебет 91.02 Кредит 68 (69) | Штрафы и пени по налогам и взносам (кроме налога на прибыль, УСН, ЕСХН) |

В составе информации об учетной политике организации в бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию порядок признания коммерческих и управленческих расходов. В отчете о финансовых результатах расходы организации отражаются с подразделением на себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, коммерческие расходы, управленческие расходы и прочие расходы.

Отчет о финансовых результатах должен характеризовать финансовые результаты деятельности организации за отчетный период [4,7]. В отчете о финансовых результатах доходы и расходы должны показываться с подразделением на обычные и прочие. В случае выделения в отчете о финансовых результатах видов доходов, каждый из которых в отдельности составляет пять и более процентов от общей суммы доходов организации за

отчетный год, в нем показывается соответствующая каждому виду часть расходов.

В бухгалтерской отчетности также подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- расходы по обычным видам деятельности в разрезе элементов затрат;
- изменение величины расходов, не имеющих отношения к исчислению себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном году;
- расходы, равные величине отчислений в связи с образованием в соответствии с правилами бухгалтерского учета резервов (предстоящих расходов, оценочных резервов и др.) [9].

Прочие расходы организации за отчетный год, которые в соответствии с правилами бухгалтерского учета не зачисляются в отчетном году на счет прибылей и убытков, подлежат раскрытию в бухгалтерской отчетности обособленно.

Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах должны раскрывать сведения, относящиеся к учетной политике организации, и обеспечивать пользователей дополнительными данными, которые нецелесообразно включать в бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках, но которые необходимы пользователям бухгалтерской отчетности для реальной оценки финансового положения организации, финансовых результатов ее деятельности и изменений в ее финансовом положении.

Таким образом, бухгалтерский учет расходов организации является важным участком учетной работы. Тем не менее особое место в управлении расходами занимает контроль правильности и достоверности отражаемых в бухгалтерской (финансовой) отчетности данных, что позволяет обеспечить инструментарий аудита.

1.3 Направления осуществления аудита расходов организации

Согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности», аудиторская деятельность (аудиторские услуги) - деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами [3]. К аудиторской деятельности не относятся проверки, осуществляемые в соответствии с требованиями и в порядке, отличными от требований и порядка, установленных стандартами аудиторской деятельности. В то время, как аудита – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Аудиторская деятельность не подменяет контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными государственными органами и органами местного самоуправления [3].

Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы (индивидуальные предприниматели, осуществляющие аудиторскую деятельность) не вправе заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания услуг, предусмотренных законом «Об аудиторской деятельности».

При оказании аудиторских услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор вправе:

- самостоятельно определять формы и методы оказания аудиторских услуг на основе стандартов аудиторской деятельности, а также количественный и персональный состав аудиторской группы, оказывающей аудиторские услуги;
- исследовать в полном объеме документацию, связанную с финансово-хозяйственной деятельностью аудируемого лица, а также

проверять фактическое наличие любого имущества, отраженного в этой документации;

– получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения и подтверждения в устной и письменной форме по возникшим в ходе оказания аудиторских услуг вопросам;

– отказаться от проведения аудита или от выражения своего мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности в аудиторском заключении в случаях: непредоставления аудируемым лицом всей необходимой документации; выявления в ходе аудита обстоятельств, оказывающих либо способных оказать существенное влияние на мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица;

– страховать ответственность за нарушение договора оказания аудиторских услуг и (или) ответственность за причинение вреда имуществу других лиц в результате осуществления аудиторской деятельности;

– осуществлять иные права, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг [3].

При оказании аудиторских услуг аудиторская организация, индивидуальный аудитор обязаны:

– предоставлять по требованию аудируемого лица обоснования замечаний и выводов аудиторской организации, индивидуального аудитора, а также информацию о своем членстве в саморегулируемой организации аудиторов;

– передавать в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, аудиторское заключение аудируемому лицу, лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг;

– составлять документы на русском языке;

- информировать учредителей (участников) аудируемого лица или их представителей либо его руководителя о ставших известными аудиторской организации, индивидуальному аудитору случаях коррупционных правонарушений аудируемого лица, в том числе случаях подкупа иностранных должностных лиц, случаях иных нарушений законодательства Российской Федерации, либо признаках таких случаев, либо риске возникновения таких случаев. В случае, если учредители (участники) аудируемого лица или их представители либо его руководитель не принимают надлежащих мер по рассмотрению указанной информации аудиторской организации, индивидуального аудитора, последние обязаны проинформировать об этом соответствующие уполномоченные государственные органы;
- уведомлять о возникновении любых оснований полагать, что сделки или финансовые операции аудируемого лица могли или могут быть осуществлены в целях легализации (отмывания) доходов, полученных преступным путем, или финансирования терроризма, федеральный орган исполнительной власти, осуществляющий функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере противодействия легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма, в порядке, установленном Федеральным законом от 7 августа 2001 года № 115-ФЗ "О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма";
- исполнять иные обязанности, вытекающие из договора оказания аудиторских услуг [3].

Документы (копии документов) на бумажном носителе и (или) электронные документы, полученные или составленные при оказании аудиторских и прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг, а также данные, содержащиеся в таких документах (копиях документов) и внесенные

в базы данных, подлежат хранению аудиторской организацией, индивидуальным аудитором в течение следующих сроков:

- не менее пяти лет после года, в котором они были соответственно получены или составлены либо внесены в базы данных, если иное не установлено другими федеральными законами, - при оказании аудиторских услуг;
- не менее трех лет после года, в котором они были соответственно получены или составлены либо внесены в базы данных, если иное не установлено другими федеральными законами, - при оказании прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг.

Аудиторской организации, индивидуальному аудитору запрещается хранить документы (копии документов) на бумажном носителе и (или) электронные документы, полученные или составленные при оказании аудиторских услуг, а также данные, содержащиеся в таких документах (копиях документов), и размещать базы этих данных за пределами территории Российской Федерации.

Аудит расходов организации представляет собой направление контроля достоверности и полноты отраженных в бухгалтерской (финансовой) отчетности сведений о данном объекте учета для целей подтверждения уверенности пользователей.

Аудит расходов организации, как и аудит иных объектов бухгалтерского учета, регламентируется Федеральным законом № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» [3]. Согласно ему, аудит расходов проводится на основании положений международных стандартов финансовой отчетности [13-17].

Основными задачами аудита в области бухгалтерского учета расходов является получение аудиторских доказательств в области:

- оценка обоснованности применяемого варианта формирования информации о расходах организации, метода учета затрат;
- подтверждение первоначальной оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- обоснованности разграничения источников возмещения различных расходов и правильности их распределения между отчетными периодами, незавершенным производством и готовой продукцией и др.

План и программа аудита расходов могут включать в себя следующие этапы:

- Оценка соответствия учета расходов методам, зафиксированным в учетной политике предприятия. Проверка правильности калькулирования себестоимости продукции по статьям и элементам затрат.
- Проверка соответствия используемых организацией способов распределения косвенных расходов между отдельными заказами (видами продукции) способам, предусмотренным учетной политикой (стоимости списанных материалов, заработной плате основных производственных рабочих, сумме прямых затрат и др.). Проверка и подтверждение достоверности отчетных данных о фактической себестоимости продукции (работ, услуг).
- Подсчет и сверка данных аналитического учета расходов на производство с данными учетных регистров. Проверка отражения бухгалтерских записей по учету затрат на производство и др.

Собирая аудиторские доказательства, аудитор может применять одну или несколько процедур вне зависимости от того проверяется одна или группа хозяйственных операций. К наиболее распространенным способам получения аудиторских доказательств относятся:

- проверка арифметических расчетов клиента (пересчет);
- повторное проведение;
- проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, что позволяет осуществить контроль за учетными работами в бухгалтерии;

- подтверждение в письменной форме от независимой третьей стороны;
- устный опрос персонала, руководства и независимой третьей стороны; проверка документов; инспектирование - процедура, в ходе которой аудитор проверяет первичные документы и отражение данных этих документов в регистрах синтетического и аналитического учета.

Выявленные в ходе проверки отклонения фиксируются в рабочих документах аудитора. По результатам проверки составляется аудиторское заключение - документ для проверяемых (аудируемых) лиц, ведущих бухгалтерскую отчетность. Он составляется согласно определенным правилам и нормам в соответствии с МСА 700 (пересмотренный) «Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности» [11]. Аудиторское заключение - официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица.

Аудиторское заключение должно содержать:

- наименование «Аудиторское заключение»; указание адресата (акционеры акционерного общества, участники общества с ограниченной ответственностью, иные лица);
- сведения об аудируемом лице: наименование, государственный регистрационный номер, место нахождения; сведения об аудиторской организации, индивидуальном аудиторе: наименование организации, фамилия, имя, отчество индивидуального аудитора, государственный регистрационный номер, место нахождения, наименование саморегулируемой организации аудиторов, членами которой являются указанные аудиторская организация или индивидуальный аудитор, номер в реестре аудиторов и аудиторских организаций;

- перечень бухгалтерской (финансовой) отчетности, в отношении которой проводился аудит, с указанием периода, за который она составлена, распределение ответственности в отношении указанной бухгалтерской (финансовой) отчетности между аудируемым лицом и аудиторской организацией, индивидуальным аудитором;
- сведения о работе, выполненной аудиторской организацией, индивидуальным аудитором для выражения мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица (объем аудита); мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица с указанием обстоятельств, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность такой отчетности; результаты проверки, проведенной аудиторской организацией, индивидуальным аудитором в соответствии с другими федеральными законами; указание даты заключения [3].

Требования к форме, содержанию, порядку подписания и представления аудиторского заключения устанавливаются стандартами аудиторской деятельности. Аудиторское заключение представляется аудиторской организацией, индивидуальным аудитором только аудируемому лицу либо лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг. Заведомо ложное аудиторское заключение - аудиторское заключение, составленное без проведения аудита или составленное по результатам аудита, но явно противоречащее содержанию документов, представленных аудиторской организации, индивидуальному аудитору и рассмотренных в ходе аудита. Заведомо ложным аудиторское заключение признается по решению суда.

Таким образом, бухгалтерский учет расходов и его аудиторская проверка являются достаточно трудоемким процессом, т.к. в ходе осуществления учета и контроля расходов охватываются практически все объекты учета на предприятии. Выводы по результатам аудита оформляются заключением аудитора.

2 Практические аспекты бухгалтерского учета расходов ООО «СТУ»

2.1 Техничко-экономическая характеристика ООО «СТУ»

Объектом исследования выступает ООО «СТУ». Полное наименование организации: общество с ограниченной ответственностью «СПЕЦИАЛИЗИРОВАННОЕ ТАМПОНАЖНОЕ УПРАВЛЕНИЕ». Юридический адрес: 461046, Оренбургская область, город Бузулук, Магистральная улица, 12. Организация зарегистрирована 13 сентября 2002 года.

Организация не входит в список субъектов малого или среднего бизнеса. Руководителем выступает Томкин Павел Владимирович с 29.11.2017 г. Организация осуществляет несколько видов экономической деятельности. Основным является «Предоставление услуг в области добычи нефти и природного газа» (код ОКВЭД 09.10). К иным видам деятельности, поименованным в Уставе ООО «СТУ», относятся:

- предоставление услуг по бурению, связанному с добычей нефти, газа и газового конденсата;
- предоставление прочих услуг в области добычи нефти и природного газа;
- техническое обслуживание и ремонт автотранспортных средств;
- перевозка грузов специализированными автотранспортными средствами;
- аренда грузового автомобильного транспорта с водителем;
- деятельность вспомогательная прочая, связанная с перевозками.
- Учредителями ООО «СТУ» являются:
- ВЕЗЕРФОРД ВОРЛДВАЙД ХОЛДИНГС ГМБХ (Алпенштрассе 15, 6300 ЦУГ, Швейцария) с долей в уставном капитале равной 90%;

– ВЕЗЕРФОРД ИНТЕРНЭШНЛ ЛТД.
(Клерендон хауз, 2 Черч стрит, Гамильтон, ХМ 11, Бермудские острова)
с долей в уставном капитале равной 10 %.

Уставный капитал общества составляет 49,5 млн. руб. По состоянию на 2021 год в организации ООО «СТУ» работают 144 человека.

Для оценки финансово-хозяйственного положения организации необходимо проанализировать данные, представленные в ее бухгалтерской (финансовой) отчетности за последние 3 отчетных периода. Анализу подвергнуты такие формы бухгалтерской отчетности, как: бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах за 2018-2020 гг. (Приложение А-В).

Результаты проведенного исследования технико-экономической характеристики ООО «СТУ» представлены в таблице 6.

Таблица 6 – Технико-экономическая характеристика ООО «СТУ» за 2018-2020 гг.

| Наименование показателя | Период | | | Абсолютное отклонение, т.р. | | Темп роста, % | |
|---|--------|--------|--------|-----------------------------|-----------|---------------|-----------|
| | 2018 | 2019 | 2020 | 2019/2018 | 2020/2019 | 2019/2018 | 2020/2019 |
| Выручка, тыс.руб. | 583999 | 707321 | 803806 | 123322 | 96485 | 121,12 | 113,64 |
| Себестоимость продаж, тыс.руб. | 466032 | 545381 | 592213 | 79349 | 46832 | 117,03 | 108,59 |
| Валовая прибыль (убыток), тыс.руб. | 117967 | 161940 | 211593 | 43973 | 49653 | 137,28 | 130,66 |
| Управленческие и коммерческие расходы, тыс.руб. | 38483 | 31741 | 39236 | -6742 | 7495 | 82,48 | 123,61 |
| Прибыль (убыток) от продаж, тыс.руб. | 79484 | 130199 | 172357 | 50715 | 42158 | 163,81 | 132,38 |
| Чистая прибыль, тыс.руб. | 47353 | 88384 | 163983 | 41031 | 75599 | 186,65 | 185,53 |
| Основные средства, тыс.руб. | 268916 | 268384 | 326497 | -532 | 58113 | 99,80 | 121,65 |

Продолжение таблицы 6

| Наименование показателя | Период | | | Абсолютное отклонение, т.р. | | Темп роста, % | |
|--------------------------------|--------|--------|--------|-----------------------------|-----------|---------------|-----------|
| | 2018 | 2019 | 2020 | 2019/2018 | 2020/2019 | 2019/2018 | 2020/2019 |
| Оборотные активы, тыс.руб. | 321545 | 348705 | 341895 | 27160 | -6810 | 108,45 | 98,05 |
| Фондоотдача | 2,17 | 2,64 | 2,46 | 0,46 | -0,17 | 121,36 | 93,41 |
| Оборачиваемость активов, раз | 1,82 | 2,03 | 2,35 | 0,21 | 0,32 | 111,68 | 115,90 |
| Рентабельность продаж, % | 13,61 | 18,41 | 21,44 | 4,80 | 3,04 | 135,25 | 116,49 |
| Рентабельность производства, % | 15,75 | 22,56 | 27,30 | 6,81 | 4,74 | 143,20 | 120,99 |
| Затраты на рубль выручки, коп. | 86,39 | 81,59 | 78,56 | -4,80 | -3,04 | 94,45 | 96,28 |

По результатам анализа технико-экономической характеристики исследуемого предприятия можно прийти к выводу о том, что основные финансовые показатели, характеризующие стабильность и эффективность работы ООО «СТУ», растут:

- выручка от продаж возросла в 1,4 раза или на 219,8 млн. руб. в 2020 году по сравнению с периодом 2018 года;
- себестоимость продаж в 2020 году по сравнению с 2019 годом увеличилась на 46,8 млн. руб., а по сравнению с 2018 годом на 126 млн. руб. Однако тем роста себестоимости в 2020 году по сравнению с 2018 годом (127,08%) меньше, чем тем роста выручки за аналогичный исследуемый период (137,63%). Это обуславливает рост итогового финансового результата деятельности ООО «СТУ»;
- чистая прибыль в 2020 году возросла в 3,46 раз по сравнению с 2018 годом. Такая тенденция характеризует управление ООО «СТУ» как эффективное.

Для более детального формирования представления об изменении основных финансовых показателей ООО «СТУ» за 2018-2020 гг., на рисунке 1 представлена соответствующая диаграмма.

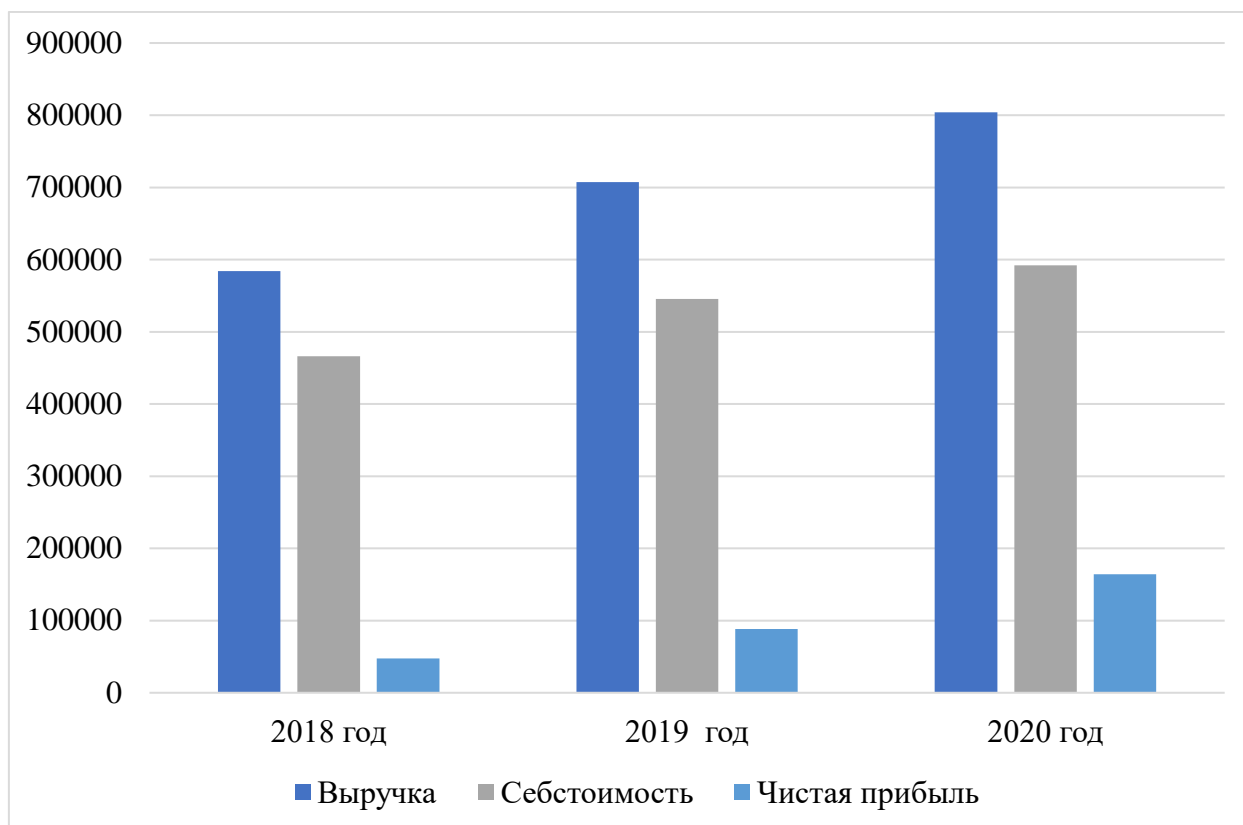


Рисунок 1 – Динамика изменения финансовых показателей деятельности ООО «СТУ» за 2018 – 2020 гг.

Кроме того, наблюдается увеличение и других ключевых показателей, характеризующих экономическую деятельность ООО «СТУ». Так, в 2020 году произошло наращивание в денежном выражении основных средств – темп их роста по сравнению с 2019 годом составил 121,65%. Увеличение основных средств свидетельствует об увеличении долгосрочных активов ООО «СТУ» вследствие расширения деятельности и необходимости привлечения дополнительного оборудования. Более того, к 2020 году возрастает оборачиваемость активов ООО «СТУ» - она составляет 2,35 раз, что свидетельствует об увеличении интенсивности использования организацией всех своих ресурсов.

Увеличиваются и такие показатели как рентабельности продаж и рентабельность производства к 2020 году, что также свидетельствует о положительной динамике и стремительном развитии ООО «СТУ» в своей отрасли.

2.2 Бухгалтерский учет расходов в ООО «СТУ»

Затраты по добыче природного газа ООО «СТУ» — это затраты на осуществление технологического процесса по добыче газа и подготовке газа, прежде всего, связанные с содержанием и эксплуатацией объектов, предназначенных для добычи, осушки, очистки и подготовки к дальнейшему транспорту газа. Существенную часть затрат по добыче газа ООО «СТУ» составляют затраты, непосредственно связанные с производством продукции, обусловленные технологией и организацией производства.

Как и в любой другой отрасли в ООО «СТУ», добывающей газ, имеют место затраты, связанные с организацией и охраной труда, управлением производством: содержание административно-технического персонала предприятия по добыче газа и его структурных подразделений и др.

Учет затрат ведется по статьям расходов, которые разрабатываются ООО «СТУ» самостоятельно, основываясь на Методических рекомендациях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях по добыче газа. Эти статьи по каждому переделу совпадают с перечнем экономических элементов затрат, а именно:

- вспомогательные материалы;
- топливо;
- энергия;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;

– прочие расходы.

Учет затрат на добычу и подготовку газа осуществляется ООО «СТУ» на счете 20 «Основное производство». Выделяют следующие процессы производства, осуществляемые основными цехами:

1) Цех добычи и подготовки газа осуществляет добычу и первичную обработку сырого газа.

На этот процесс относятся затраты ООО «СТУ» на добычу газа на устье скважин, его сбор и транспорт до установок комплексной подготовки газа (УКПГ). Отражение некоторых основных затрат ООО «СТУ», имеющих место в цехе добычи и подготовки газа, осуществляется бухгалтерскими записями, представленными в таблице 7.

Таблица 7 – Бухгалтерские записи по учету затрат в цехе добычи и подготовки газа ООО «СТУ»

| Факт хозяйственной жизни | Корреспонденция счетов | | Сумма, тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|------------------|
| | Дебет | Кредит | |
| Отпущены химические реагенты для предотвращения гидрато- образования и коррозии скважин | 20 | 10 | 1452 |
| Потреблена электроэнергия, получаемая от других организаций и расходуемая на технологический процесс, в частности для привода насосов, подачи химических реагентов, конденсата, воды и др. | 20 | 60 | 2475 |
| Начислена заработная плата производственным рабочим, обеспечивающим технологический процесс, — операторам по добыче газа и конденсата, операторам по исследованию скважин | 20 | 70 | 6741 |
| Начислены отчисления на социальные нужды (страховые взносы во внебюджетные социальные фонды) по заработной плате производственных рабочих | 20 | 69 | 2029 |
| Начислена амортизация скважин, блока входных ниток, первичных сепараторов, узлов замера газа и другого оборудования, используемого при добыче и первичной подготовке газа | 20 | 02 | 2448 |

Амортизация по газовым скважинам начисляется согласно Методическим рекомендациям по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции в ООО «СТУ», исходя из срока полезного использования — 12 лет.

2) Цех подготовки и перекачки газового конденсата ООО «СТУ» осуществляет следующие технологические процессы:

- производство комплексной подготовки газа и газового конденсата;
- производство транспортировки (промысловой и межпромысловой), компримирование и распределение газа;
- производство транспортировки газового конденсата (промысловой и межпромысловой).

Отражения некоторых основных затрат ООО «СТУ», имеющих место в цехе подготовки и перекачки газового конденсата, представлены в таблице 8.

Таблица 8 – Бухгалтерские записи по учету затрат ООО «СТУ» в цехе подготовки и перекачки газа

| Факт хозяйственной жизни | Корреспонденция счетов | | Сумма, тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|------------------|
| | Дебет | Кредит | |
| Отпущены химреагенты для предотвращения гидратообразования и коррозии, а также для осушки газа, очистки его от сероводорода и углекислоты (болотная руда, активированный уголь, метанол, силикагели и др.) | 20 | 10 | 2193 |
| Отпущено топливо, а именно: газ для продувки сепараторов, разделительных емкостей для подогрева теплоносителей и др. | 20 | 43 | 1745 |
| Потреблена электроэнергия на технологический процесс (для работы холодильных установок, привода насосов подачи ингибиторов) | 20 | 60 | 3647 |

Продолжение таблицы 8

| Факт хозяйственной жизни | Корреспонденция счетов | | Сумма, тыс. руб. |
|---|------------------------|--------|------------------|
| | Дебет | Кредит | |
| Начислена заработная плата производственных рабочих и специалистов, в частности, операторов технологических установок, операторов по добыче газа и конденсата, инженеров-технологов, химиков, рабочих, обслуживающих оборудование УКПГ, и др. | 20 | 70 | 4712 |
| Начислены отчисления на социальные нужды (страховые взносы во внебюджетные социальные фонды) от заработной платы рабочих и специалистов, обслуживающих данный технологический процесс | 20 | 69 | 1437,16 |
| Начислена амортизация установок осушки газа, установок низкотемпературной абсорбции (адсорбции), установок сероочистки, холодильных установок, разделительных емкостей, установок стабилизации конденсата и др. | 20 | 02 | 1842 |

Отдельным технологическим процессом в газодобывающей отрасли ООО «СТУ» выделяют подготовку и освоение производства.

На этот процесс относятся затраты ООО «СТУ», связанные с проведением пусконаладочных работ в период освоения вновь вводимых, расширяемых и реконструируемых производственных мощностей (скважин, установок комплексной подготовки газа, головных сооружений и т. д.), переводом их на технологический режим, устройством временных коммуникаций на осваиваемых месторождениях, затраты на стендовую проверку и индивидуальное опробование контрольноизмерительной аппаратуры, приборов автоматики и др. В период подготовки производства добыча газа и конденсата на осваиваемых мощностях не осуществляется или ведется в ограниченных количествах, поэтому затраты на пусконаладочные и подготовительные работы в этот период учитываются как расходы будущих периодов, с отражением на одноименном счете 97 «Расходы будущих периодов» и последующим включением их в себестоимость добываемого газа в составе общехозяйственных расходов.

Затраты на пусконаладочные и подготовительные работы в технологическом процессе подготовки и освоения производства отражаются в ООО «СТУ» записями, представленными в таблице 9.

Таблица 9 – Бухгалтерские записи по учету затрат по подготовке и освоению производства ООО «СТУ»

| Факт хозяйственной жизни | Корреспонденция счетов | | Сумма, тыс. руб. |
|---|------------------------|--------|------------------|
| | Дебет | Кредит | |
| Отпущены материалы, расходуемые для обеспечения проведения пусконаладочных и подготовительных работ, комплексного опробования и вывода оборудования на технологический режим, опытной эксплуатации объекта (прокат черных и цветных металлов, трубы, электроды, химреагенты, запасные части и др.) | 97 | 10 | 1138 |
| Отпущено топливо, расходуемое для обеспечения проведения пусконаладочных и подготовительных работ, комплексного опробования и вывода оборудования на технологический режим и опытной эксплуатации объекта | 97 | 10 | 1914 |
| Потреблена электроэнергия, расходуемая для обеспечения проведения пусконаладочных и подготовительных работ, комплексного опробования и вывода оборудования на технологический режим, опытной эксплуатации объекта, а также электроэнергию, используемую для освещения и вентиляции вводимых в эксплуатацию объектов | 97 | 60 | 584 |
| Начислена заработная плата рабочих и специалистов, занятых в процессе подготовки и освоения производства | 97 | 70 | 2694 |
| Начислены страховые взносы во внебюджетные социальные фонды по заработной плате рабочих и специалистов, занятых в процессе подготовки и освоения производства | 97 | 69 | 821,67 |
| Списываются расходы по подготовке и освоению производства с момента окончания пусконаладочных работ и начала промышленной добычи газа | 26 | 97 | 7151,67 |

Амортизация за период комплексного опробования и опытной эксплуатации оборудования ООО «СТУ» не начисляется и в состав затрат на подготовку и освоение производства не включается. Начисление амортизации начинается с 1-го числа месяца, следующего за вводом объекта в эксплуатацию.

К вспомогательным производствам в ООО «СТУ» относят автотранспортный цех, ремонтно-механический цех, энергоцех, цех подземного и капитального ремонта скважин и др. Учет затрат указанных цехов осуществляют на счете 23 «Вспомогательное производство». Общая сумма затрат цехов вспомогательного производства распределяется по направлениям использования выполненных работ или оказанных услуг — по подразделениям основного и вспомогательного производства (табл. 10).

Таблица 10 – Бухгалтерские записи по учету затрат вспомогательных цехов ООО «СТУ»

| Факт хозяйственной жизни | Корреспонденция счетов | | Сумма, тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|------------------|
| | Дебет | Кредит | |
| Отпущены материалы, расходуемые в процессе проведения работ и оказания услуг подразделениями вспомогательного производства, например, смазочные материалы в автотранспортном цехе | 23 | 10 | 674,5 |
| Списано топливо, расходуемое в процессе проведения работ и оказания услуг подразделениями вспомогательного производства, например, бензин в автотранспортном цехе | 23 | 10 | 841 |
| Потреблена электроэнергия для всех подразделений вспомогательного производства, расходуемая в процессе проведения работ и оказания услуг, например, электроэнергия, используемая для освещения и вентиляции здания гаража автотранспортного цеха | 23 | 60 | 1275 |
| Начислена заработная плата рабочим, специалистам и служащим служб, цехов и участков вспомогательного производства, занятых в процессе проведения работ и оказания услуг | 23 | 70 | 1945 |

Продолжение таблицы 9

| Факт хозяйственной жизни | Корреспонденция счетов | | Сумма, тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|------------------|
| | Дебет | Кредит | |
| Начислены отчисления на социальные нужды (страховые взносы во внебюджетные социальные фонды) по заработной плате рабочих, специалистов и служащих вспомогательного производства | 23 | 69 | 593,23 |
| Начислена амортизация основных средств по машинам, оборудованию, зданиям, сооружениям и другим объектам служб, цехов и участков вспомогательного производства | 23 | 02 | 678 |
| Списывается себестоимость работ, услуг, оказанных вспомогательными цехами основным цехам (например, автотранспортным цехом по перевозке грузов и людей исходя из себестоимости 1 тонно- километра или 1 машино- часа работы) | 20 | 23 | 6006,73 |

Отдельный процесс в ООО «СТУ» – это осуществление управления производственным процессом и его обслуживание, т. е. общехозяйственные расходы. В основном по данному направлению отражаются затраты по организации и управлению производством, а также по охране труда и технике безопасности, по организованному набору рабочей силы, содержанию пожарной и военизированной охраны и др.

В отличие от формирования затрат по технологическим процессам, где отдельные элементы, как правило, определяются прямым счетом, в общехозяйственных расходах структура затрат по элементам аккумулируется по соответствующим статьям.

Однако имеют место общехозяйственные расходы, носящие специфический характер в связи с особенностями газодобывающей промышленности. В таблице 10 представлены статьи общехозяйственных затрат ООО «СТУ», определяемых особенностями отрасли с указанием бухгалтерских записей по их отражению в учете.

Таблица 10 – Бухгалтерские записи по учету в ООО «СТУ» общехозяйственных расходов по отдельным статьям

| Факт хозяйственной жизни | Корреспонденция счетов | | Сумма, тыс. руб. |
|--|------------------------|--------|------------------|
| | Дебет | Кредит | |
| Затраты по перевозкам вахтовых рабочих, специалистов и служащих к месту работы и обратно сторонней транспортной организацией | 26 | 60 | 3102 |
| Налог на добычу полезных ископаемых | 26 | 68 | 1941 |
| Плата за рекультивацию земель | 26 | 60 | 2459 |
| Непроизводственные расходы и потери, в частности, технологические потери газа | 26 | 43 | 2269 |

В таблице 10 отражен порядок осуществления учета общехозяйственных расходов в ООО «СТУ».

Таким образом, в рамках данного раздела были рассмотрены технико-экономическая характеристика исследуемого предприятия, по результатам исследования которой определено, что ООО «СТУ» находится в стадии своего развития, так как наращивает основные финансовые показатели и индикаторы, свидетельствующие об эффективном управлении имуществом. Также было проведено исследование и установлены особенности организации и осуществления учета расходов в ООО «СТУ» с учетом специфики деятельности организации. Для более подробного исследования необходимо обратиться к инструментарию аудита с целью осуществления контроля достоверности и полноты данных о расходах, отражаемых в учете и отчетности исследуемой организации.

3 Аудит расходов и рекомендации по оптимизации их учета в ООО «СТУ»

3.1 Планирование аудита расходов ООО «СТУ»

Аудит расходов ООО «СТУ» относится к одному из трудоемких участков осуществления аудиторской проверки ввиду того, что объем расходов в исследуемой организации велик, следовательно, проверке подлежат большое число документов и фатов хозяйственной жизни.

Для осуществления аудита расходов составлен план и стратегия аудита согласно МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчетности».

Общая стратегия аудита расходов ООО «СТУ» представлена в таблице 11.

Таблица 11 – Общая стратегия аудита расходов ООО «СТУ»

| | | |
|--|--|--|
| Наименование аудируемого лица | ООО «СТУ» | |
| Аудиторское задание | Аудит расходов за 2018-2020 гг. | |
| Количество человеко-часов на проведение аудиторской проверки | 125 человеко-часов | |
| Состав аудиторской группы | Руководитель аудиторской группы Жарких Е.А. Аудитор: Иванов И.И. Аудитор: Летнева Е.В. | |
| Уровень существенности | 46 млн. руб. | |
| Аудиторский риск | 8% | |
| Планируемые работы | Период проведения | Исполнитель |
| 1.Проверка положений учетной политики по учету расходов | 19.04.2021-20.04.2021 | Жарких Е.А. Иванов И.И. Летнева Е.В. |
| 2. Ознакомление с первичными документами, на основании которых отражаются записи в учете по расходам | 21.04.2021 – 22.04.2021 | Жарких Е.А. |

Продолжение таблицы 11

| Наименование аудируемого лица | ООО «СТУ» | |
|--|-------------------------|--|
| 3. Проверка на предмет соблюдения порядка документального отражения по счетам учета расходов | 22.04.2021 | Иванов И.И. |
| 4. Проверка соответствия оформления бухгалтерских операций по учету расходов действующему бухгалтерскому законодательству | 23.04.2021 | Летнева Е.В. |
| 5. Проверка корректности отражения в учёте классификации расходов по элементам и по видам деятельности | 24.04.2021 – 25.04.2021 | Жарких Е.А. Иванов И.И. Летнева Е.В. |
| 6. Проверка закрытия счетов учета х расходов | 26.04.2021 – 27.04.2021 | Жарких Е.А. Иванов И.И. Летнева Е.В. |
| 7. Проверка соответствия данных учетных регистров и бухгалтерской (финансовой) отчетности (отчет о финансовых результатах) | 28.04.2021 – 29.04.2021 | Жарких Е.А. Иванов И.И. Летнева Е.В. |
| 8. Составление аудиторского заключения | 30.04.2021 | Жарких Е.А. |

Составленная общая стратегия аудита расходов ООО «СТУ» позволяет определить предполагаемый объем аудиторской проверки и соблюсти принцип комплексности, то есть все этапы будут взаимосвязаны и согласованы между собой.

Таблица 12 – Значения для расчета уровня существенности в ООО «СТУ»

| Показатель из отчетности | Сумма тыс. руб. | Уровень существенности, % | Сумма, включенная в расчет существенности, тыс. руб. |
|--------------------------|-----------------|---------------------------|--|
| Себестоимость продаж | 592213 | 8 | 47377,04 |
| Выручка | 803806 | 5 | 40190,3 |
| Основные средства | 326497 | 15 | 48974,55 |
| Чистая прибыль | 163983 | 20 | 32796,6 |
| Итого | 1889499 | - | 169338,49 |

Формула для расчета уровня существенности в аудите (далее УСА):

$$УСА = \frac{\text{Сумма значений показателей}}{\text{Количество показателей}} \quad (1)$$

Подставляя данные из таблицы 12 в формулу 1, было получено значение уровня существенности равное 42334,62 тыс. руб.

Так как значения, используемые для расчета УСА, не могут отличаться от среднего значения более чем на 25% необходимо выполнить проверку этого условия.

Формула для расчета отклонений:

$$\text{Процент отклонений} = \frac{(\text{УСА} - \text{значение показателя})}{\text{УСА}} \cdot 100 \% \quad (2)$$

Используя формулу 2, были получены следующие результаты:

– $(42334,62 - 47377,04) / 42334,62 \cdot 100 = 11,91 \%$ (данный показатель незначительно отличается от среднего. Он может быть использован для расчетов);

– $(42334,62 - 40190,3) / 42334,62 \cdot 100 = 5,07 \%$ (данный показатель незначительно отличается от среднего. Он может быть использован для расчетов);

– $(42334,62 - 48974,55) / 42334,62 \cdot 100 = -15,68 \%$ (данный показатель незначительно отличается от среднего. Он может быть использован для расчетов);

– $(42334,62 - 32796,6) / 42334,62 \cdot 100 = 22,53 \%$ (Данный показатель превышает пороговое значение. Использовать для расчетов его нельзя).

Исключив неподходящий показатель, необходимо сделать корректировочный расчет УСА:

$$(47377,04 + 40190,3 + 48974,55) / 3 = 45513,96 \text{ тыс. рублей.}$$

Округлим в большую сторону до 46 млн. рублей. Так же, необходимо учесть, что округление можно производить как в большую, так и в меньшую сторону, основным условием является то, что сумма до и после округления должна находиться в пределах 10-ти процентов. Произведем расчет для проверки допустимости округления:

$$(46\ 000 - 45\ 513,96) / 45\ 513,96 \cdot 100\% = 1,07\ \%$$

Условие выполнено, округление допустимо. Для проведения аудита в ООО «ТДК» уровень существенности составляет 46 млн. рублей.

Аудиторский риск был исчислен на основании оценки риска средств контроля учета расходов в ООО «СТУ», оценки риска необнаружения и внутрихозяйственного риска и составил в общей совокупности 8%.

На основании общей стратегии аудита расходов ООО «СТУ» сформирован план аудита и представлен в таблице 13.

Таблица 13 – План аудита учета расходов ООО «СТУ»

| Выполненные работы | Проверяемые документы | Аудиторские процедуры |
|---|---|--|
| 1. Проверка положений учетной политики в отношении учета расходов | Учетная политика для целей бухгалтерского учета | Наблюдение |
| 2. Проверка документооборота по учету расходов | Накладные, акты выполненных работ, выписки из банка по расчётным счетам, ведомости по выплате заработной платы и т.д. | Инспектирование, наблюдение, аналитические процедуры, перерасчёт |
| 3. Сверка расчетов с бюджетом | Справка о состоянии задолженности по расчетам с бюджетом | Инспектирование, запрос, повторное проведение |
| 4. Проверка соответствия оформления бухгалтерских операций по учету расходов действующему бухгалтерскому законодательству | Учетная политика, оборотно-сальдовые ведомости | Внешнее подтверждение, инспектирование |
| 5. Проверка корректности отражения в учёте классификации расходов по элементам и по видам деятельности | Оборотно-сальдовые ведомости, регистры бухгалтерского и налогового учета, бухгалтерский баланс, отчет о финансовых | Инспектирование, пересчёт |

Продолжение таблицы 13

| Выполненные работы | Проверяемые документы | Аудиторские процедуры |
|--|-----------------------------------|---------------------------|
| 6. Проверка закрытия счетов учета расходов | результатах, налоговые декларации | Инспектирование, пересчёт |
| 7. Проверка соответствия данных учетных регистров и бухгалтерской (финансовой) отчетности (отчет о финансовых результатах) | | |

Аудит расходов ООО «СТУ» был проведен в соответствии с заданными параметрами на основании общей стратегии и плана аудита.

3.2 Рекомендации по оптимизации учета расходов в ООО «СТУ» по результатам осуществленного аудита

По результатам аудита расходов в ООО «СТУ» выявлены следующие ошибки:

- по учету расходов на выплату пособия по больничному листу за первые три дня болезни сотрудника Петрова Т.В. Ошибка состоит в неверном расчете суммы среднедневного заработка, принимаемой к учету для выплаты пособия по временной нетрудоспособности за счет работодателя по листу нетрудоспособности № 970586236145 от 26.06.20. Для исчисления среднедневного дохода необходимо сопоставить фактический среднедневной доход сотрудника с уровнем МРОТ на дату открытия больничного листа. В ООО «СТУ» такое сравнение не произведено, к учету принят фактический средний дневной заработок, который ниже значения, рассчитанного по МРОТ, и составляет 312 руб. Выявленная ошибка влечет за собой неверное исчисление пособия региональным отделением Фонда социального страхования, а также занижение налогооблагаемой базы по НДФЛ. При проведении плановой выездной проверки ФСС, будет выявлен неверный расчет

среднедневного заработка, а, значит, и пособия по временной нетрудоспособности, в связи с чем будет назначена доплата и штрафные санкции за неверный расчет;

– не отражено в учете отпуск для использования в административных целях со склада строительных материалов для осуществления ремонта помещения в октябре 2020 г. на сумму 249 тыс. руб. Данная ошибка приводит к занижению величины расходов ООО «СТУ», следовательно, неверно исчислен итоговый финансовый результат и завышена сумма налогооблагаемой прибыли.

Ошибки, выявленные в учете ООО «СТУ» не являются существенными, поэтому сделан вывод о достоверности данных бухгалтерского учета расходов аудируемого лица.

В ходе осуществления аудиторской проверки учета расходов в ООО «СТУ» был выявлен ряд ошибок. Они относятся к несущественным ошибкам, так как уровень их существенности значительно ниже принятого за основу уровня при составлении общей стратегии аудита расходов в ООО «СТУ».

Тем не менее, необходимо выработать рекомендации, которые не позволят впредь допустить возникновения даже несущественных ошибок в учете. Следует сразу остановиться на том факте, что характер несущественности ошибки не отменяет того факта, что ООО «СТУ» может быть привлечено к административной ответственности за нарушение законодательства об обязательном страховании в РФ, а именно в части исчисления пособия по временной нетрудоспособности. Вторая выявленная ошибка влечет за собой завышение итогового финансового результата от деятельности ООО «СТУ», следствием чего является завышение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, соответственно, наблюдается переплата по налогу на прибыль. Это негативным образом влияет на достоверность информации о финансовой деятельности исследуемой организации.

Для повышения достоверности информации в следствие уже выявленных ошибок, к ним необходимо применить следующие действия.

Во-первых, необходимо установить, каким образом осуществить исправление выявленных ошибок. Следует руководствоваться правилами ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете».

Согласно данному ПБУ, выявленные ошибки и их последствия подлежат обязательному исправлению. Ошибка отчетного года, выявленная до окончания этого года, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка.

Ошибка отчетного года, выявленная после окончания этого года, но до даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета за декабрь отчетного года (года, за который составляется годовая бухгалтерская отчетность).

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, но до даты представления такой отчетности акционерам акционерного общества, участникам общества с ограниченной ответственностью, органу государственной власти, органу местного самоуправления или иному органу, уполномоченному осуществлять права собственника, и т.п., исправляется в порядке. Если указанная бухгалтерская отчетность была представлена каким-либо иным пользователям, то бухгалтерская отчетность, в которой выявленная существенная ошибка исправлена (исправленная бухгалтерская отчетность), подлежит повторному представлению этим пользователям.

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после представления бухгалтерской отчетности за этот год акционерам акционерного общества, участникам общества с ограниченной ответственностью, органу государственной власти, органу местного самоуправления или иному органу, уполномоченному осуществлять права

собственника, и т.п., но до даты утверждения такой отчетности в установленном законодательством Российской Федерации порядке. При этом в исправленной бухгалтерской отчетности раскрывается информация о том, что данная бухгалтерская отчетность заменяет первоначально представленную бухгалтерскую отчетность, а также об основаниях составления исправленной бухгалтерской отчетности.

Исправленная бухгалтерская отчетность представляется во все адреса, в которые была представлена первоначальная бухгалтерская отчетность.

Существенная ошибка предшествующего отчетного года, выявленная после утверждения бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется:

- записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в текущем отчетном периоде. При этом корреспондирующим счетом в записях является счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка);
- путем пересчета сравнительных показателей бухгалтерской отчетности за отчетные периоды, отраженные в бухгалтерской отчетности организации за текущий отчетный год, за исключением случаев, когда невозможно установить связь этой ошибки с конкретным периодом либо невозможно определить влияние этой ошибки накопительным итогом в отношении всех предшествующих отчетных периодов.

Пересчет сравнительных показателей бухгалтерской отчетности осуществляется путем исправления показателей бухгалтерской отчетности, как если бы ошибка предшествующего отчетного периода никогда не была допущена (ретроспективный пересчет).

Ретроспективный пересчет производится в отношении сравнительных показателей начиная с того предшествующего отчетного периода, представленного в бухгалтерской отчетности за текущий отчетный год, в котором была допущена соответствующая ошибка.

В случае исправления существенной ошибки предшествующего отчетного года, выявленной после утверждения бухгалтерской отчетности, утвержденная бухгалтерская отчетность за предшествующие отчетные периоды не подлежит исправлению и повторному представлению пользователям бухгалтерской отчетности.

В случае если существенная ошибка была допущена до начала самого раннего из представленных в бухгалтерской отчетности за текущий отчетный год предшествующих отчетных периодов, корректировке подлежат вступительные сальдо по соответствующим статьям активов, обязательств и капитала на начало самого раннего из представленных отчетных периодов.

В случае если определить влияние существенной ошибки на один или более предшествующих отчетных периодов, представленных в бухгалтерской отчетности, невозможно, организация должна скорректировать вступительное сальдо по соответствующим статьям активов, обязательств и капитала на начало самого раннего из периодов, пересчет за который возможен.

Влияние существенной ошибки на предшествующий отчетный период определить невозможно, если требуются сложные и (или) многочисленные расчеты, при выполнении которых невозможно выделить информацию, свидетельствующую об обстоятельствах, существовавших на дату совершения ошибки, либо необходимо использовать информацию, полученную после даты утверждения бухгалтерской отчетности за такой предшествующий отчетный период.

Ошибка предшествующего отчетного года, не являющаяся существенной, выявленная после даты подписания бухгалтерской отчетности за этот год, исправляется записями по соответствующим счетам бухгалтерского учета в том месяце отчетного года, в котором выявлена ошибка. Прибыль или убыток, возникшие в результате исправления указанной ошибки, отражаются в составе прочих доходов или расходов текущего отчетного периода.

В пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности организация обязана раскрывать следующую информацию в отношении существенных ошибок предшествующих отчетных периодов, исправленных в отчетном периоде:

- характер ошибки;
- сумму корректировки по каждой статье бухгалтерской отчетности - по каждому предшествующему отчетному периоду в той степени, в которой это практически осуществимо;
- сумму корректировки по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию (если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию);
- сумму корректировки вступительного сальдо самого раннего из представленных отчетных периодов.

Если определить влияние существенной ошибки на один или более предшествующих отчетных периодов, представленных в бухгалтерской отчетности, невозможно, то в пояснительной записке к годовой бухгалтерской отчетности раскрываются причины этого, а также приводится описание способа отражения исправления существенной ошибки в бухгалтерской отчетности организации и указывается период, начиная с которого внесены исправления.

В отношении ошибок, выявленных в учете расходов ООО «СТУ», следует установить, что они являются несущественными и выявлены после даты подписания бухгалтерской отчетности за 2020 год и после ее представления всем заинтересованным пользователям. Поэтому исправления осуществляются следующим образом.

В отношении начисления пособия по временной нетрудоспособности следует обратиться в региональное отделение Фонда социального страхования с перерасчетов суммы среднедневного заработка. Следует принимать к учету сумму, равную 398,79 руб. за каждый день, когда сотрудник находился на больничном. Таким образом работодатель должен был отразить в учете сумму

пособия, причитающегося за первые три дня больничного, а именно 1196,37 руб. Вместо этого он начислил сумму 936 руб. Возникшую разницу в сумме 260,37 следует доначислить бухгалтерской записью Дебет счета 91.2 «Прочие расходы» Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Кроме этого, следует удержать 13% НДФЛ с данной суммы в размере 34 руб. и скорректировать расчеты 6-НДФЛ, поданные за периоды, когда была выявлена ошибка.

В отношении второй выявленной ошибки – неотраженных в составе расходах использованных строительных материалов на сумму 249 тыс. руб. следует составить бухгалтерскую запись Дебет 91.2 «Прочие расходы» Кредит 10 «Материалы». Также следует учесть данные расходы в налоговом учете, скорректировав декларацию по налогу на прибыль организаций.

Данные мероприятия относятся к конкретным действиям, которые необходимо совершить бухгалтеру ООО «СТУ» для корректировки выявленных ошибок. В качестве превентивных мер, направленных на недопущение возникновения таких ошибок в будущем следует организовать действенную систему внутреннего контроля расходов организации, особое внимание обращая на учет расходов, связанных с оплатой труда или начислением пособий по временной нетрудоспособности.

Таким образом, в рамках третьего раздела бакалаврской работы был проведен аудит расходов ООО «СТУ», в ходе которого выявлены несущественные ошибки, допущенные в учете организации. По итогу проведенной аудиторской проверки сформулированы рекомендации, направленные на оптимизацию учета расходов для ООО «СТУ» с учетом специфики его деятельности.

Заключение

По результатам проведенного исследования можно прийти к выводу о том, что цель бакалаврской работы, поставленная в начале, достигнута: исследованы теоретические и практические аспекты организации, осуществления бухгалтерского учета расходов и их аудита для выработки рекомендаций по их оптимизации в ООО «СТУ».

В ходе выполнения и написания бакалаврской работы были решены следующие задачи:

- проведено теоретическое исследование бухгалтерского учета расходов организации: определена их экономическая сущность и классификация, особенности нормативно-правового регулирования организации учета расходов и методика их аудита;
- проведен анализ и осуществлена оценка технико-экономического положения ООО «СТУ»;
- исследованы практические аспекты организации и осуществления бухгалтерского учета расходов ООО «СТУ»;
- проведен аудит расходов ООО «СТУ» и выработаны на основе ошибок, выявленных в ходе аудита, рекомендации, направленные на их оптимизацию.

В первом разделе бакалаврской работы сделаны выводы о том, что экономическая сущность расходов довольно широка и охватывает многие сферы деятельности предприятия и объекты учета. Классификация расходов может быть различна и зависит от цели исследования: если необходимо разграничивать расходы в рамках бухгалтерского (финансового) учета, то рациональным представляется применение классификации по элементам расходов; если требуется детализация статей расходов, что приемлемо в рамках управленческого учета, то используется расширенная классификация затрат по статьям калькуляции. В ходе исследования установлено, что расходы являются одним из главенствующих объектов бухгалтерского учета, а порядок

их отражения в нем продиктован ПБУ 10/99 «Расходы организации». К основным счетам, на которых аккумулируется информация о совершенных за отчетный период организацией расходах, относятся 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы».

Информация, накопленная в учетных регистрах о произведенных расходах, по итогам отчетного периода подлежит отражению в отчете о финансовых результатах. Важным этапом контроля сведений, отраженных в учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности о расходах, является аудит. С помощью его инструментария становится возможным выявить типовые ошибки в учете, которые препятствуют отражению достоверной и полной информации о расходах организации в бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Во втором разделе бакалаврской работы была проведена оценка технико-экономического состояния ООО «СТУ». По результатам анализа технико-экономической характеристики исследуемого предприятия был сделан вывод о том, что основные финансовые показатели, характеризующие стабильность и эффективность работы ООО «СТУ», растут. Увеличиваются и такие показатели как рентабельности продаж и рентабельность производства к 2020 году, что также свидетельствует о положительной динамике и стремительном развитии ООО «СТУ» в своей отрасли.

Учет затрат ведется по статьям расходов, которые разрабатываются ООО «СТУ» самостоятельно, основываясь на Методических рекомендациях по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях по добыче газа. Эти статьи по каждому переделу совпадают с перечнем экономических элементов затрат, а именно: вспомогательные материалы; топливо; энергия; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие расходы.

Таким образом в рамках второго раздела бакалаврской работы было проведено исследование и установлены особенности организации и осуществления учета расходов в ООО «СТУ» с учетом специфики деятельности организации. Для более подробного исследования необходимо обратиться к инструментарию аудита с целью осуществления контроля достоверности и полноты данных о расходах, отражаемых в учете и отчетности исследуемой организации.

В третьем разделе бакалаврской работы было осуществлено планирование аудита расходов ООО «СТУ» путем разработки общей стратегии аудита и плана аудита, расчета уровня существенности и определения ключевых направлений для контроля учета расходов. Кроме того, был проведен аудит расходов ООО «СТУ», в ходе которого выявлены несущественные ошибки, допущенные в учете организации. По итогу проведенной аудиторской проверки сформулированы рекомендации, направленные на оптимизацию учета расходов для ООО «СТУ» с учетом специфики его деятельности.

Список используемых источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)" от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 01.07.2021)// СПС «Консультант Плюс 2021»
2. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) // СПС «Консультант Плюс 2021»
3. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 11.06.2021) "Об аудиторской деятельности"// СПС «Консультант Плюс 2021»
4. Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 19.04.2019) "О формах бухгалтерской отчетности организаций"// СПС «Консультант Плюс 2021»
5. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению"// СПС «Консультант Плюс 2021»
6. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 07.02.2020) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)") (Зарегистрировано в Минюсте России 27.10.2008 N 12522) // СПС «Консультант Плюс 2021»
7. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)" // СПС «Консультант Плюс 2021»
8. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 27.11.2020) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791) // СПС «Консультант Плюс 2021»
9. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы

организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790) // СПС «Консультант Плюс 2021»

10. Приказ Минфина России от 28.06.2010 N 63н (ред. от 07.02.2020) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности" (ПБУ 22/2010)" (Зарегистрировано в Минюсте России 30.07.2010 N 18008) // СПС «Консультант Плюс 2021»

11. Международный стандарт аудита 700 (пересмотренный) "Формирование мнения и составление заключения о финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) (ред. от 30.12.2020) // СПС «Консультант Плюс 2021»

12. Международный стандарт аудита 230 "Аудиторская документация" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) (ред. от 30.12.2020) // СПС «Консультант Плюс 2021»

13. Международный стандарт аудита 300 "Планирование аудита финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) // СПС «Консультант Плюс 2021»

14. Международный стандарт аудита 315 (пересмотренный) "Выявление и оценка рисков существенного искажения посредством изучения организации и ее окружения" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) // СПС «Консультант Плюс 2021»

15. Международный стандарт аудита 320 "Существенность при планировании и проведении аудита" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) // СПС «Консультант Плюс 2021»

16. Международный стандарт аудита 500 "Аудиторские доказательства" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом

Минфина России от 09.01.2019 N 2н) (ред. от 30.12.2020) // СПС «Консультант Плюс 2021»

17. Международный стандарт аудита 520 "Аналитические процедуры" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) // СПС «Консультант Плюс 2021»

18. Агабекян О.В., Макарова К.С. Аудиторское заключение: формы выражения мнения, составление и представление// Аудиторские ведомости. 2019. № 3.С. 13 - 19.

19. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Порядок формирования итоговых документов аудита// МСФО и МСА в кредитной организации.2018. № 4.С. 93 - 109.

20. Гетьман В.Г., Финансовый учет: учебник. М.: Финансы и статистика, 2018. 784 с.

21. Глущенко А.В., Худякова А.С. Система обеспечения качества аудита // Международный бухгалтерский учет. 2019. № 6.С. 20 - 28.

22. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): Учебник, 5-е изд., перераб. и доп. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2018. 584 с.

23. Садыкова Т. М. Церпенто С.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник. М.:ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2018. 256 с.

24. Сотникова Л.В. Оценка состояния внутреннего аудита, Практическое пособие/ Под ред. проф. В.И, Подольского. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2019. 143 с.

25. Терентьева Т.В. Теория бухгалтерского учета/ Т.В. Терентьева. – М.: Вузовский учебник,2018. 208 с.

26. Шеремет А.Д., Аудит : учебник / А.Д. Шеремет. М. : ИНФРА–М. 2019. 448 с. ISBN 5-93831-022-9.

Приложение А

Бухгалтерский баланс ООО «СТУ» за 2020 г.

Таблица А1 – Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 2020 г.

| | | | |
|---|--|---------------|------------|
| Организация | <u>Общество с ограниченной ответственностью «СТУ»</u> | по ОКПО | 03010128 |
| Идентификационный номер налогоплательщика | | ИНН | 5603011386 |
| Вид экономической деятельности | <u>Предоставление услуг в области добычи нефти и природного газа</u> | по ОКВЭД 2 | 09.10 |
| Организационно-правовая форма/форма собственности | <u>Общество с ограниченной ответственностью</u> | по ОКОПФ/ОКФС | 12300 23 |
| Единица измерения: тыс. руб. | | по ОКЕИ | 384 |
| Местонахождение (адрес) | <u>Оренбургская обл., г. Бузулук, ул. Магистральная д. 12</u> | | |

| | | |
|------------|----|----|
| Коды | | |
| 0710001 | | |
| 31 | 12 | 20 |
| 03010128 | | |
| 5603011386 | | |
| 09.10 | | |
| 12300 | 23 | |
| 384 | | |

| Наименование показателя | На 31 декабря 2020 г. | На 31 декабря 20219 г. | На 31 декабря 2018 г. |
|--|--------------------------|---------------------------|--------------------------|
| АКТИВ | | | |
| I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ | | | |
| Нематериальные активы | 0 | 0 | 0 |
| Результаты исследований и разработок | 0 | 0 | 0 |
| Нематериальные поисковые активы | 0 | 0 | 0 |
| Материальные поисковые активы | 0 | 0 | 0 |
| Основные средства | 326497 | 268384 | 268916 |
| Доходные вложения в материальные ценности | 0 | 0 | 0 |
| Финансовые вложения | 0 | 0 | 0 |
| Отложенные налоговые активы | 3811 | 2880 | 3088 |
| Прочие внеоборотные активы | 165 | 228 | 0 |
| Итого по разделу I | 330473 | 271492 | 272004 |
| II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ | | | |
| Запасы | 59199 | 70302 | 59490 |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 243 | 281 | 936 |
| Дебиторская задолженность | 281619 | 276781 | 247083 |
| Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) | 0 | 0 | 0 |
| Денежные средства и денежные эквиваленты | 834 | 1333 | 13940 |
| Прочие оборотные активы | 0 | 8 | 96 |
| Итого по разделу II | 341895 | 348705 | 321545 |
| БАЛАНС | 672368 | 620197 | 593549 |

Продолжение Приложения А

Продолжение таблицы А1

| Наименование показателя | На 31 декабря 2020 г. | На 31 декабря 2019 г. | На 31 декабря 2018 г. |
|--|--------------------------|--------------------------|--------------------------|
| ПАССИВ | | | |
| III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ | | | |
| Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) | 49584 | 49584 | 49584 |
| Собственные акции, выкупленные у акционеров | (0) | (0) | (0) |
| Переоценка внеоборотных активов | 0 | 0 | 0 |
| Добавочный капитал (без переоценки) | 0 | 0 | 0 |
| Резервный капитал | 0 | 0 | 0 |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 382035 | 218053 | 130051 |
| Итого по разделу III | 431619 | 267637 | 179635 |
| IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА | | | |
| Заемные средства | 109400 | 236500 | 249000 |
| Отложенные налоговые обязательства | 16065 | 14185 | 14011 |
| Оценочные обязательства | 0 | 0 | 0 |
| Прочие обязательства | 0 | 0 | 0 |
| Итого по разделу IV | 125465 | 250685 | 263011 |
| V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА | | | |
| Заемные средства | 0 | 0 | 0 |
| Кредиторская задолженность | 105234 | 94660 | 143268 |
| Доходы будущих периодов | 0 | 0 | 0 |
| Оценочные обязательства | 10050 | 7215 | 7635 |
| Прочие обязательства | 0 | 0 | 0 |
| Итого по разделу V | 115284 | 101875 | 150903 |
| БАЛАНС | 672368 | 620197 | 593549 |

Руководитель _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

“ ____ ” _____ 20 ____ г.

Приложение Б

Отчет о финансовых результатах ООО «СТУ» за 2019 г.

Таблица Б1 – Отчет о финансовых результатах

за _____ год 20 19 г.

| | | | | | |
|---|--|---------------|------------|----|----|
| Организация | <u>Общество с ограниченной ответственностью «СТУ»</u> | по ОКПО | Коды | | |
| Идентификационный номер налогоплательщика | | ИНН | 0710002 | | |
| Вид экономической деятельности | <u>Предоставление услуг в области добычи нефти и природного газа</u> | по ОКВЭД 2 | 31 | 12 | 19 |
| Организационно-правовая форма/форма собственности | <u>Общество с ограниченной ответственностью</u> | по ОКПОФ/ОКФС | 03010128 | | |
| Единица измерения: тыс. руб. | | по ОКЕИ | 5603011386 | | |
| | | | 09.10 | | |
| | | | 12300 | 23 | |
| | | | 384 | | |

| Наименование показателя | За год 2019 | За год 2018 |
|---|-------------|-------------|
| Выручка | 707321 | 583999 |
| Себестоимость продаж | (545381) | (466032) |
| Валовая прибыль (убыток) | 161940 | 117947 |
| Коммерческие расходы | (0) | (0) |
| Управленческие расходы | (31741) | (38483) |
| Прибыль (убыток) от продаж | 130199 | 79484 |
| Доходы от участия в других организациях | 0 | 0 |
| Проценты к получению | 291 | 142 |
| Проценты к уплате | (20681) | (18472) |
| Прочие доходы | 20087 | 3696 |
| Прочие расходы | (19527) | (4463) |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 110369 | 60387 |
| Налог на прибыль | 0 | 0 |
| в т.ч. текущий налог на прибыль | (-24193) | (8172) |
| отложенный налог на прибыль | 0 | 0 |
| Прочее | 2208 | 0 |
| Чистая прибыль (убыток) | 88384 | 47353 |

Руководитель _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

“ ____ ” _____ 20 ____ г.

Приложение В

Отчет о финансовых результатах ООО «СТУ» за 2020 г.

Таблица В1 – Отчет о финансовых результатах

за _____ год _____ 20 20 _____ г.

| | | | |
|---------------|--------------------------|------------|----|
| | Дата (число, месяц, год) | Коды | |
| Форма по ОКУД | | 0710002 | |
| по ОКПО | | 31 | 12 |
| ИНН | | 20 | |
| ИНН | | 03010128 | |
| по ОКВЭД 2 | | 5603011386 | |
| по ОКВЭД 2 | | 09.10 | |
| по ОКОПФ/ОКФС | | 12300 | 23 |
| по ОКЕИ | | 384 | |

Организация Общество с ограниченной ответственностью «СТУ» по ОКПО

Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН

Вид экономической деятельности Предоставление услуг в области добычи нефти и природного газа по ОКВЭД 2

Организационно-правовая форма/форма собственности Общество с ограниченной ответственностью по ОКОПФ/ОКФС

Единица измерения: тыс. руб. по ОКЕИ

| Наименование показателя | За год 2020 | За год 2019 |
|---|-------------|-------------|
| Выручка | 803806 | 707321 |
| Себестоимость продаж | (592213) | (545381) |
| Валовая прибыль (убыток) | 211593 | 161940 |
| Коммерческие расходы | (0) | (0) |
| Управленческие расходы | (39236) | (31741) |
| Прибыль (убыток) от продаж | 172357 | 130199 |
| Доходы от участия в других организациях | 0 | 0 |
| Проценты к получению | 76 | 291 |
| Проценты к уплате | (12372) | (20681) |
| Прочие доходы | 54967 | 20087 |
| Прочие расходы | (9081) | (19527) |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 205947 | 110369 |
| Налог на прибыль | 0 | 0 |
| в т.ч. текущий налог на прибыль | (42081) | (24193) |
| отложенный налог на прибыль | 0 | 0 |
| Прочее | 117 | 2208 |
| Чистая прибыль (убыток) | 163983 | 88384 |

Руководитель _____
 (подпись) (расшифровка подписи)

“ _____ ” _____ 20 _____ г.