

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)

---

Департамент бакалавриата (экономических и управленческих программ)  
(наименование)

---

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

Р.Р. Юсупов

(И.О. Фамилия)

\_\_\_\_\_ (личная подпись)

Руководитель

канд. экон. наук, А.Ю. Смагина

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

Тольятти 2020

## Аннотация

Бакалаврскую работу выполнил: Р.Р. Юсупов.

Тема работы: «Бухгалтерский учет и аудит расходов организации».

Научный руководитель канд. экон. наук А.Ю. Смагина.

Цель исследования - исследование теоретических и практических аспектов бухгалтерского учета расходов и их аудита, а также выработка мероприятий, направленных на совершенствование учета расходов конкретного предприятия.

Объект исследования – сельскохозяйственное предприятие ООО «Таннер».

Предмет исследования – экономические отношения, возникающие по поводу осуществления расходов, их отражения в бухгалтерском учете и осуществления аудита.

Методы исследования – факторный анализ, синтез, прогнозирование, статистическая обработка результатов, дедукция и т.д.

Краткие выводы по бакалаврской работе: по результатам исследования выявлены недостатки в учете расходов ООО «Таннер», для устранения которых рекомендовано повысить эффективность управленческого учета посредством внедрения программного продукта, привести в соответствие с учетной политикой применяемые на практике методы учета и систематически проводить сквозную сверку бухгалтерской отчетности.

Практическая значимость работы заключается в возможности применения разработанных рекомендаций на практике в условиях ООО «Таннер» и других предприятиях.

Структура и объем работы. Работа состоит из введения, 3-х разделов, заключения, списка литературы из 45 источников и 6 приложений. Общий объем работы, без приложений, 70 страниц машинописного текста, в том числе таблиц – 23, рисунков – 8.

## Содержание

Введение.....	4
1. Теоретические аспекты бухгалтерского учета и аудита расходов организации .....	7
1.1 Экономическое содержание и классификация расходов в деятельности организации.....	7
1.2 Организация бухгалтерского учета расходов организации и его нормативно-правовое регулирование .....	11
1.3 Цель, задачи и методика проведения аудита расходов организации .....	19
2. Практические аспекты бухгалтерского учета расходов в ООО «Таннер»..	24
2.1 Техничко-экономическая характеристика ООО «Таннер» .....	24
2.2 Организация бухгалтерского учета расходов в ООО «Таннер» .....	31
2.3 Особенности осуществления бухгалтерского учета расходов и их отражение в бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Таннер» .....	35
3. Аудит расходов и направления совершенствования учета расходов в ООО «Таннер».....	44
3.1 Планирование аудиторской проверки расходов ООО «Таннер».....	44
3.2 Результаты аудита расходов ООО «Таннер» и основные направления совершенствования учета расходов.....	55
Заключение .....	63
Список используемых источников.....	66
Приложение А Бухгалтерский баланс ООО «Таннер» за 2019 г. ....	71
Приложение Б Отчет о финансовых результатах ООО «Таннер» за 2019 г. ...	73
Приложение В Отчет о финансовых результатах ООО «Таннер» за 2018 г. ...	74
Приложение Г Фрагмент отчета о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции растениеводства ООО «Таннер» за 2019 г. ....	75
Приложение Д Оценка системы внутреннего контроля в ООО «Таннер» .....	76
Приложение Е Аудиторское заключение .....	78

## Введение

Важная роль при оптимизации расходов предприятия принадлежит организации их бухгалтерского учета. Чем крупнее производство, тем большая сумма расходов тратится на его содержание, и тем выше потребность предприятия в точном и своевременном учете расходов. Для эффективной деятельности предприятия должны создать четкую систему учета расходов, и систематически контролировать расходы, понесенные на производство. В свою очередь проведение аудита способствует соответствию требованиям законодательства всех хозяйственных операций предприятия и обеспечивает рациональное использование всех ресурсов, предупреждая и снижая риски осуществления хозяйственной деятельности.

Проведение аудиторской проверки правильности и достоверности отнесения расходов на себестоимость произведенной продукции имеет большое значение в связи с тем, что сформированная полная себестоимость является одним из главных оценочных показателей, которые характеризуют эффективность работы предприятия.

Актуальность темы работы обусловлена важностью бухгалтерского учета и аудита расходов предприятия как инструмента формирования информационной базы для определения путей и резервов повышения прибыли и рентабельности предприятия, оптимизации его расходов.

Целью работы является исследование теоретических и практических аспектов бухгалтерского учета расходов и их аудита, а также выработка мероприятий, направленных на совершенствование учета расходов конкретного предприятия.

Для достижения поставленной цели необходимо решить ряд задач, в частности:

- Изучить теоретические аспекты бухгалтерского учета и аудита расходов организации.

- Провести технико-экономическую характеристику объекта исследования.
- Проанализировать и дать оценку организации бухгалтерского учета расходов объекта исследования.
- Изучить особенности осуществления бухгалтерского учета расходов и их отражение в бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Таннер».
- Провести аудит расходов ООО «Таннер».
- Разработать направления совершенствования учета расходов в рамках конкретного предприятия.

Объектом бакалаврской работы является ООО «Таннер».

Предметом исследования являются экономические отношения, возникающие по поводу осуществления расходов, их отражения в бухгалтерском учете и осуществления аудита.

Информационной базой исследования являлись данные бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Таннер», учетная политика предприятия.

Методика учета расходов раскрыта в научной и учебной литературе по бухгалтерскому учету таких авторов, как: Ю.И. Сигидова, Л.К. Никандровой, Н.П. Кондраков и др. авторов, законодательных и нормативных актах, которые регулируют порядок учета и аудита расходов предприятия; статьях в периодических изданиях, материалах сети Интернет. Практические вопросы аудиторской проверки нашли свое отражение в работах таких авторов, как: М.В. Гренадерова, Н.В. Брыкова, Е.А. Еленевская и другие.

Практическая значимость бакалаврской работы заключается в возможности применения разработанных рекомендаций на практике в условиях ООО «Таннер» и других однотипных предприятиях.

Структурно бакалаврская работа состоит из введения, трех разделов, заключения, списка литературы и приложений.

Первый раздел раскрывает теоретические аспекты бухгалтерского учета и аудита расходов организации, в частности: экономическое

содержание и классификацию расходов деятельности организации, организацию бухгалтерского учета расходов и его нормативно-правовое регулирование и цели, задачи и методику проведения аудита расходов организации.

Во втором разделе рассматриваются практические аспекты бухгалтерского учета расходов на примере ООО «Таннер», в частности представлена технико-экономическая характеристика предприятия, рассмотрена организация бухгалтерского учета расходов и особенности осуществления учета расходов и их отражение в бухгалтерской отчетности предприятия.

В третьем разделе отражены этапы планирования аудиторской проверки расходов ООО «Таннер» и ее результаты. Разработаны основные направления совершенствования учета расходов в ООО «Таннер».

В заключении представлен обобщающий вывод по результатам бакалаврской работы.

# **1 Теоретические аспекты бухгалтерского учета и аудита расходов организации**

## **1.1 Экономическое содержание и классификация расходов в деятельности организации**

В процессе осуществления производственной деятельности каждое предприятие осуществляет большое количество расходов, которые различаются по экономическому содержанию, целевому назначению и источникам возмещения. Различают частично взаимозаменяемые понятия, такие как: расходы, затраты и издержки. Несмотря на использование данных понятий как синонимы, их трактовка различна.

Издержки – это затраты собственных ресурсов предприятия. Издержки подразделяют на бухгалтерские и экономические. К бухгалтерским издержкам относят только явные затраты предприятия, а к экономическим – бухгалтерские издержки и альтернативную стоимость услуг труда, земли, капитала и другие [12, с. 27].

Затраты – это использованный фактический объем ресурсов, выраженный в денежном эквиваленте, который имеет отношение к текущему отчетному периоду [20, с. 35]. По факту, затратами являются явные издержки предприятия, которые приводят к получению экономических выгод.

Согласно Положению по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) расходами признается уменьшение экономических выгод предприятия в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) или возникновения обязательств, которые приводят к уменьшению капитала предприятия, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества [6]. Расходы в большей степени имеют отношение к бухгалтерскому учету затрат в целях налогообложения, так как не все затраты признаются расходами.

Классификация расходов предприятия отражается в ПБУ 10/99 «Расходы организации» (рисунок 1) [6].



Рисунок 1 – Классификация расходов

Так, согласно п. 4 ПБУ 10/99 в зависимости от характера расходов они подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы [6]. Расходы по обычным видам деятельности связаны с изготовлением и реализацией готовой продукции (товаров, работ, услуг). Расходы группируются по нескольким элементам, в частности: материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие расходы.

К прочим расходам относят затраты, которые нет возможности отнести на основной вид деятельности предприятия. Согласно п. 7 ПБУ 10/99 «Расходы организации» к прочим расходам относят [6]:

- проценты по кредитам и займам;
- расходы на создание различных резервов;

- расходы, образованные в результате продажи, выбытия или прочего списания активов;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий договора;
- суммы безнадежных долгов;
- убытки прошлых лет;
- чрезвычайные расходы и другие.

Признание расходов в бухгалтерском учете возможно только при соблюдении ряда условий (рисунок 2) [38, с. 36].

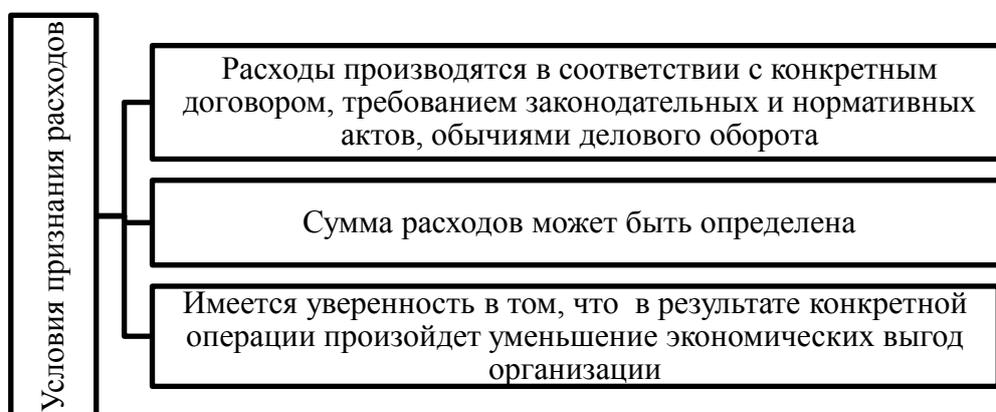


Рисунок 2 – Условия признания расходов

Если какое либо условие признание расходов не выполняется, то в бухгалтерском учете данные расходы признаются в составе дебиторской задолженности. Расходы организации подлежат признанию в бухгалтерском учете в том периоде, в котором они имели место быть, не зависимо от фактической выплаты денежных средств и намерения получить выручку, либо другой доход.

В соответствии с Налоговым кодексом РФ расходы подразделяются на расходы, связанные с производством и реализацией продукции, и внереализационные расходы [2]. К расходам, связанным с производством и реализацией продукции относят:

- расходы на изготовление, хранение и доставку товаров, оказание услуг, выполнением работ, приобретением и реализацией товаров;
- расходы на содержание, эксплуатацию и ремонт основных средств и иного имущества предприятия;
- расходы на освоение природных ресурсов;
- расходы на научно-исследовательские работы и разработки;
- расходы на обязательное и добровольное страхование;
- прочие расходы, связанные с производством и реализацией [2].

К внереализационным расходам относят все оставшиеся расходы, учитываемые для целей налогообложения.

Расходы на производство и реализацию подразделяют на прямые и косвенные (ст. 318 НК РФ) [2]. Состав прямых расходов определяется налогоплательщиком самостоятельно и закрепляется в учетной политике организации. Списание прямых расходов производится в соответствии с объемами реализованной продукции, в стоимости которой эти расходы учтены. К косвенным расходам относятся все остальные расходы, осуществляемые в течение отчетного периода. Косвенные расходы списываются в отчетном периоде в полном объеме.

Таким образом, расходами организации признаются те факты хозяйственной жизни предприятия, которые приводят к уменьшению экономических выгод. В соответствии с классификацией в целях ведения бухгалтерского учета расходы делятся на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы. В целях налогового учета – на расходы, связанные с реализацией и производством продукции и внереализационные. Признание расходов возможно только при выполнении конкретных условий, при несоблюдении которых расходы относят к дебиторской задолженности. Основной задачей бухгалтерского учета расходов организации является определение их величины. Далее рассмотрим организацию бухгалтерского учета расходов организации и его нормативно-правовое регулирование.

## 1.2 Организация бухгалтерского учета расходов организации и его нормативно-правовое регулирование

В Российской Федерации принята четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета. На рисунке 3 отражены уровни регулирования учета расходов, и законодательные и нормативные документы, регулирующие учет на этих уровнях.

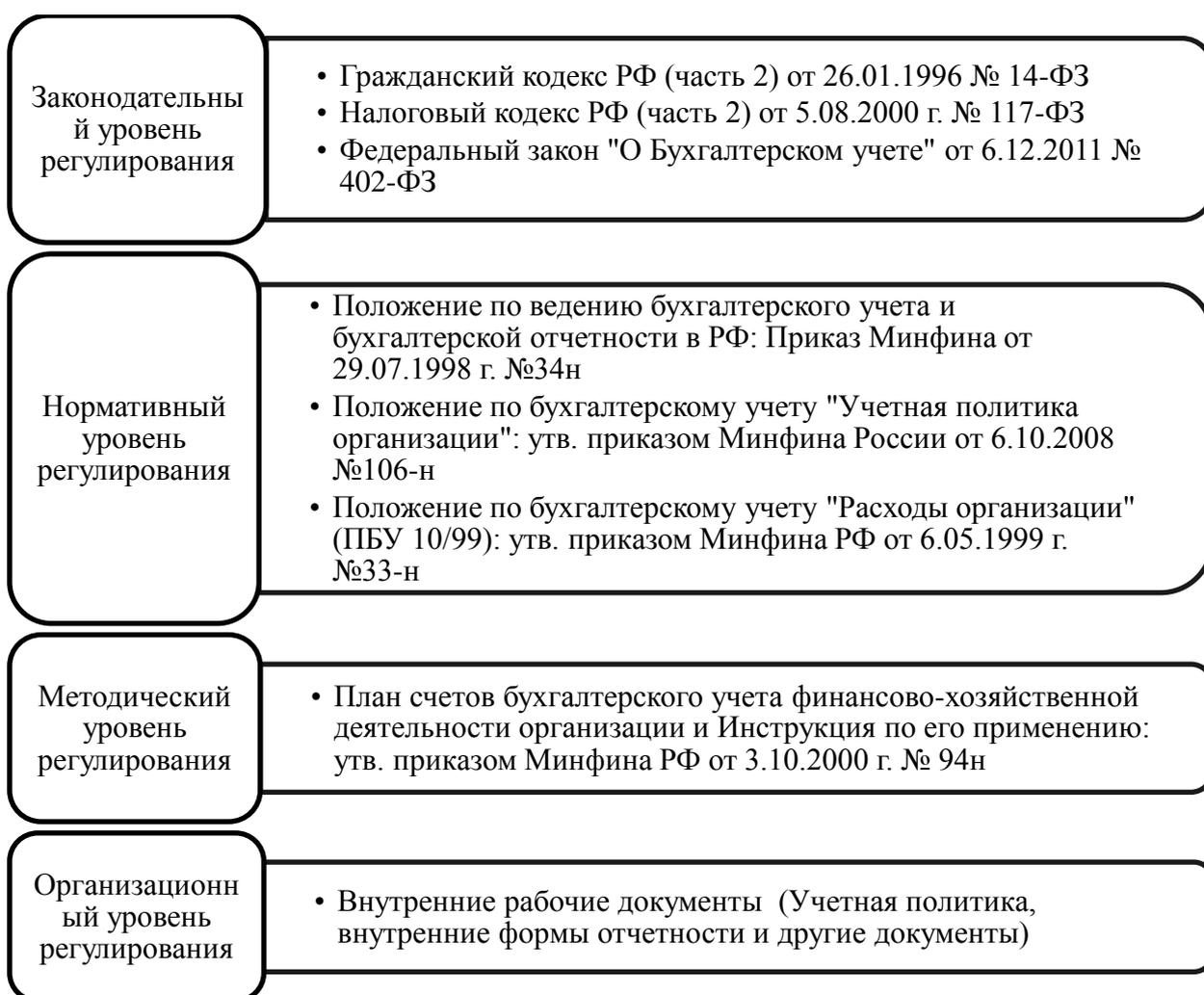


Рисунок 3 - Система нормативно-правового регулирования учета расходов

Основой ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации на законодательном уровне является Федеральный закон «О бухгалтерском

учете» №402-ФЗ [3]. В данном законе отражены основные понятия и требования к организации бухгалтерского учета. В Законе также отражаются положения, касающиеся обязанностей ведения бухгалтерского учета организациями, правила формирования учетной политики, регистров и учетных документов, инвентаризации обязательств и другие.

Гражданский кодекс Российской Федерации является основой правового регулирования предпринимательской деятельности в РФ, и регулирует договорные и другие обязательства [1].

Налоговый кодекс РФ определяет, какие расходы принимаются к вычету при формировании налогооблагаемой базы [2]. В Налоговом кодексе отражается классификация расходов в зависимости от характера и условий осуществления и направления деятельности организации, порядок признания расходов в целях налогового учета.

Основным нормативным документом, который регулирует правила и процедуры формирования информации о расходах организации в бухгалтерском учете и отчетности является Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) [6]. В Положении отражено определение расходов организации, их классификация в целях бухгалтерского учета, группировка по статьям затрат, условия признания расходов.

Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности регламентирует учет дебиторской задолженности с истекшим сроком давности, выявленных в результате инвентаризации расхождений [4].

В Положении по бухгалтерскому учету «Учетная политика организаций» (ПБУ 1/2008) установлены требования и допущения к формированию учетной политики, в частности к отражению информации по учету расходов организации [5].

Методический уровень регулирования учета расходов представлен Планом счетов бухгалтерского учета [7]. В Плане счетов отражена

информация по счетам, используемым для учета расходов организации, и представлены корреспондирующие со счетами учета затрат счета.

Бухгалтерский учет расходов представляет собой определенную последовательность выполнения учетных работ, и включает в себя несколько этапов[29].

Первым этапом осуществляется отражение всех фактически произведенных затрат в течение отчетного периода на основании первичных документов. При этом учет расходов отражается по дебету конкретных производственных счетов.

Затем проводят распределение затрат по назначению по завершению отчетного периода. При этом на счета общепроизводственных и общехозяйственных расходов списываются затраты вспомогательных производств, расходы будущих периодов. Формируются резервы предстоящих расходов, если это предусмотрено учетной политикой организации.

Затраты вспомогательных производств отражаются на счете 23 «Вспомогательные производства». По дебету счета отражаются как прямые затраты, так и косвенные. По кредиту происходит формирование фактической себестоимости изделий (работ, услуг). Остаток на конец месяца по счету 23 «Вспомогательные производства» показывает стоимость незавершенного производства.

Далее осуществляют распределение общехозяйственных и общепроизводственных расходов между выпущенной продукцией и незавершенным производством. Общехозяйственные расходы учитываются на одноименном счете 26 «Общехозяйственные расходы», общепроизводственные – на счете 25 «Общепроизводственные расходы». На счете 25 «Общепроизводственные расходы» собираются затраты, которые связаны с организацией работы всего производства, а на счете 26 «Общехозяйственные расходы» - затраты, не связанные с производственным процессом.

Расходы, относящиеся к общепроизводственным и общехозяйственным представлены на рисунке 4.

Счет 25 "Общепроизводственные расходы"	Счет 26 "Общехозяйственные расходы"
<ul style="list-style-type: none"><li>• расходы по эксплуатации машин и оборудования;</li><li>• амортизация основных средств производственного назначения;</li><li>• затраты на ремонт основных средств;</li><li>• расходы по управлению;</li><li>• хозяйственные расходы и др.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• административно-управленческие расходы;</li><li>• общехозяйственные расходы;</li><li>• сборы и отчисления (налоги);</li><li>• непроизводственные расходы, в частности: потери от простоев по внешним причинам, недостачи и потери материальных ценностей на складах и др;</li></ul>

Рисунок 4 – Расходы, учитываемые в группах общехозяйственных и общепроизводственных расходов

Расходы, учитываемые на данных счетах, не могут быть отнесены на конкретный вид произведенной продукции, и распределяются между отдельными видами продукции пропорционально базе распределения, которой может являться заработная плата работников, прямые затраты и т.п. Также распределение общепроизводственных и общехозяйственных расходов может быть произведено пропорционально нормативным ставкам. При стабильном небольшом удельном весе незавершенного производства общепроизводственные и общехозяйственные расходы списываются согласно планового размера.

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы списываются в дебет счета 20 «Основное производство», либо непосредственно в дебет счета 90 «Продажи». При списании расходов по окончании месяца на счет 20 «Основное производство» формируется полная себестоимость готовой продукции. В свою очередь списание данных видов расходов на счет 90 «Продажи» приводит к формированию сокращенной себестоимости, при этом суммы расходов списываются на реализацию не зависимо от объемов

реализации. Таким образом, выбор счета списания расходов зависит от выбранной методики формирования себестоимости готовой продукции.

При выборе способа распределения косвенных расходов учитывается специфика работы предприятия, уровень автоматизации и механизации участков, квалификации счетных работников и другие факторы. Формулы для расчета коэффициента распределения затрат в зависимости от базы распределения представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Расчет коэффициента распределения затрат

Вид технологического процесса	База распределения расходов	Формула расчета коэффициентов распределения	Расшифровка формул
Зарплатоемкое производство	Заработная плата основных рабочих	$K_{\text{пр}} = \frac{\sum Z_i}{ЗП_j}$	$K_{\text{пр}}$ – коэффициент распределения; $\sum Z_i$ – общая сумма затрат $ЗП_j$ – заработная плата
Капиталоемкое производство	Амортизационные отчисления по видам продукции	$K_{\text{пр}} = \frac{\sum Z_i}{АО_j}$	$АО_j$ – сумма амортизационных отчислений
Материалоемкое производство	Прямые затраты материальных ресурсов	$K_{\text{пр}} = \frac{\sum Z_i}{M_j}$	$M_j$ – общая сумма прямых материальных затрат

Отнесение расходов на конкретный вид продукции производится путем умножения базы распределения затрат на рассчитанный по формулам таблицы 1 коэффициент распределения. Выбор способа распределения расходов осуществляется самостоятельно предприятием и в обязательном порядке фиксируется в учетной политике предприятия.

При наличии производственного брака выявляются окончательные потери путем сопоставления себестоимости бракованной продукции и затрат по ее исправлению. При возможности установления виновных лиц часть потерь от брака удерживается с них. Окончательные потери от брака также списываются в дебет счета 20 «Основное производство».

Последним этапом определяется фактическая себестоимость выпущенной продукции. Сумма затрат со счета 20 «Основное производство» за вычетом затрат на незавершенное производство, списывается в дебет счета 43 «Готовая продукция». После закрытия счетов и распределения расходы по обычным видам деятельности отражаются по дебету счета 90 «Продажи».

Типовая корреспонденция счетов по учету затрат по обычным видам деятельности представлена в таблице 2 [24, с. 119].

Таблица 2 – Типовая корреспонденция счетов по учету затрат по обычным видам деятельности

Дебет	Кредит	Описание проводки
1	2	3
20	10	Списана себестоимость материалов, которые переданы в основное производство
20	60	Списана стоимость работ, услуг сторонних организаций
20	23	На основное производство списаны услуги вспомогательных производств
20	70	Начислена заработная плата работникам основного производства
20	69	Начислены страховые и др. взносы на общий фонд оплаты труда работников основного производства
20	28	Учтены расходы от брака в основном производстве
20	02	Начислена сумма амортизации основных средств, используемых в основном производстве
20	96	Созданы резервы предстоящих расходов
20	94	Списаны недостачи от потери и порче ценностей в пределах норм естественной убыли
20	25	На основное производство списаны общепроизводственные расходы
20	26	На основное производство списаны общехозяйственные расходы
43	20	Отражена фактическая себестоимость произведенной продукции
Реализация готовой продукции без предоплаты		
62	90-1	Отгружена (реализована) продукция покупателю проводка
90-3	68	Отражена начисленная сумма НДС
90-2	43	Списание продукции по ее фактической себестоимости
90-2	44	Списание других коммерческих расходов, связанных с реализацией продукции
51	62	Получена выручка от реализации продукции
90-9	99	Начислена прибыль от реализации готовой продукции
Отгрузка готовой продукции по предоплате		
51 (50)	62	Получена предоплата от покупателя
76	68-02	Отражена начисленная сумма НДС
90-2	43	Списание готовой продукции по ее фактической себестоимости

90-2	44	Списание других коммерческих расходов, связанных с реализацией продукции
------	----	--

Продолжение таблицы 2

1	2	3
62	90-1	Отгружена (реализована) продукция
90-3	68-02	Отражена начисленная сумма НДС
62-02	62-01	Зачисление полученной предоплаты
68-02	76	Учет НДС по предварительной предоплате
51 (50)	62	Получен окончательный расчет от покупателя
90-9	99	Начислена прибыль от реализации готовой продукции

Расходы по прочим видам деятельности отражаются по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 2 «Прочие расходы». Типовая корреспонденция счетов по учету прочих расходов представлена в таблице 3 [26].

Таблица 3 – Типовая корреспонденция счетов по учету затрат по прочим видам деятельности

Дебет	Кредит	Описание проводки
91.2	01	Списание стоимости выбывших основных средств по первоначальной, либо остаточной стоимости
91.2	10	Списание материалов, переданных безвозмездно
91.2	20	Списание расходов по содержанию производственных мощностей
91.2	28	Списание стоимости неисправимого брака
91.2	43	Списание коммерческих расходов по прочим видам деятельности
91.9	91.2	Списание в конце месяца сальдо прочих расходов
91.9	99	Списание сальдо прочих доходов и расходов на финансовый результат по итогам года (прибыль)
99	91.9	Списание сальдо прочих доходов и расходов на финансовый результат по итогам года (убыток)

Для отражения разниц между исчисленным налогом на прибыль в целях бухгалтерского и налогового учета применяется ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» [8]. Согласно ПБУ 18/02 данная разница состоит из постоянных и временных разниц. Постоянная разница образуется из доходов и расходов, которые исключаются из формирования налоговой базы, как в отчетном, так и в последующих периодах. Временная

разница образуется, если доходы и расходы включаются в бухгалтерскую прибыль в одном отчетном периоде, а в налоговую – в другом.

Учет затрат на предприятии осуществляется на основании первичных документов, на основании которых ведется сводный учет и формируется общая сумма затрат предприятия. К затратам, учитываемым на каждом предприятии относятся материальные затраты и затраты на оплату труда.

Отпуск материалов со складов осуществляется на основании требований, накладных, лимитно-заборных карт. Движение материалов в течение месяца фиксируется в карточках складского учета. По итогам месяца подсчитываются обороты по приходу и расходу материалов, и выводится остаток материалов на конец месяца. Учет амортизационных отчислений производится на основании ведомостей. Затраты на заработную плату производственных рабочих учитываются на основании нарядов (например, наряд на сдельную работу), рапортов, маршрутных листов, табель учета рабочего времени, учетный лист тракториста-машиниста и др.

Помимо вышеперечисленных документов в бухгалтерии предприятия формируются карточки и анализ счетов, оборотно-сальдовые ведомости по счетам учета затрат.

Общая сумма расходов предприятия за год формирует себестоимость произведенной продукции, и отражается в отчете о финансовых результатах. Также затраты находят свое отражение в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, в разделе 6 «Затраты на производство».

Затраты в данном разделе отражаются по элементам затрат: материальные, расходы на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизация, прочие затраты.

Таким образом, нормативно-правовое регулирование учета расходов состоит из четырех уровней – законодательный, нормативный, методический и организационный. Основным нормативным документом, который регулирует правила и процедуры формирования информации о расходах

организации в бухгалтерском учете и отчетности является Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации (ПБУ 10/99).

Бухгалтерский учет расходов организации ведется на специальных счетах учета затрат, которые утверждены Планом счетов бухгалтерского учета. Отражение в учете организации расходов состоит из нескольких этапов, в результате которых определяется фактическая себестоимость выпущенной продукции.

В целях организации контроля за своевременностью и достоверностью отражения информации о расходах предприятия проводится аудит расходов организации, цель, задачи и методику которого рассмотрим далее.

### **1.3 Цель, задачи и методика проведения аудита расходов организации**

Аудит – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности организации с целью выражения мнения о ее достоверности. Аудиторская деятельность в Российской Федерации осуществляется в соответствии с международными стандартами аудита (далее – МСА).

В соответствии с МСА 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами» цель аудита расходов заключается в объективной оценке достоверности и законности отражения расходов в бухгалтерском учете и отчетности организации[9].

В ходе проведения аудиторской проверки расходов организации выполняется ряд задач (рисунок 5).

Аудиторская проверка состоит из несколько последовательных этапов [40, с. 124].

Подготовка к проведению аудита – знакомство с клиентом, определение объема и стоимости аудита, заключение договора.

### Основные задачи аудита расходов организации

- оценка обоснованности применяемого варианта формирования информации о расходах организации, метода учета затрат;
- подтверждение первоначальной оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- обоснование разграничения источников возмещения различных расходов и правильности их распределения между отчетными периодами, незавершенным производством и готовой продукцией

Рисунок 5 – Основные задачи аудита расходов организации

Оценка учетных систем и систем внутреннего контроля – получение информации об организации бухгалтерского учета и внутреннего аудита. При оценке внутреннего контроля аудитор определяет уровень доверия этому контролю. На основании тестирования аудитор делает вывод о риске средств контроля – низкий, средний или высокий (таблица 4).

Таблица 4 – Оценка риска средств контроля при проведении аудита

Качественная оценка контрольного риска	Контрольный риск, %
Низкий	10-0
Средний (умеренный)	50-11
Высокий	70-51

Далее аудитор определяет уровень существенности в аудите. Уровень существенности рассчитывается по формуле:

$$УС = \frac{\sum ЗП}{n}, \quad (1)$$

где УС – уровень существенности, руб.

ЗП – значение базового показателя, руб.

n – количество базовых показателей, штук.

Показатели, которые применяются для расчета уровня существенности, не должны отличаться от их среднего значения более чем на 20%. Для проверки соблюдения данного условия применяют формулу:

$$\text{Откл. (\%)} = \frac{\text{УС}-\text{ЗП}}{\text{УС}} * 100\%, \quad (2)$$

где УС – уровень существенности, руб.

ЗП – значение базового показателя, руб.

Планирование аудиторской проверки – в ходе планирования определяется программа аудита, которая может включать следующие этапы:

- оценка соответствия учета расходов методам, отраженным в учетной политике организации;
- проверка правильности калькулирования себестоимости производимой продукции по элементам затрат и статьям калькуляции;
- проверка распределения косвенных затрат, соответствие методики распределения способам, закрепленным в учетной политике организации;
- проверка достоверности формирования фактической себестоимости;
- проверка соответствия аналитического учета с данными учетных регистров;
- проверка формирования бухгалтерских записей по учету затрат и другие.

Проведение проверки. В ходе проведения проверки могут осуществляться следующие процедуры: инвентаризация, проверка арифметических расчетов, опрос, проверка первичных и сводных документов, подготовка альтернативного баланса и другие.

Составление аудиторского заключения. Аудиторское заключение состоит из трех частей – вводной, аналитической и итоговой. Вводная часть

отражает необходимые данные об аудиторской организации или аудиторе. Аналитическая часть включает в себе отчет аудитора по проведенной проверке. В итоговой части представлено мнение аудитора о достоверности учета и его рекомендации по ведению бухгалтерского учета.

В ходе проведения аудиторской проверки аудитор изучает следующие документы:

- учетную политику организации;
- оборотно-сальдовые ведомости по счетам учета затрат и формирования финансовых результатов;
- отчет о финансовых результатах;
- пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.

Типичные ошибки, выявляемые в ходе проведения аудиторской проверки, отражены на рисунке 6 [21, с. 173].

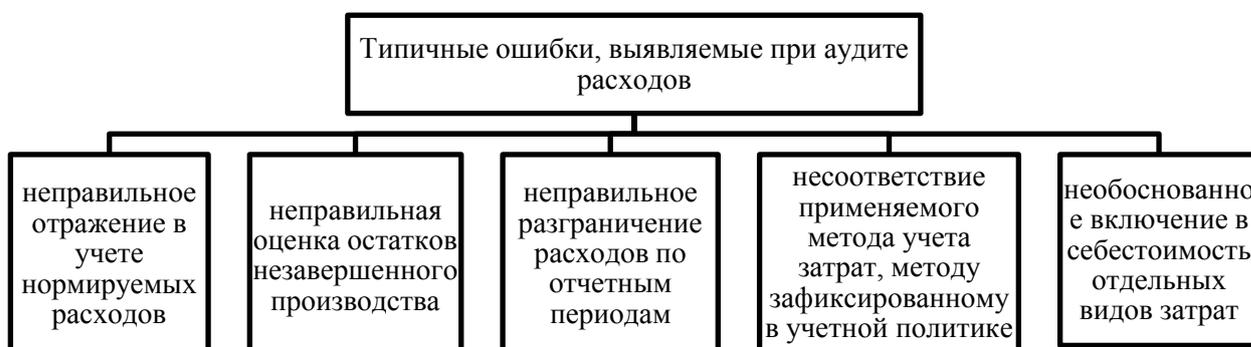


Рисунок 6 – Типичные ошибки учета расходов

Обобщая полученную в ходе исследования информацию, видим, что расходами предприятия признаются уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов или возникновения обязательств, которые приводят к уменьшению капитала предприятия, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества. Расходы классифицируются на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы.

В Российской Федерации сформирована четырехуровневая система нормативно-правового регулирования учета расходов предприятия. Основой ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации на законодательном уровне является Федеральный закон «О бухгалтерском учете».

Проведение аудиторской проверки учета расходов организации – трудоемкий процесс, охватывающий большинство объектов учета предприятия, и осуществляемый с целью выражения мнения о достоверности учета расходов. Аудиторская деятельность в Российской Федерации осуществляется в соответствии с международными стандартами аудита. Аудиторская проверка учета расходов проводится в несколько этапов. В ходе проверки выявляются недостатки организации учета расходов, и предлагаются обоснованные рекомендации по их устранению. Заключительным этапом является формирование аудиторского заключения.

## **2 Практические аспекты бухгалтерского учета расходов в ООО «Таннер»**

### **2.1 Техничко-экономическая характеристика ООО «Таннер»**

ООО «Таннер» - сельскохозяйственное предприятие, осуществляющее свою деятельность на территории Самарской области. На сегодняшний день хозяйство специализируется на выращивании зерна, имеет развитое молочное скотоводство. За хозяйством закреплено 6782 га земельных угодий, в числе которых 2762 га пашни.

Целью осуществление деятельности ООО «Таннер» является получение прибыли и обеспечение социально экономической стабильности путем поставки сельскохозяйственной продукции.

Задачами деятельности хозяйства являются:

- обеспечение целевого и рационального использования земельно-водных ресурсов определенных законодательством и договором аренды;
- обеспечение поставки, переработки и сбыта сельскохозяйственной продукции;
- повышение производительности продукции животноводства путем соблюдения правил ветеринарии.

Возглавляет хозяйство директор, который руководит деятельностью и несет полную ответственность за его состояние и эффективность деятельности. Структура управления хозяйством – линейная.

Бухгалтерский учет в ООО «Таннер» осуществляется работниками бухгалтерии, во главе с главным бухгалтером. Основными функциями бухгалтерии являются ведение налогового и бухгалтерского учета, составление отчетности, начисление заработной платы, документально оформление операций, учет доходов и расходов хозяйства и так далее.

Главными задачи бухгалтерии хозяйства являются:

- создание эффективной учетной и налоговой политики, системы учета и отчетности ООО «Таннер»;
- обеспечение экономного использования ресурсов хозяйства, организация их учета, своевременной инвентаризации и сохранности;
- оптимизация учетной и налоговой политики ООО «Таннер».

Помимо главного бухгалтера в бухгалтерии хозяйства выделены три штатные единицы: бухгалтер по заработной плате, бухгалтер материальной группы, кассир. Ответственность за результаты деятельности бухгалтерии лежит на главном бухгалтере. Он подписывает различные денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства, формирует учетную и налоговую политику и др.

Кассир несет ответственность за сохранность денежных средств в кассе, правильность ведения кассовых документов, организует учет и контроль за денежными средствами, выданными в подотчет, ведет учет денежных средств на расчетном счете, выручки предприятия и др.

Бухгалтер материальной группы обязан организовать точный и своевременный учет поступления и списания материальных ценностей предприятия, расходов и затрат. В своей деятельности работники бухгалтерии руководствуются должностными инструкциями, в которых отражены права, обязанности, ответственность сотрудников.

Ведение бухгалтерского учета в ООО «Таннер» частично автоматизировано. В работе используется программа «1С: Бухгалтерия 8.3». При этом первичные документы заполняются от руки на бланках, а сводные формируются в программе. Для оформления фактов хозяйственной деятельности применяются типовые формы первичных учетных документов.

Для экономической характеристики деятельности ООО «Таннер» первым этапом рассмотрим показатели, характеризующие размеры хозяйства (стоимость товарной продукции, основных производственных фондов и другие) в таблице 5.

Таблица 5 - Размеры производства ООО «Таннер»

Показатели	Единица измерения	2017 год	2018 год	2019 год	Абсолютное отклонение	
					2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2018 г.
Стоимость товарной продукции	тыс. руб.	43970	49793	57007	5823	7214
Площадь сельскохозяйственных угодий	га	4642	2505	6130	-2137	3625
В том числе пашни	га	3996	821	2762	-3175	1941
Стоимость основных производственных фондов	тыс. руб.	35926	134036	130024	98110	-4012
Количество работников	чел.	88	92	90	4	-2
Поголовье крупного рогатого молочного скота	голов	925	917	951	-8	34

Анализируя данные таблицы 5, отметим, что стоимость товарной продукции за анализируемый период увеличилась на 13037 тыс. руб. и составила в отчетном году 57007 тыс. руб. Это говорит об увеличении объемов производства хозяйства.

Площадь сельскохозяйственных угодий за анализируемый период увеличивается на 3625 га в сравнении с 2018 г., и снижается в 2018 г. на 2137 га в сравнении с 2017 годом. В частности наблюдается снижение площади пашни с 3996 га до 2762 га. Снижение площади пашни обусловлено тем, что ООО «Таннер» основное направление производства направило на отрасль животноводства, о чем свидетельствует и рост поголовья скота, которое увеличилось и составило в отчетном году 951 голову. Общее увеличение составило 26 голов. Стоимость основных производственных фондов в сравнении с 2017 г. увеличивается. Общее увеличение за анализируемый период составило 94098 тыс. руб. Это говорит об обновлении

основных производственных фондов, необходимость в котором возникает за счет увеличения объемов производства и сильной изношенности имеющихся основных средств.

Количество работников в 2018 г. увеличилось на 4 человека в сравнении с 2017 г. и снизилось в 2019 г. на 2 человека в сравнении с 2018 г. Численность работников в 2019 г. составило 90 человек.

Сельскохозяйственное производство ООО «Таннер» включает две основные отрасли: растениеводство и животноводство. Проанализируем размер и структуру товарной продукции ООО «Таннер» для определения специализации хозяйства (таблица 6).

Таблица 6 – Состав и структура товарной продукции по ООО «Таннер» в фактических ценах реализации

Отрасль, вид продукции	2017 год		2018 год		2019 год		Абсолютное отклонение			
	сумма тыс. руб.	уд. вес, %	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %	2018 г. к 2017 г.		2019 г. к 2018 г.	
							сумма, тыс. руб.	уд. вес, %	сумма, тыс. руб.	уд. вес, %
Растениев одство всего в т.ч.	64	0,15	9579	19,24	7873	13,81	9515	19,09	-1706	-5,43
Зерно	63	0,14	121	0,24	5012	8,78	58	0,1	4891	8,54
Подсолнеч ник	-	-	3862	7,76	2065	3,62	3862	7,76	-1797	-4,14
Животнов одство всего в т.ч.	43906	99,85	40214	80,76	49134	86,18	-3692	-19,09	8920	5,42
Молоко	32770	74,53	33784	67,85	45262	79,39	1014	-6,68	11478	11,54
Мясо КРС	4568	10,39	-	-	-	-	-4568	-10,39	-	-
КРС в живой массе	1044	2,37	6430	12,91	3872	6,79	5386	10,54	-2558	-6,12
Итого по сельскому производс тву	43970	100	49793	100	57007	100	5823	-	7214	-

Анализируя данные таблицы 6, можно отметить, что в 2017 г.

наибольший размер товарной продукции приходится на продукцию животноводства – 43906 тыс. руб., в частности – на производство молока – 32770 тыс. руб. Удельный вес продукции животноводства в 2017 г. составил 99,85%.

В 2018-2019 гг. состав и структура товарной продукции изменяется. Всего товарная продукция растениеводства в отчетном году составила 7873 тыс. руб., животноводства – 49134 тыс. руб. К 2019 г. удельный вес товарной продукции растениеводства составляет 13,81%. В сравнении с 2017 г. рост показателя составил 13,66%, в сравнении с 2018 г. наблюдается снижение удельного веса на 5,43%.

Товарная продукция животноводства в отчетном году увеличивается в сравнении с 2018 г. на 8920 тыс. руб. За счет увеличения производства продукции растениеводства наблюдается снижение удельного веса продукции животноводства в общей сумме товарной продукции до 86,18%.

В общей сумме товарной продукции по животноводству наибольший удельный вес занимает производство молока – 79,39% (45262 тыс. руб.).

Наглядно динамика состава товарной продукции ООО «Таннер» представлена на рисунке 7.

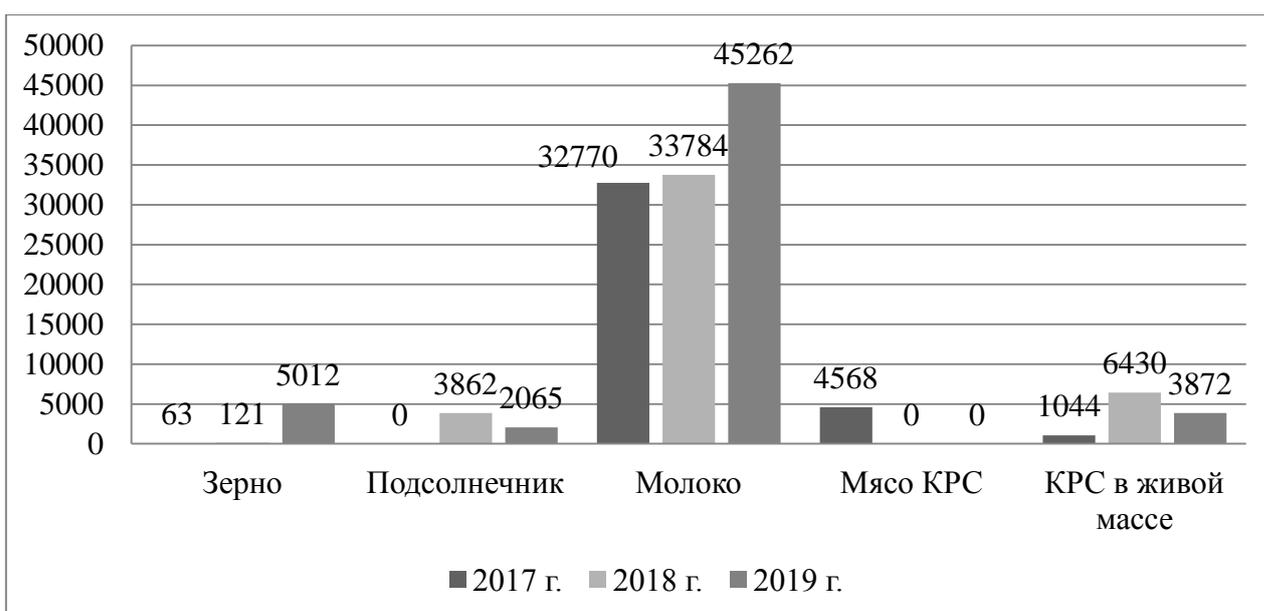


Рисунок 7 – Динамика состава товарной продукции ООО «Таннер» за 2017-2019 гг., тыс. руб.

В целом по данным рисунка 7, большая доля выручки от товарной продукции приходится на производство молока. При этом видим, что с 2018 г. хозяйство прекратило реализацию мяса КРС, и снизило реализацию КРС в живой массе. Специализация хозяйства – молочная, с развитой отраслью растениеводства. Более точную технико-экономическую характеристику деятельности хозяйства можно охарактеризовать проанализировав показатели финансовых результатов ООО «Таннер» (таблица 7).

Таблица 7 – Технико-экономическая характеристика ООО «Таннер» за 2017 – 2019 гг., тыс. руб.

Показатель	Единица измерения	2017 г.	2018 г.	2019 г.	Абсолютные отклонения		Темпы прироста, %	
					2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2018 г.	2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2018 г.
1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. Выручка от продаж	тыс. руб.	39626	51697	58214	12071	6517	30,46	12,61
2. Себестоимость продаж	тыс. руб.	40287	52551	63303	12264	10752	30,44	20,46
3. Прибыль (убыток) от продаж	тыс. руб.	-661	-854	-5089	-193	-4235	0	0
4. Чистая прибыль (убыток)	тыс. руб.	1045	308	3565	-737	3257	-70,53	1057,47
5. Среднегодовая стоимость основных средств	тыс. руб.	29549	84981	132030	55432	47049	187,59	55,36
6. Дебиторская задолженность	тыс. руб.	14231	45686	2764	31455	-42922	221,03	-93,95
7. Кредиторская задолженность	тыс. руб.	97626	131460	107862	33834	-23598	34,66	-17,95
8. Численность рабочих	чел.	88	92	90	4	-2	4,55	-2,17
9. Среднегодовая стоимость активов	тыс. руб.	181966	238846	226414	56880	-12432	31,26	-5,21
10. Фондоёмкость (5/1)	руб.	0,75	1,64	2,27	0,89	0,63	118,67	38,41
11. Фондоотдача (1/5)	руб.	1,34	0,61	0,44	-0,73	-0,17	-54,48	-27,87
12. Рентабельность продаж (3/1*100%)	%	-1,67	-1,65	-8,74	0,02	-7,09	0	0

13. Рентабельность активов (4/9*100%)	%	0,57	0,13	1,57	-0,44	1,44	-77,19	1107,69
14.Производительность труда (1/8)	тыс. руб.	450,30	561,92	646,82	111,63	84,90	24,79	15,11

Продолжение таблицы 7

1	2	3	4	5	6	7	8	9
15. Соотношение дебиторской и кредиторской задолженности (6/7)	руб.	0,15	0,35	0,03	0,20	-0,32	138,41	-92,63

Согласно полученным результатам, видим, что за 2017-2019 гг. наблюдается рост как выручки, так и себестоимости продаж предприятия. Темп прироста выручки в 2019 г. составил 12,61%, что меньше темпа прироста себестоимости продаж (20,46%). Высокие темпа прироста себестоимости обусловлены высокими затратами на корма. Повышение затрат на корма обусловлено тем, что снижается объемы кормов собственного изготовления, и большая часть кормов приобретается у поставщиков.

На протяжении анализируемого периода в результате осуществления основных видов деятельности ООО «Таннер» получает убыток. К 2019 г. убыток увеличивается до 5089 тыс. руб. Причиной увеличения убытка от основных видов деятельности является высокие темпы прироста себестоимости производимой продукции.

За счет прибыли, полученной в результате осуществления прочих видов деятельности в отчетном году в ООО «Таннер» получено чистой прибыли в размере 3565 тыс. руб. В сравнении с 2018 г. наблюдается увеличение чистой прибыли на 3257 тыс. руб.

За анализируемый период наблюдается рост рентабельности активов предприятия. В 2019 г. показатель составил 1,57%. Рост рентабельности активов обусловлен увеличением чистой прибыли предприятия и снижением среднегодовой стоимости активов.

Рентабельность продаж имеет отрицательное значение, так как на протяжении анализируемого периода в ООО «Таннер» получен убыток от

продаж.

Рост фондоемкости при снижении фондоотдачи говорит о снижении эффективности использования основных средств и перерасходе труда в ООО «Таннер». Рост фондоемкости обусловлен превышением темпов прироста среднегодовой стоимости основных средств относительно темпов прироста выручки предприятия. Соответственно, из-за низких темпов прироста выручки снижается фондоотдача.

При этом наблюдается рост производительности труда. К 2019 г. показатель увеличивается с 450,3 тыс. руб. до 646,82 тыс. руб. Рост производительности труда отчасти объясняется снижением численности сотрудников на предприятии, отчасти – ростом выручки от продаж.

Отрицательно платежеспособность и финансовую устойчивость предприятия характеризует значительное превышение кредиторской задолженности над дебиторской. Это говорит о том, что долги предприятия не покрываются задолженностью покупателей, что впоследствии может привести к необходимости взятия кредитов и займов для покрытия долгов ООО «Таннер».

В целом, по результатам проведенного анализа можно сделать вывод, что руководству ООО «Таннер» необходимо обратить внимание на убытки по основной деятельности, разработать пути снижения себестоимости производимой продукции и увеличение ее доходности. На размер себестоимости большое внимание оказывает методика бухгалтерского учета расходов предприятия и своевременный контроль за их размером и состоянием.

## **2.2 Организация бухгалтерского учета расходов в ООО «Таннер»**

Методика бухгалтерского учета расходов ООО «Таннер» закреплена в учетной политике предприятия, утвержденной на 2019 г. Основные

положения учета расходов, отраженные в учетной политике ООО «Таннер», представлены в таблице 8.

Таблица 8 – Основные положения учета расходов действующей учетной политики ООО «Таннер»

Объекты учета	Методы учета
Основные средства	Амортизация по основным средствам начисляется линейным методом
Материально-производственные запасы	Учет материально-производственных запасов организован по фактической себестоимости, без применения счета 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей». Фактическая себестоимость формируется с учетом транспортно-заготовительных расходов. Себестоимость материально-производственных запасов, списанных в производство, определяется по средней себестоимости.
Расходы	Учет расходов на производство ведется на счете 20 «Основное производство». Учет расходов ведется в разрезе видов деятельности. Для учета расходов вспомогательных производств предназначен счет 23 «Вспомогательные производства», на котором расходы учитываются на соответствующих субсчетах. Общепроизводственные и общехозяйственные расходы учитываются на одноименных счетах 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» соответственно.
Распределение расходов	Базой для распределения общепроизводственных расходов является заработная плата работников. Общехозяйственные расходы списываются в качестве условно постоянных на себестоимость продукции.
Учет финансовых результатов	Для учета финансовых результатов применяются счета: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки».
Оприходование готовой продукции	В течение года полученную готовую продукцию приходуется по плановой себестоимости на основании первичных и сводных документов

Все расходы ООО «Таннер» делятся на расходы по обычным видам деятельности и прочие расходы. Расходы по обычным видам деятельности учитываются в разрезе видов деятельности – животноводство и растениеводство, и группируются по элементам:

- материальные затраты – расходы на семена, корма, и др. сырье и материалы;
- затраты на оплату труда – учитываются затраты на оплату труда работникам основного производства;

- отчисления на социальные нужды – сумма отчислений с фонда оплаты труда работников основного производства;
- амортизация – амортизация машин и оборудования, занятых непосредственно в основном производстве (например: в растениеводстве – комбайны, сеялки; в животноводстве – кормораздатчики, доильные установки);
- прочие расходы – прочие расходы, возникшие в результате осуществления основного вида деятельности.

К прочим расходам в ООО «Таннер» относятся проценты по кредитам и займам, убытки прошлых лет, убытки от гибели урожая и др.

Хозяйственные операции в ООО «Таннер» регистрируются в учете на основании первичных документов. Документы разделяют на несколько видов: по учету затрат труда, по учету затрат предметов труда.

К документам по учету затрат труда в ООО «Таннер» относят:

- табель учета рабочего времени – отражается информация о фактически отработанном сотрудником времени. Бланк табеля распечатывается в электронном виде, но ведется вручную бригадирами. В конце месяца бухгалтер переносит данные в электронный вариант и распечатывает;
- учетный лист тракториста-машиниста – фиксируются фактически выполненные трактористом-машинистом работы, размер оплаты труда, фактические и нормативные затраты горючего, выработка, расценки и др. Данные, отраженные в учетных листах тракториста-машиниста группируются в накопительной ведомости;
- учетный лист труда и выполненных работ – учитывается ручной труд и работы с применением живой тягловой силы. В учетном листе фиксируются выполненные работы на основании фактического обмера обработанных площадей, подсчета или взвешивания продукции.

К документам по учету затрат предметов труда относятся документы, в которых отражается фактический расход материальных ценностей: кормов, семян, запасных частей и др. В ООО «Таннер» к таким документам относятся:

- акт расхода семян и посадочного материала – отражаются фактические затраты семян и посадочного материала в стоимостном и количественном выражении. Акт составляется на основании накладных внутрихозяйственного назначения;
- требование-накладная – отражаются списанные в производство сырье и материалы. Накладная оформляется в двух экземплярах – один остается на складе, второй передается в бухгалтерию.

Данные первичных документов группируются в отчете о расходе материальных ценностей. Отчет составляется в двух экземплярах, и к нему прилагаются все первичные документы. По данным остатка на начало месяца и всех приходных и расходных операций, рассчитывается остаток на конец месяца по каждому виду материальных ценностей.

Для учета амортизационных отчислений заполняется ведомость учета амортизационных отчислений.

Аналитический учет в ООО «Таннер» ведется в разрезе номенклатурных групп. В хозяйстве организован отдельный учет расходов отрасли животноводства и растениеводства.

В течение года полученную готовую продукцию приходят по плановой себестоимости на основании первичных и сводных документов. В конце года, после закрытия счетов и распределения общепроизводственных расходов, и списания общехозяйственных, определяется сумма фактических расходов на производство.

Все расходы, учтенные в хозяйстве, отражаются в программе «1С: Бухгалтерия» с помощью таких документов как: требование-накладная, начисление зарплаты, амортизация и износ основных средств, начисление

налогов (взносов) с фонда оплаты труда и др. При отражении операций особое внимание уделяется правильному указанию номенклатурной группы.

### **2.3 Особенности осуществления бухгалтерского учета расходов и их отражение в бухгалтерской (финансовой) отчетности ООО «Таннер»**

Бухгалтерский учет расходов в ООО «Таннер» организован согласно нормативным и законодательным актам. В бухгалтерском учете хозяйства расходы признаются при выполнении следующих условий:

- осуществление расходов подтверждается конкретным договором, либо другим первичным документом;
- сумма расходов должна быть определена;
- в результате осуществления операции происходит уменьшение экономических выгод хозяйства.

Расходы, в отношении которых наблюдается не соблюдение хотя бы одного условия, учитываются в качестве дебиторской задолженности по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Признание расходов проходит в том отчетном периоде, в котором они имели место быть, не зависимо от фактической выплаты расходов в денежном эквиваленте.

Таким образом, расходы должны быть документально подтверждены, определены, и нести снижение экономических выгод ООО «Таннер».

Для учета расходов на производство в ООО «Таннер» предназначены счета учета затрат.

Счет 20 «Основное производство» - отражается информация о расходах основного производства. В хозяйстве к данному счету открыты три субсчета:

- 20.1 «Растениеводство» - отражаются расходы, которые относятся непосредственно на производство продукции растениеводства. К таким расходам относятся расходы на оплату труда работникам

- растениеводства, расходы на семена и посадочный материал, амортизация основных средств, удобрения;
- 20.2 «Животноводство»- отражаются расходы, которые относятся непосредственно на производство продукции животноводства, в частности: амортизация основных средств, корма, оплата труда работников отрасли животноводства с отчислениями, инвентарь и хозяйственные принадлежности и др.;
  - 20.3 «Промышленное производство» - сырье для переработки, топливо, и энергия, услуги сторонних организаций, оплата труда с отчислениями на социальные нужды, общепроизводственные и общехозяйственные расходы и др.

Как отмечалось выше, учет расходов ведется автоматизировано, поэтому при их отражении бухгалтеру необходимо выбрать соответствующий счет и субсчет учета затрат, а программа автоматически формирует корреспонденцию счетов по операциям.

Рассмотрим порядок отражения в учете расходов, произведенных в ООО «Таннер» за май 2019 г. На конец месяца была начислена амортизация основных средств в сумме 660 тыс. руб., заработная плата работникам основного производства в размере 1250 тыс. руб., страховые взносы в размере 375 тыс. руб., списаны материальные затраты в сумме 1986 тыс. руб.

Также на основное производство списаны стоимость услуг вспомогательных производств в сумме 985 тыс. руб., распределены общепроизводственные расходы в размере 380 тыс. руб.

В конце месяца учтенные общехозяйственные расходы в сумме 647 тыс. руб. списываются на счет учета себестоимости продаж 90.2 «Себестоимость продаж».

Корреспонденцию счетов по учету расходов в ООО «Таннер» рассмотрим в таблице 9.

Таким образом, по кредиту счета 20 «Основное производство» формируется фактическая себестоимость произведенной продукции, которая списывается в дебет счета 43 «Готовая продукция».

Таблица 9 – Корреспонденция счетов по учету расходов ООО «Таннер» за май 2019 г.

Дата	Содержание операции	Документ-основание	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.
			Дебет	Кредит	
31.05	Начислены суммы амортизации по основным средствам, участвующим в процессе производства продукции	Справка расчета амортизации №5 от 31.05	20 «Основное производство» (в разрезе субсчетов: 20.1 «Растениеводство» 20.2 «Животноводство» 20.3 «Промышленные производства»)	02.1	660
31.05	Списаны материалы на производство продукции	Справка-расчет № 12 от 31.05		10 (в разрезе субсчетов)	1986
31.05	Отражена стоимость услуг вспомогательных производств, выполненных для основного производства	Справка-расчет №15 от 31.05		23 (в разрезе субсчетов)	985
31.05	Распределены общепроизводственные расходы по отдельным видам продукции	Ведомость распределения затрат №7 от 31.05		25	380
31.05	Начислена оплата труда работникам основного производства	Расчетно-платежная ведомость №5 от 31.05		70	1250
31.05	Отражена сумма начисленных страховых взносов на оплату труда работникам основного производства	Расчетно-платежная ведомость №5 от 31.05		69 (в разрезе субсчетов)	375
31.05	Списаны общехозяйственные расходы по отдельным видам продукции	Справка-расчет №16 от 31.05	90.2 «Себестоимость продаж»	26	647

Как отмечалось выше, коммерческие расходы в ООО «Таннер» ежемесячно списываются с кредита счета 44 «Расходы на продажу» в дебет счета 90 «Продажи».

Счет 23 «Вспомогательные производства» - на данном счете учитываются расходы вспомогательных производств. В ООО «Таннер» к данному счету открыты следующие субсчета:

- 23.1 «Ремонтные мастерские»;
- 23.2 «Ремонт зданий и сооружений»;
- 23.3 «Машинно-тракторный парк»;
- 23.4 «Автомобильный транспорт»;
- 23.5 «Энергетические производства»;
- 23.6 «Водоснабжение»;
- 23.7 «Гужевой транспорт».

Таким образом, расходы, учитываемые на счете 23 «Вспомогательные производства» относятся к расходам, направленным на оказание помощи в работе основного производства.

Как видим из перечня субсчетов, открытых к счету, к таким расходам относятся: расходы на горюче-смазочные материалы, заработная плата водителей с отчислениями на социальные нужды, электричество, коммунальные платежи и др.

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» - учитываются расходы, которые связаны с обслуживанием отраслей основного производства. Например, арендная плата за основные средства общепроизводственного назначения, расходы по содержанию машин и оборудования. В ООО «Таннер» к данному счету открыты два субсчета:

- 25.1 «Общепроизводственные расходы растениеводства»;
- 25.2 «Общепроизводственные расходы животноводства».

Общепроизводственные расходы в течение года распределяют по объектам учета растениеводства и животноводства в плановом размере, а в конце года сумма расходов корректируется до фактической методом дополнительной записи или «красное сторно».

Рассмотрим порядок отражения в учете ООО «Таннер» общепроизводственных расходов, произведенных в мае 2019 г.

На конец месяца была начислена амортизация основных средств в сумме 174 тыс. руб., заработная плата, отнесенная на общепроизводственные расходы в размере 147 тыс. руб., страховые взносы в размере 44 тыс. руб., командировочные расходы в сумме 15 тыс. руб.

Корреспонденция счетов по счету 25 «Общепроизводственные расходы» отражена в таблице 10.

Таблица 10 – Корреспонденция счетов по учету общепроизводственных расходов ООО «Таннер» за май 2019 г.

Дата операции	Содержание операции	Документ-основание	Корреспонденция счетов		Сумма тыс. руб.
			Дебет	Кредит	
31.05	Начисленные суммы амортизации основных средств отнесены на общепроизводственные расходы	Справка расчета амортизации и №5 от 31.05	25 «Общепроизводственные расходы» в разрезе субсчетов: 25.1	02.1	174
31.05	Начислена заработная плата, отнесенная на общепроизводственные расходы	Расчетно-платежная ведомость №6 от 31.05	«Общепроизводственные расходы растениеводства» 25.2 «Общепроизводственные расходы животноводства»	70	147
31.05	Отражена сумма начисленных страховых взносов на начисленную оплату труда	Расчетно-платежная ведомость №6 от 31.05		69 (в разрезе субсчетов)	44
27.05	Списаны командировочные расходы	Авансовый отчет №28 от 27.05		71	15
31.05	Распределение общепроизводственных	Ведомость распределен	20 «Основное производство»	25	380

	ных расходов на счета производственных затрат	ия затрат №7 от 31.05	23 «Вспомогательные производства»		
--	---	-----------------------	-----------------------------------	--	--

Таким образом, отражаемые общепроизводственные расходы в конечном итоге распределяются по счетам учета производственных затрат.

Счет 26 «Общехозяйственные расходы». На данном счете в ООО «Таннер» учитываются расходы нужд управления. К данным расходам относят арендная плата помещений общехозяйственного назначения, оплата труда с отчислениями административно-управленческого и общехозяйственного персонала, различных консультационных услуг и другие. Субсчетов к данному счету в хозяйстве не открыто.

В ООО «Таннер» общехозяйственные расходы списываются в качестве условно постоянных в дебет счета 90 «Продажи», субсчета 2 «Себестоимость продаж».

Таким образом, в течение года расходы ООО «Таннер» группируются на счетах учета расходов, а по окончании года – счета закрываются, и формируется фактическая себестоимость произведенной продукции.

Алгоритм закрытия счетов и формирования фактической себестоимости включает в себя следующие этапы:

- исчисление себестоимости услуг вспомогательных производств, корректировочные записи по каждому производству, закрытие аналитического счета по счету 23 «Вспомогательные производства»;
- распределение расходов будущих периодов, общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Распределение расходов в ООО «Таннер» производится пропорционально оплате труда;
- исчисление себестоимости продукции основного производства и списываются выявленные отклонения. Закрываются субсчета 20.1 «Растениеводство», 20.2 «Животноводство», 20.3 «Промышленное производства»;

– определяются фактическая сумма расходов, которая отражается на счетах 90.2 «Себестоимость продаж» и 91.2 «Прочие расходы».

Рассмотрим порядок отражения в учете прочих расходов, произведенных в ООО «Таннер» за май 2019 г. На конец месяца в составе прочих расходов была списана остаточная стоимость объекта основных средств в сумме 1204 тыс. руб., стоимость недостач от порчи ценностей в сумме 15 тыс. руб., начислены проценты по предоставленным кредитам и займам в размере 124 тыс. руб.

Корреспонденция счетов по учету прочих расходов ООО «Таннер» представлена в таблице 11.

Таблица 11 – Корреспонденция счетов по учету прочих расходов ООО «Таннер» за май 2019 г.

Дата операции	Содержание операции	Документ-основание	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.
			Дебет	Кредит	
18.05	Списывается остаточная стоимость выбывших объектов основных средств	Акт о списании объектов основных средств №19 от 18.05	91.2 «Прочие расходы»	01.11	1204
26.05	Списана стоимость недостач и потерь от порчи ценностей в случае отсутствия виновных лиц	Инвентаризационная опись ТМЦ № 24 от 24.05		94	15
31.05	Начислены проценты по предоставленным кредитам и займам	Справка расчет № 19 от 31.05	76	91.2	124

Последним этапом закрываются счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы».

Фактическая себестоимость произведенной продукции ООО «Таннер» отражается в годовой бухгалтерской отчетности.

Общая сумма расходов на реализованную продукцию отражается по строке 2120 «Себестоимость продаж» отчета о финансовых результатов. Также в данном отчете для отражения расходов предназначены строки 2210 «Коммерческие расходы» и 2220 «Управленческие расходы», но в

ООО «Таннер» данные виды расходов не выделяются в отдельные статьи, и учитываются в себестоимости продаж.

Помимо этого в ООО «Таннер» заполняется специализированная бухгалтерская отчетность, которая детально отражает расходы хозяйства по статьям затрат и видам производств. К такой отчетности относятся:

- Пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах. В разделе 6 «Затраты на производство» отражена информация о сумме расходов по обычным видам деятельности по элементам затрат за два периода;
- Отчет о затратах на основное производство – отражает информацию о затратах текущего года на производство основных видов продукции в целом по хозяйству, и в разрезе отраслей производства. Затраты представлены в развернутом виде, по каждой классификационной группе;
- Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции растениеводства – отражается информация о расходах хозяйства по статьям затрат, в разрезе конкретного вида продукции;
- Отчет о затратах на выполнение работ и оказание услуг на сторону – отражается информация о расходах для сторонних организаций, в разрезе статей затрат и видов выполненных работ (услуг);
- Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции животноводства - отражается информация о расходах хозяйства по статьям затрат, в разрезе конкретного вида продукции.

Таким образом, расходы в ООО «Таннер» учитываются по плановой себестоимости на счетах учета затрат, основными из которых являются счета: 20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 23 «Вспомогательные производства».

В конце года счета учета затрат закрываются, и формируется фактическая себестоимость произведенной продукции. Фактическая себестоимость реализованной продукции отражается на счете 90.2

«Себестоимость продаж», а остаток на счетах затрат на конец года составляет сумму незавершенного производства. На основании данных бухгалтерского учета в ООО «Таннер» формируется годовая отчетность. Суммы расходов предприятия находят отражение в отчете о финансовых результатах и специализированных формах отчетности.

### **3 Аудит расходов и направления совершенствования учета расходов в ООО «Таннер»**

#### **3.1 Планирование аудиторской проверки расходов ООО «Таннер»**

Целью проведения аудиторской проверки расходов ООО «Таннер» является проверка правильности отражения расходов на предприятии и соответствие их отнесения на счета затрат.

Основными задачами проведения аудита в ООО «Таннер» являются:

- оценка синтетического и аналитического учета расходов;
- проверка правильности отнесения расходов в состав затрат по производству и реализации продукции;
- проверка распределения косвенных затрат, соответствие методики распределения способам, закрепленным в учетной политике организации.

Аудиторская проверка учета расходов ООО «Таннер» проводится в несколько этапов:

- Оценка системы внутреннего контроля.
- Определение уровня существенности.
- Формирование программы и плана аудита.
- Проведение аудита учета расходов ООО «Таннер».
- Составление аудиторского заключения.

Оценку системы внутреннего контроля проведем посредством теста, который представлен в приложении Д.

В таблице 12 обобщены результаты проведенного исследования.

Анализируя данные, отраженные в таблице, видим, что в целом система внутреннего контроля оценивается как недостаточно надежная. Несвоевременное отражение хозяйственных операций и не регулярная

проверка первичных документов являются факторами, имеющими наиболее сильное отрицательное влияние на организацию бухгалтерского учета.

Таблица 12 – Результаты оценки системы внутреннего контроля ООО «Таннер»

Показатели	Оценка надежности, %	Надежность	Вывод	Недостатки
Контрольная среда	86,7	Средняя	Не достаточно надежная	Не эффективная система оценки рисков, не полное выполнение рекомендаций аудиторов
Система учета	91,7	Высокая	Надежная	Не полная автоматизация учета, допускается несвоевременное отражение хозяйственных операций, слабый уровень системы контроля
Контрольные процедуры	76,0	Средняя	Не достаточно надежные	Не регулярная проверка оформления и своевременности отражения первичных документов

Следующим этапом оценим контрольный риск. Результаты оценки отражены в таблице 13.

Таблица 13 – Количественная и качественная оценка контрольного риска в ООО «Таннер»

Показатели	Оценка надежности, %	Фактическая надежность системы внутреннего контроля, %	Качественная оценка контрольного риска
Контрольная среда	86,7	13,3	Средний
Система учета	91,7	8,3	Низкий
Контрольные процедуры	76,0	24,0	Средний
Контрольный риск, %	$(13,3+8,3+24)/3 = 15,2$		

Таким образом, значение риска при аудите учета расходов в ООО «Таннер» устанавливается в 15,2%, что относится к среднему (умеренному) риску.

Следующим этапом произведем расчет уровня существенности в аудите. В соответствии с МСА 320 п. 10 при формировании общей стратегии аудита определяется существенность для финансовой отчетности в целом. Результаты расчетов представим в таблице 14.

Таблица 14 – Уровень существенности базовых показателей при проведении аудита расходов ООО «Таннер»

Показатель	Значение базового показателя за 2019 г., тыс. руб.	Доля, %	Значение, применяемое при нахождении уровня существенности
Чистая прибыль	3565	5	178,25
Выручка	58214	2	1164,28
Валюта баланса	188338	2	3766,76
Собственный капитал	15639	10	1563,90
Общие затраты	63303	2	1266,06
Среднеарифметическое значение			1587,85

Определим процентное отклонение минимального значения:

$$(178,25-1587,85)/1587,85 * 100\% = 88,77\%$$

Определим процентное отклонение максимального значения:

$$(3766,76-1587,85)/1587,85 * 100\% = 137,22\%$$

В связи с тем, что допустимый уровень отклонений не должен превышать 20% отбрасываем минимальное и максимальное значение.

Определяем новый уровень существенности:

$$(1164,28+1563,90+1266,06)/3 = 1331,41 \text{ тыс. руб.}, \text{ или } 1340 \text{ тыс. руб.}$$

Общий уровень существенности составляет 1340 тыс. руб.

Определим различия между рассчитанным и округленным уровнем существенности:

$$(1340-1331,41)/1331,41 * 100 = 0,6\%$$

Таким образом, с учетом округлений до целого числа общий уровень существенности при проведении аудиторской проверки учета расходов ООО «Таннер» принимается на уровне 1340 тыс. руб. Учитывая расчетные данные, составляем аудиторское задание и программу проведения аудита. Аудиторское задание представлено в таблице 15.

Таблица 15 – Аудиторское задание

Проверяема организация	ООО «Таннер»
Период аудита	2019 г.
Количество человеко-часов	120
Период проведения аудита	05.03.20-15.03.20
Планируемый уровень существенности	1340 тыс. руб.
Планируемый аудиторский риск	15,2%
Планируемые виды работ	Период проведения
1. Аудит учетной политики	05.03.20-06.03.20
2. Аудит синтетического и аналитического учета	07.03.20-10.03.20
3. Аудит учета прочих расходов	11.03.20-14.03.20
4. Подготовка аудиторского заключения	15.03.20

В соответствии с разработанным заданием составим программу проведения аудиторской проверки учета расходов (таблица 16).

Таблица 16 – Программа аудита учета расходов в ООО «Таннер»

Этап проверки	Объект аудиторской проверки	Процедура
1. Аудит учетной политики (в части учета расходов) 1.1. Проведение экспертизы бухгалтерской учетной политики 1.2 Проведение экспертизы налоговой учетной политики	Учетная политика	Обследование, прослеживание
2. Аудит синтетического и аналитического учета расходов 2.1 Проверка правильности отражения расходов на счетах учета затрат 2.2 Проверка правильности и своевременности документального оформления расходных операций	Учетная политика	Проверка учетных записей, соответствия учетной политики, контроль расчетов. Контроль первичной документации, учетных записей, документов, расчетов

Продолжение таблицы 16

2.3 Проверка правильности распределения косвенных расходов 2.4 Проверка правильности включения расходов в себестоимость произведенной продукции	Калькуляционные листы, бухгалтерские справки	Проверка учетных записей, соответствие учетной политики, проверка расчетов
3. Аудит учета прочих расходов 3.1 Аудит правомерности и своевременности отражения в бухгалтерском учете прочих расходов	Первичные документы, регистры бухгалтерского учета по счету 91	Пересчет, наблюдение, проверка учетных записей
3.2 Проверка оценки в бухгалтерском учете и отчетности прочих расходов	Первичные документы, договора, регистры бухгалтерского учета счета 91	Пересчет, наблюдение, проверка учетных записей
4. Подготовка аудиторского заключения	Результаты аудиторской проверки	Систематизация полученных в ходе проверки данных, формирование аудиторского заключения согласно требованиям аудиторской деятельности

Согласно составленной программе аудита первым этапом проводим проверку учетной политики ООО «Таннер». В результате исследования установлено, что все элементы учетной политики ООО «Таннер» в части бухгалтерского и налогового учета расходов соответствуют действующим в Российской Федерации нормативно-правовым и законодательным актам.

Вторым этапом проводим аудит синтетического и аналитического учета расходов.

Первоначально проведена проверка соответствия итоговых данных синтетического учета расходов с данными отчета о финансовых результатов ООО «Таннер». Расходы предприятия, отнесенные на реализованную продукцию, отражаются по строке 2120 «Себестоимость продаж». Коммерческие и управленческие расходы в ООО «Таннер» в отчете о финансовых результатах в отдельную строку не выделяются.

Себестоимость реализованной продукции в ООО «Таннер» включает:

- себестоимость реализованной продукции растениеводства в сумме 13804 тыс. руб.;
- себестоимость реализованной продукции животноводства в сумме 48619 тыс. руб.;
- себестоимость работ, услуг, оказанных на сторону в сумме 880 тыс. руб.

Итого сумма себестоимости, отраженная по строке 2120 «Себестоимость продаж» отчета о финансовых результатах составляет 63303 тыс. руб.

Согласно данным бухгалтерского учета по окончании отчетного периода при отражении фактической себестоимости были сделаны бухгалтерские записи, отраженные в таблице 17.

Таблица 17 – Списание фактической себестоимости реализованной продукции в ООО «Таннер» на конец 2019 г.

Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, тыс. руб.
	Дебет	Кредит	
Списана фактическая себестоимость услуг, оказанных на сторону	90.2	20	880
Списаны фактические затраты на оплату труда, отнесенные на реализованную продукцию	20	70	10710
Списаны фактические затраты отчислений на социальные нужды работникам основного производства	20	69	2805
Списаны фактические материальные затраты на производство продукции основного производства	20	10	41599
Списаны фактические расходы на амортизацию основных средств основного производства	20	02	6529
Списана сумма налогов, сборов и др. аналогичных платежей	20	68	612
Списание себестоимости готовой продукции, работ, услуг	90.2	20	62255
Закрытие субсчета 90.2 «Себестоимость продаж»	90.9	90.2	63135

Фактическая себестоимость, отраженная в отчете о финансовых результатах, превышает рассчитанный в ходе проверки показатель на 168 тыс. руб.

В ходе проверки аналитического учета затрат ООО «Таннер» выявлены следующие нарушения:

- данные аналитического учета затрат не соответствуют оборотам и остаткам по счетам синтетического учета. Сумма расхождения составила 940 руб. Данное нарушение приводит к недостоверности остатка по счету 20 «Основное производство».

Далее проводим аудит правильности и своевременности документального оформления расходов. В ходе проверки аудитором проведена выборочная проверка первичных документов и сводных учетных регистров, в частности:

- накладных на перемещение материалов;
- расчетно-платежных ведомостей;
- книги складского учета;
- учетные листы трактористов-машинистов;
- акты расхода семян и посадочного материала;
- ведомость учета амортизационных отчислений.

Результаты аудиторской проверки вышеперечисленных документов отражены в таблице 18.

Таблица 18 – РД-1. Аудиторская проверка правильности документального оформления расходов ООО «Таннер»

Аудиторская процедура	Выявленные недостатки	Рекомендации к устранению недостатков
1	2	3
Наличие утвержденного руководителем списка лиц, имеющих право подписи	Недостатков не выявлено	-
Правильность оформления первичных документов	- отсутствие на документах порядкового номера; - отсутствие подписи	- автоматизировать выдачу путевых листов; - вести книгу регистрации

	материально-ответственного лица; - выписка путевых листов сроком более 15 дней.	выданных накладных с учетом порядкового номера; - не принимать к учету документы без необходимых подписей.
--	--	---

Продолжение таблицы 18

1	2	3
Правильность внесения исправлений в документы	- внесенные исправления не всегда утверждены подписью;	- возложить контроль за правильностью внесения изменений на главного бухгалтера предприятия
Наличие подчисток и помарок в документах	- недостатков не обнаружено	-
Правильность таксировки документа	- недостатков не обнаружено	-
Правильность подсчета итоговых сумм в документе	- при подсчете итогов наблюдается округление до целых	- отказаться от округления до целых, в связи с тем, что итоговые суммы разнятся с исходными данными
Правильность записи документа в учетный регистр	- недостатков не обнаружено	-
Наличие графика документооборота	Отсутствует график документооборота	- составить и утвердить график документооборота

Таким образом, по результатам проверки обнаружено ряд недостатков, которые приводят к незначительному искажению данных бухгалтерского учета расходов ООО «Таннер».

Следующим этапом проверим правильность распределения косвенных расходов. Распределение расходов фактически производится пропорционально заработной платы работников. Данный метод утвержден учетной политикой ООО «Таннер».

Проверка правильности включения расходов в себестоимость произведенной продукции ООО «Таннер». В ходе проверки проверяет правильность списание материалов на произведенную продукцию.

Проверки подлежало выявление соответствия метода списания материалов методу, утвержденному в учетной политике ООО «Таннер» (таблица 19).

Таблица 19 – РД-2. Эпизод расчета себестоимости материалов (ГСМ), отпущенных в производство ООО «Таннер» за 2019 г.

Показатели	Количество (усл. ед.)	Себестоимость единицы	Сумма
1	2	3	4
Остаток материалов (ГСМ) на 01.07.2019 г.	50	729	36450
Поступило:			
- 08.07.2019	30	806	24180
- 15.07.2019	70	758	53060
- 18.07.2019	100	735	73500
- 27.07.2019			
Итого поступило:	200	x	150740
Отпущено на производственные нужды:	143	x	x
По данным бухгалтерского учета предприятия			
Себестоимость отпущенных в производство материалов (ГСМ)	(729*50+806*30+758*63)		108384
Остаток материалов на конец месяца	(758*7+735*100)		78806
По данным аудиторской проверки			
Средняя себестоимость единицы материалов (ГСМ)	(729*50+806*30+758*70+735*100)/250		748,76
Себестоимость израсходованных материалов (ГСМ)	(748,76*143)		107072,68
Остаток материалов (ГСМ) на конец месяца	(748,76*107)		80117,32
Занижение материальных затрат на производство за июль 2019 г.	(107072,68-108384)		1311,32

Результаты проведенной проверки приведены в таблице 20.

Таблица 20 – Проверка правильности списания израсходованных материалов на произведенную продукцию в ООО «Таннер»

Аудиторская процедура	Выявленные недочеты	Рекомендации
Проверка правильности оценки стоимости материалов при отпуске их в производство	Несоблюдение положений учетной политики: материалы списываются по методу ФИФО, а не по средней себестоимости, что привело к завышению себестоимости, что влечет за собой	- внести изменения в ведомость учета затрат за июль 2019 г. - уточнить расчеты

	неверно исчисленный налог на прибыль	по налогу на прибыль за 2019 г.
--	--------------------------------------	---------------------------------

Последним этапом проведения проверки запланирована проверка прочих расходов.

В результате проведения проверки было выявлено, что ООО «Таннер» в июле 2019 г. приобрело вексель номинальной стоимостью 100000 руб. по цене 80000 руб. Цель приобретения – последующая перепродажа.

По данной операции в бухгалтерском учете ООО «Таннер» бухгалтером произведена запись:

Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит счета 51 «Расчетные счета» на сумму 80000 руб. – принятие векселя к учету.

Продажа векселя произведена в сентябре 2019 г. по стоимости 75000 руб. По операции реализации векселя бухгалтером сделаны следующие записи:

Дебет счета 51 «Расчетные счета» Кредит счета 91.1 «Прочие доходы» на сумму 75000 руб. – поступление денежных средств в счет погашения векселя;

Дебет счета 91.2 «Прочие расходы» Кредит счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» на сумму 100000 руб. – списание первоначальной стоимости векселя;

Дебет счета 99 «Прибыли и убытки» Кредит счета 91.1 «Прочие доходы» на сумму 25000 руб. – отражена прибыль по реализованному векселю.

Первичных документов, подтверждающих поступление и передачу векселя нет, что является нарушением документального оформления операции.

Таким образом, в результате проведенной проверки установлен факт нарушения требований организации учета финансовых вложений.

Выводы и рекомендации аудитора представлены в таблице 21.

По результатам проведенной проверки учета расходов в ООО «Таннер» за 2019 г. составлено аудиторское заключение, которое представлено в приложении Е.

Таблица 21 – РД-3. Проверка прочих расходов в ООО «Таннер» за 2019 г.

Аудиторская процедура	Содержание операции	Корреспонденция счетов		Сумма, руб.
		Дебет	Кредит	
1	2	3	4	5
Отражено в учете ООО «Таннер»	Принятие векселя к учету	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	51 «Расчетные счета»	80000
	Поступили средства в расчет погашения векселя	51 «Расчетные счета»	91.1 «Прочие доходы»	75000
	Списана первоначальная стоимость векселя	91.2 «Прочие расходы»	62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»	100000
Отражено в учете ООО «Таннер»	Получен доход от реализации векселя	99 «Прибыли и убытки»	91.1 «Прочие доходы»	25000
Выявленные нарушения	В нарушение Плана счетов, ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», ст. 289 НК РФ не верно определен финансовый результат, не верно выбран счет для отражения стоимости векселя, неверно отражены операции по реализации векселя			
Последствия нарушений	Завышение налоговой базы по налогу на прибыль (25000 руб.+5000 руб.)			30000
Рекомендации аудитора: 1. Оформлять операции актами приема-передачи 2. Внести исправления в учет	Принят вексель к учету	58.2 «Долговые ценные бумаги»	51 «Расчетные счета»	80000
	Поступили средства в счет погашения векселя	51 «Расчетные счета»	76.3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»	75000
	Начислена прибыль	76.3 «Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам»	91.1 «Прочие доходы»	75000
	Списана первоначальная стоимость векселя	91.2 «Прочие расходы»	58.2 «Долговые ценные бумаги»	80000
3. Уточнить расчеты по налогу на прибыль за 3 квартал 2019 г.	В связи с тем, что допущена ошибка в отражении операции, налогооблагаемая база по налогу снизится на 30000 руб., что приведет к снижению исчисленного налога			

На основании данных, полученных в ходе проведения аудиторской проверки, разработаны основные направления совершенствования учета расходов ООО «Таннер».

### **3.2 Результаты аудита расходов ООО «Таннер» и основные направления совершенствования учета расходов**

Согласно разработанной программе проведения аудита в ходе проверки проведена экспертиза учетной политики предприятия, синтетического и аналитического учета, учета прочих расходов. В результате проведенной аудиторской проверки сделан вывод, что контрольная среда и контрольный процедуры находятся на среднем уровне, а система учета – на низком. Уровень существенности проведенной проверки составил 1340 тыс. руб., планируемый аудиторский риск – 15,2%. Основными нарушениями, которые были выявлены в ходе аудита расходов, являются:

- не соответствие итоговых данных синтетического учета расходов с данными отчета о финансовых результатов. Фактическая себестоимость, отраженная в отчете о финансовых результатах, превышает рассчитанный в ходе проверки показатель на 168 тыс. руб.;
- данные аналитического учета затрат не соответствуют оборотам и остаткам по счетам синтетического учета. Сумма расхождения составила 940 руб.;
- несоблюдение положений учетной политики в части списания материалов: материалы списываются по методу ФИФО, а не по средней себестоимости, что привело к завышению себестоимости, что влечет за собой неверно исчисленный налог на прибыль;
- в нарушение плана счетов, ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений», ст. 289 НК РФ неверно определен финансовый результат, неверно выбран счет для отражения стоимости векселя, неверно отражены

операции по реализации векселя, что привело к завышению налогооблагаемой базы по налогу на прибыль на 30 тыс. руб.;

– неверное оформление первичной документации по учету затрат.

По результатам аудиторской проверки операций по учету расходов общая величина ошибки составила 200251 руб. 32 коп. (940 руб. за счет округления данных аналитического учета до целых, 1311руб. 32 коп. за счет неверного списания материалов, 168 тыс. руб. – завышение суммы учтенной фактической себестоимости в отчете о финансовых результатах и 30000 руб. за счет нарушения оформления операций и определения финансового результата от операций с векселем). В соответствии с принятым уровнем существенности в 1340 тыс. руб. ошибка признается несущественной, и не приводящей к существенному искажению финансовой отчетности ООО «Таннер» за 2019 г. Годовая бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение общества с ограниченной ответственности «Таннер» по состоянию на 31 декабря 2019 года, финансовые результаты его деятельности и движение денежных средств за 2019 год в соответствии с правилами составления бухгалтерской отчетности, установленными в Российской Федерации. По результатам проведенной аудиторской проверки в целях совершенствования учета затрат в ООО «Таннер» рекомендовано:

- применить программный продукт с целью повышения оперативности обработки и детализации информации о расходах для принятия своевременных управленческих решений;
- проанализировать положения действующей в ООО «Таннер» учетной политики с целью приведения в соответствие с ней применяемых методов учета на практике;
- с целью исключения счетных ошибок после формирования годовой бухгалтерской отчетности проводить сквозную сверку отраженных сумм затрат.

Для повышения оперативности обработки и детализации информации о расходах ООО «Таннер» для целей принятия своевременных управленческих решений рекомендуется применить программный продукт «1С: Комплексная автоматизация 2.0» с модулем «1С: Агропромышленный комплекс. Модуль для 1С:ERP и 1С:КА2». Данное программное решение обеспечивает решение всех задач, которые стоят перед сельскохозяйственным предприятием, включая формирование специализированной отчетности. Интеграция в единую систему программного продукта и модуля позволит получить объединенный функционал, позволяющий осуществлять управленческий учет, анализ сельскохозяйственного производства, бизнес-планирование, оперативный контроль. Функциональные возможности программного продукта «1С: Комплексная автоматизация 2.0» с модулем, необходимые для совершенствования учета затрат ООО «Таннер», представлены на рисунке 8.

Функционал программы достаточно широк, и охватывает именно те операции, которые необходимы для организации управленческого учета и своевременного, достоверного учета расходов в ООО «Таннер». В программе реализованы механизмы для ведения бюджетирования, в частности – финансового планирования. В категории «Планирование запасов» реализована возможность создание планов продаж по номенклатуре, планов закупок, планов производства.

В ходе планирования в растениеводстве охватывается полная цепочка - от размещения культуры формирования технологических карт до расчета плановой себестоимости продукции. Планирование проходит в три этапа: предварительное планирование, формирование плановых затрат, определение планового остатка незавершенного производства и расчет плановой себестоимости. Для корректного выбора культуры конкретного поля ведется агроэкологический паспорт и история полей. На основании полученных данных формируются документы: свод по технологическим картам полей, анализ эффективности затрат, анализ плановой себестоимости,

прямые затраты по данным производственного учета, анализ работы техники, план-фактный анализ прямых затрат и др.

При формировании сводных отчетов по отрасли животноводства помимо сводных данных формируются диаграммы, на которых наглядно представлена запрашиваемая информация.

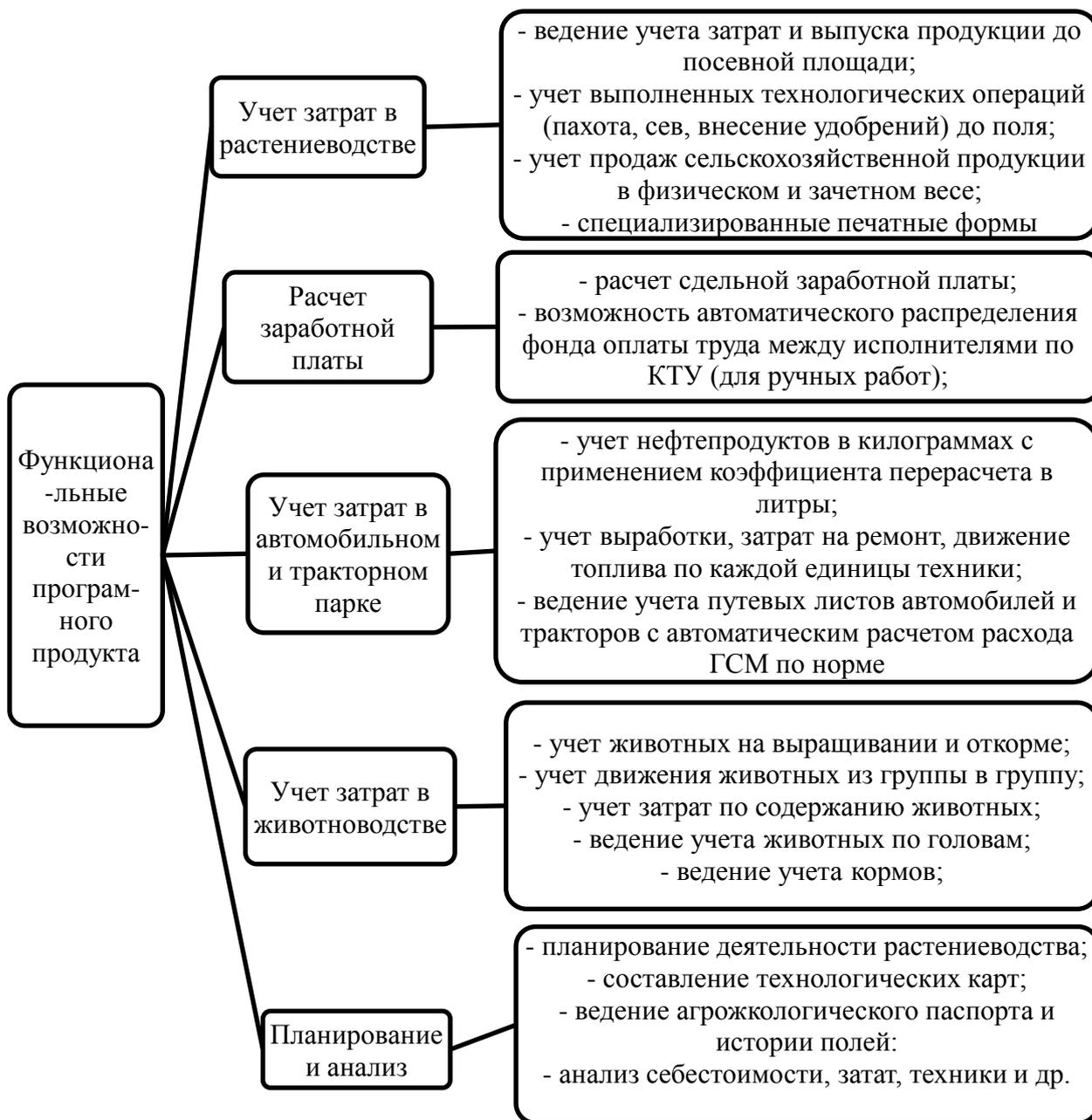


Рисунок 8 - Функциональные возможности «1С: Комплексная автоматизация 2.0» с модулем «1С: Агропромышленный комплекс. Модуль для 1С:ERP и 1С:КА2»

В разделе CRM и маркетинг реализована система управления отношениями с клиентами, возможность разработки стратегии ценообразования и системы скидок, привязывать скидки к соглашению с клиентами. Также в программе реализован консоль руководителя, который обеспечивает возможность формирования автоматизированного рабочего места в соответствии с его потребностями.

Применение модуля «1С: Агропромышленный комплекс. Модуль для 1С:ERP и 1С:КА2» позволит автоматизировать ведение специализированных первичных документов растениеводства и животноводства.

К таким документам относятся:

- акт расхода семян и посадочного материала;
- выпуск продукции с поля;
- акт об использовании удобрений;
- сортировка и сушка продукции растениеводства;
- путевой лист;
- учетный лист тракториста-машиниста;
- путевой лист трактора;
- учетный лист труда и выполненных работ;
- отчет о движении животных и птицы;
- учет приплода и привеса животных;
- перевод молодняка в основное стадо;
- поступление животных и скота;
- реализация сельскохозяйственной продукции и др.

Помимо вышперечисленного в программном продукте реализована возможность заполнения годовой бухгалтерской отчетности и специализированной отчетности предприятий АПК:

- отчет о затратах на основное производство;
- производство и себестоимость продукции растениеводства;
- движение основных сельскохозяйственных машин и оборудования;

– баланс продукции.

Формирование специализированных первичных документов и отчетности не реализовано в программном продукте «1С:Бухгалтерия 8.3», в связи с чем в ООО «Таннер» данные документы оформляются на специальных бланках в программе Майкрософт Эксель.

Сквозную сверку отраженных в бухгалтерской отчетности сумм затрат рекомендуется проводить раз в год. Для проверки предлагается воспользоваться разработанной формой, которая отражена в таблице 22.

Таблица 22 – Сверка правильности отражения затрат в отчетности

Форма отчета	Отраженная сумма	Форма отчета	Отраженная сумма	Отклонения
Отчет о финансовых результатах (код 2120)	63303	Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции животноводства (134000)	48619	
		Отчет о затратах на выполнение работ и оказание услуг (на сторону) (код 121000)	880	
		Отчет о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции растениеводства (код 95000)	13804	
Итого	63303	Итого по отчетам	63303	0
Отчет о финансовых результатах (код 2120)	63303	Приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (строка 5600)	62255	
		Отчет о затратах на выполнение работ и оказание услуг (на сторону) (код 121000)	880	
Итого	63303	Итого по отчетам	63135	168
Приложения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (код 5660)	90565	Отчет о затратах на основное производство (код 81000)	89645	
		Отчет о затратах на выполнение работ и оказание услуг (на сторону) (код 121000)	880	
Итого	90565	Итого по отчетам	90525	40

При применении разработанной формы сверки наглядно видны расхождения в сформированной годовой бухгалтерской отчетности.

Затраты на приобретение программного продукта для ООО «Таннер» составят 98000 руб. В комплект входит конфигурация «Агропромышленный комплекс. Модуль для 1С:ERP и 1С:КА2», документация по конфигурации и сам программный продукт.

Информационно-технологическое сопровождение продукта рекомендовано в части:

- обновление программы и техническая поддержка – получение обновлений прикладных решений, консультации по работе с 1С;
- поддержка ИТ-специалиста – сопровождение программ, контроль их работоспособности и актуальности специалистами;
- консультация аудитора – персональные консультации по кадровому, бухгалтерскому и налоговому учету;
- сервис «1С-Облачный архив» - автоматическое резервное копирование информации в облачное хранилище.

Примерная стоимость вышеописанного информационного сопровождения составит 3442 р. в месяц.

Рассчитаем общую сумму затрат на реализацию рекомендованных мероприятий:

$$98000 + 3442 \cdot 12 = 139304 \text{ руб.}$$

Таким образом, итоговая сумма затрат на реализацию предложенных мероприятий в первый год составит около 139 тыс. руб.

Расчет экономической эффективности предложенных мероприятий базируется на экономии трудозатрат бухгалтерии на ведение учета. Как было отмечено ранее в бухгалтерии ООО «Таннер» на конец 2019 г. штатным расписанием предусмотрено 4 штатных единицы: главный бухгалтер, бухгалтер по заработной плате, бухгалтер материальной группы, кассир.

Годовая заработная плата бухгалтера материальной группы за 2019 г. составила 191 тыс. руб. при 40 часовой рабочей неделе. В связи с полной

автоматизацией учета предлагаем сократить рабочий день бухгалтера материальной группы до 24 часовой рабочей недели.

Произведем расчет заработной платы бухгалтера материальной группы при условии изменения фактически отработанного времени.

Результаты расчетов отразим в таблице 23. По результатам расчетов видим, что за счет сокращения рабочей недели бухгалтера материальной группы ожидается экономия фонда оплаты труда около 77 тыс. руб.

Таблица 23 – Расчет заработной платы бухгалтера материальной группы при 36 часовой рабочей неделе, руб.

Рабочая неделя	Количество рабочих часов	Среднечасовой заработок	Общий фонд оплаты труда
40 часов	1970	96,95	191000
24 часа	1176,60	96,95	114071,37
Экономия фонда оплаты труда	0	0	76928,63

Рассчитаем окупаемость проекта путем деления суммы затрат на его реализацию на ожидаемую экономию фонда оплаты труда:

$$O_k = 139304 : 76928,63 = 1,81 \text{ лет}$$

Таким образом, проект окупится полностью в конце второго года реализации.

В последующие годы затраты на поддержание работоспособности программы составят 41304 руб. в год. Сравнивая данные затраты с экономией фонда оплаты труда видим, что в последующие периоды ООО «Таннер» ежегодно будет иметь экономическую выгоду в размере 35619,36 руб. (76928,63 руб. - 41304 руб.).

Таким образом, рекомендуемые мероприятия не только повысят эффективность управленческого, бухгалтерского и налогового учета затрат, но и способствует снижению общей суммы годовых затрат ООО «Таннер» на сумму около 36 тыс. руб.

## Заключение

Цель исследовать теоретические и практические аспекты бухгалтерского учета расходов и их аудита, а также выработать мероприятия, направленные на совершенствование учета расходов конкретного предприятия достигнута.

В результате изучения теоретических аспектов бухгалтерского учета и аудита расходов организации выявлено, что достоверный учет расходов предприятия имеет большое значение как для текущей деятельности предприятия, так и для итоговых финансовых результатов. Способствует выявлению ошибок в учете расходов проведение аудиторской проверки. Проведение аудиторской проверки учета расходов организации – трудоемкий процесс, охватывающий большинство объектов учета предприятия, и осуществляемый с целью выражения мнения о достоверности учета расходов.

Проведенный анализ технико-экономической характеристики ООО «Таннер» показал, что основной отраслью предприятия является животноводство, в частности производство молока, выручка от которого в 2019 г. составила 45262 тыс. руб., или 79,39% от общей стоимости товарной продукции. За 2017-2019 гг. наблюдается динамичный рост выручки и себестоимости продаж. На протяжении анализируемого периода в результате осуществления основных видов деятельности ООО «Таннер» получает убыток. К 2019 г. убыток увеличивается до 5089 тыс. руб. Рост фондоемкости при снижении фондоотдачи говорит о снижении эффективности использования основных средств и перерасходе труда в ООО «Таннер».

На основании проведенного исследования организации бухгалтерского учета расходов ООО «Таннер» сделан вывод о достаточно эффективно организованной системе учета. К такому выводу мы приходим за счет того, что: организована работа бухгалтерии; совокупность методов и способов учета отражены в учетной политике предприятия; разработана рациональная

система открытия аналитических счетов и субсчетов к счетам затрат; ведение учета частично автоматизировано, и ведется с применением программы «1С: Бухгалтерия 8.3».

Особенностями учета расходов в ООО «Таннер» является ведение учета по нормативной себестоимости с последующим доведением ее до фактической. Основным счетом учета затрат является счет 20 «Основное производство», к которому открыт ряд субсчетов. Расходы распределяются пропорционально заработной платы работников. Общехозяйственные расходы списываются на себестоимость продаж в полном объеме. В ООО «Таннер» заполняется специализированная бухгалтерская отчетность, которая детально отражает расходы хозяйства по статьям затрат и видам производств.

По результатам проведенной аудиторской проверки операций по учету расходов общая величина ошибки составила 200251 руб. 32 коп. В соответствии с принятым уровнем существенности 168000 руб. ошибка признается несущественной, и не приводящей к существенному искажению финансовой отчетности ООО «Таннер». Годовая бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение ООО «Таннер» по состоянию на 31 декабря 2019 года, финансовые результаты его деятельности и движение денежных средств за 2019 год в соответствии с правилами составления бухгалтерской отчетности, установленными в Российской Федерации.

В качестве направлений совершенствования учета расходов в ООО «Таннер» рекомендовано:

- применить программный продукт с целью повышения оперативности обработки и детализации информации о расходах для принятия своевременных управленческих решений;
- проанализировать положения действующей в ООО «Таннер» учетной политики с целью приведения в соответствие с ней применяемых методов учета на практике;

- с целью исключения счетных ошибок после формирования годовой бухгалтерской отчетности проводить сквозную сверку отраженных сумм затрат.

Итоговая сумма затрат на реализацию предложенных мероприятий в первый год составит около 139 тыс. руб. Расчет экономической эффективности предложенных мероприятий базируется на экономии трудозатрат бухгалтерии на ведение учета, в частности - сокращения рабочего дня бухгалтера материальной группы до 24 часовой рабочей недели. Согласно произведенным расчетам проект окупится полностью в конце второго года реализации. В последующие годы ООО «Таннер» ежегодно будет иметь экономическую выгоду около 36 тыс. руб.

Следовательно, разработанные мероприятия не только повысят эффективность управленческого, бухгалтерского и налогового учета затрат, но и снизят итоговую сумму расходов ООО «Таннер».

## Список используемых источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] : Федеральный закон от 26.01.1996 N 14-ФЗ (ред. от 18.03.2019, с изм. от 28.04.2020). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_9027/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_9027/) (дата обращения: 30.04.2020)

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) [Электронный ресурс] : Федеральный закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 24.04.2020). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/) (дата обращения: 30.04.2020)

3. О бухгалтерском учете [Электронный ресурс] : Федеральный закон Российской Федерации от 06.12.2015 № 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019, с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2020). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_122855/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/) (дата обращения: 30.04.2020)

4. Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н (ред. от 11.04.2018). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_20081/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_20081/) (дата обращения: 30.04.2020)

5. 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)» [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 06.10.2008 № 106н (ред. от 07.02.2020). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_81164/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_81164/) (дата обращения: 30.04.2020)

6. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 [Электронный ресурс] : Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015). URL: <http://www.consultant.ru/>

document/cons\_doc\_LAW\_12508/ (дата обращения: 30.04.2020)

7. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению [Электронный ресурс] :Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010).URL:[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_29165/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_29165/) (дата обращения: 30.04.2020)

8. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету ПБУ «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02[Электронный ресурс] :Приказ МинФина России от 19.11.2002 № 114н (ред. от 20.11.2018) URL:[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_40313/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_40313/) (дата обращения: 30.04.2020)

9. Международный стандарт аудита 200 «Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами»[Электронный ресурс] :введен в действие на территории Российской Федерации Приказом МинФина России от 09.01.2019 № 2н). URL:[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317258/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317258/) (дата обращения: 30.04.2020)

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

11. Арутюнян Ю.И., Силаева Э.Е. Некоторые вопросы управления затратами предприятия // В сборнике: Наука в современном информационном обществе Материалы XIII международной научно-практической конференции. - н.-и.ц. «Академический». North Charleston, SC, USA.2017. С. 109-112

12. Брыкова Н.В. Основы бухгалтерского учета, налогов и аудита: Учебник. М.: Academia, 2017. 77 с.

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

14. Вахорина М.В. Регулирование российского аудита: современный этап // Аудиторские ведомости. 2019. № 12. С. 8 -15.
15. Галкина Е.В. Бухгалтерский учет и аудит. М.: КноРус, 2018. 448 с.
16. Глущенко А.В., Худякова А.С. Система обеспечения качества аудита // Международный бухгалтерский учет. 2019. № 6.С. 20 - 28.
17. Городилов М.А. Аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчетности по новым стандартам // Налоговая политика и практика. 2019. № 1. С. 42 - 49.
18. Гренадерова М. В. Бухгалтерский учет. Анализ. Аудит: учебное пособие. Ставрополь: Логос, 2019. 224 с.
19. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учебник и практикум для СПО. Люберцы: Юрайт, 2016. 323 с.
20. Дружиловская Т.Ю. Характеристика «Расходов» и «Затрат» для бухгалтерского финансового учета// Международный бухгалтерский учет.2015.№2 (344). С. 31-45
21. Еленевская Е.А.,Ким Л.И., Христолюбов С.Н.Учет, анализ, аудит: Учебное пособие. М.: Инфра-М, 2018. 319 с.
22. Еримизина М.И. Формирование информации о доходах и расходах в финансовом и налоговом учете // Инновационная наука Издательство: Общество с ограниченной ответственностью «Аэтерна» (Уфа), 2017 [Электронный источник] / URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=23484359> (дата обращения 18.03.2020г.)
23. Клычова Г.С., Хайруллин Р.Р. Организационно-экономическая сущность затрат, расходов и издержек предприятия // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2016. №13 (397). С. 31-36
24. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): Учебник, 5-е изд., перераб. и доп. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2018. 584 с.

25. Кузина А.Ф., Сальникова Е.А., Прямурукова Т.С. Возникновение и развитие бухгалтерского управленческого учета // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. 2016. № 4. С. 179-180
26. Кувшинов М. С. Бухгалтерский учет и анализ: Учебное пособие. М.:ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2018. 248 с.
27. Макарова Л.Г. Требования к составлению и оформлению аудиторских заключений и отчетов // Аудиторские ведомости. 2020. №5. С. 104-108
28. Нечаев А.С., Прокопьева А.В. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: Уч. М.: Инфра-М, 2016. 352 с.
29. Никандрова Л.К., Акатьева М.Д. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. М.: Инфра-М, 2017. 24 с.
30. Отраслевые и специализированные решения 1С: Предприятие [Электронный ресурс]. URL: <https://solutions.1c.ru/> (дата обращения: 15.04.2020)
31. Подольский В.И. Классификация стандартов аудиторской деятельности // Аудиторские ведомости.2019. № 6.С. 3 - 12.
32. Ржаницына В.С. Аудиторское заключение: требования новых стандартов // «Электронный журнал «Финансовые и бухгалтерские консультации». 2018. № 3.С. 12 - 18.
33. Савицкая Г.В. Теория анализа хозяйственной деятельности. М. ИНФРА - М, 2019.288 с.
34. Садыкова Т. М. Церпенто С.И. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник. М.:ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2018. 256 с.
35. Селянина Е.Н. Итоги аудиторской проверки: практические аспекты // Аудиторские ведомости. 2020. № 10.С. 66 - 69.
36. Сигидов Ю.И. Оксанич Е.А., Сигидова Н.Ю.Бухгалтерский учет и анализ: Уч.пос. М.: Инфра-М, 2018. 304 с.
37. Скобара В.В. Аудит; методология и организация. М.: «Дело и сервис», 2018. 576 с.

38. Современные проблемы финансового регулирования и учета в агропромышленном комплексе / под. ред. С. Ф. Сухановой // Курганская государственная сельскохозяйственная академия им. Т. С. Мальцева. 2018. 727с.

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

40. Табалина С.А. Аудит. Современная методика: Проверка разделов отчетности согласно МСА и федеральным ПСАД/ Под ред. Н.А. Ремизова. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2018. 240 с.

41. Терехов А.А., ТереховМ.А. Контроль и аудит: основные методические приемы и технология. М.: Финансы и статистика, 2019. 208 с.

42. Филатова В.А., Лосева А.В. Характеристика результатов хозяйственной деятельности: подходы к определению и оценке //Сборники конференций НИЦ Социосфера. 2019. № 53. С. 230-236.

43. Харченко О.Н. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: сборник заданий всероссийской студенческой олимпиады. М.: КноРус, 2015. 80 с.

44. Шеремет А.Д. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. М.: ИНФРА-М, 2018. 615 с.

45. Экономика сельского хозяйства: краткий курс лекций для студентов направления подготовки 38.03.01 «Экономика» / Сост. Зуева Е.И., Лиховцова Е.А. // ФГБОУ ВО Саратовский ГАУ, 2016.82 с.

Приложение А  
Бухгалтерский баланс ООО «Таннер» за 2019 г.

**БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС**

на 31 декабря 2019 г.

			КОДЫ		
		Форма по ОКУД	<b>0710001</b>		
		Дата (число, месяц, год)	31	12	2019
Организация (орган исполнительной власти)	ООО "Таннер"	по ОКПО	34657786		
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	1181690096686		
Вид экономической деятельности	Разведение молочного крупного рогатого скота, кроме племенного	по ОКВЭД 2	01.41.11		
Организационно-правовая форма	ООО - общество с ограниченной ответственностью	по ОКОПФ/ОКФС	16		
Единица измерения:	тыс. руб.	по ОКЕИ	384		
Местонахождение (адрес)	Цветной бульвар 7				

Наименование показателя	Коды	На 31 декабря 2019 г.	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.
1	2	3	4	5
<b>АКТИВ</b>				
<b>I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>				
Нематериальные активы	1110	-	-	-
Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	-
Материальные поисковые активы	1140	-	-	-
Основные средства	1150	130 024	134 036	35 926
Доходные вложения в материальные ценности	1160	-	-	-
Финансовые вложения	1170	-	-	-
Отложенные налоговые активы	1180	-	-	-
Прочие внеоборотные активы	1190	-	1 247	99 825
<b>ИТОГО по разделу I</b>	<b>1100</b>	<b>130 024</b>	<b>135 283</b>	<b>135 751</b>
<b>II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ</b>				
Запасы	1210	35 729	62 212	52 242
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	1 707	1 688	2 319
Дебиторская задолженность	1230	2 764	45 686	14 231
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	-	-	-
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	2 684	205	636
Прочие оборотные активы	1260	15 430	19 415	8 024
<b>ИТОГО по разделу II</b>	<b>1200</b>	<b>58 314</b>	<b>129 206</b>	<b>77 452</b>
<b>БАЛАНС</b>	<b>1600</b>	<b>188 338</b>	<b>264 489</b>	<b>213 203</b>

Продолжение приложения А

Наименование показателя	Коды	На 31 декабря 2019 г.	На 31 декабря 2018 г.	На 31 декабря 2017 г.
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
<b>ПАССИВ</b>				
<b>III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ</b>				
Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	10	10	10
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	-	-	-
Переоценка внеоборотных активов	1340	-	-	-
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	3 900	3 900	3 900
Резервный капитал	1360	-	-	-
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	11 729	8 164	7 856
ИТОГО по разделу III	1300	15 639	12 074	11 766
<b>IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
Заемные средства	1410	54 897	114 955	97 811
Отложенные налоговые обязательства	1420	-	-	-
Оценочные обязательства	1430	-	-	-
Прочие обязательства	1450	-	-	-
ИТОГО по разделу IV	1400	54 897	114 955	97 811
<b>V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА</b>				
Заемные средства	1510	9 940	6 000	6 000
Кредиторская задолженность	1520	107 862	131 460	97 626
Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
Оценочные обязательства	1540	-	-	-
Прочие обязательства	1550	-	-	-
ИТОГО по разделу V	1500	117 802	137 460	103 626
<b>БАЛАНС</b>	<b>1700</b>	<b>188 338</b>	<b>264 489</b>	<b>213 203</b>

Приложение Б  
Отчет о финансовых результатах ООО «Таннер» за 2019 г.

Отчет о финансовых результатах

за 12 месяцев 20 19 г.

			Коды		
		Форма по ОКУД	0710002		
		Дата (число, месяц, год)	21	12	2019
Организация	<u>ООО «Таннер»</u>	по ОКПО	34657786		
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	1181690096686		
Вид экономической деятельности	<u>Разведение молочного крупного рогатого скота, кроме племенного</u>	по ОКВЭД 2	01.41.11		
Организационно-правовая форма/форма собственности	<u>ООО, частная собственность</u>	по ОКОПФ/ОКФС			16
Единица измерения: тыс. руб.		по ОКЕИ	384		

Пояснения	Наименование показателя <sup>2</sup>	За <u>12 месяцев</u>	За <u>12 месяцев</u>
		<u>20 19</u> г.	<u>20 18</u> г.
	Выручка	58214	51697
	Себестоимость продаж	( 63303 )	( 52551 )
	Валовая прибыль (убыток)	( 5089 )	( 854 )
	Коммерческие расходы	( - )	( - )
	Управленческие расходы	( - )	( - )
	Прибыль (убыток) от продаж	( 5089 )	( 854 )
	Доходы от участия в других организациях	-	-
	Проценты к получению	-	-
	Проценты к уплате	( 4957 )	( 2569 )
	Прочие доходы	22299	5931
	Прочие расходы	( 7540 )	( 2152 )
	Прибыль (убыток) до налогообложения	4713	356
	Текущий налог на прибыль	( 126 )	( 33 )
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	-	-
	Изменение отложенных налоговых обязательств	-	-
	Изменение отложенных налоговых активов	-	-
	Прочее	( 1022 )	( 15 )
	Чистая прибыль (убыток)	3565	308

**Приложение В**  
**Отчет о финансовых результатах ООО «Таннер» за 2018 г.**

**Отчет о финансовых результатах**

за 12 месяцев 20 18 г.

		Коды		
		0710002		
		31	12	2018
Организация	<u>ООО «Таннер»</u>	34657786		
Идентификационный номер налогоплательщика		1181690096686		
Вид экономической деятельности	<u>Разведение молочного крупного рогатого скота, кроме племенного</u>	01.41.11		
Организационно-правовая форма/форма собственности	<u>ООО, частная собственность</u>	16		
Единица измерения: тыс. руб.		384		

Пояснения	Наименование показателя <sup>2</sup>	За <u>12 месяцев</u>	За <u>12 месяцев</u>
		<u>20 18</u> г.	<u>20 17</u> г.
	Выручка	51697	39626
	Себестоимость продаж	( 52551 )	( 40287 )
	Валовая прибыль (убыток)	( 854 )	( 661 )
	Коммерческие расходы	( - )	( - )
	Управленческие расходы	( - )	( - )
	Прибыль (убыток) от продаж	( 854 )	( 661 )
	Доходы от участия в других организациях	-	-
	Проценты к получению	-	-
	Проценты к уплате	( 2569 )	( 536 )
	Прочие доходы	5931	6774
	Прочие расходы	( 2152 )	( 4188 )
	Прибыль (убыток) до налогообложения	356	1389
	Текущий налог на прибыль	( 33 )	( 22 )
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	-	-
	Изменение отложенных налоговых обязательств	-	-
	Изменение отложенных налоговых активов	-	-
	Прочее	( 15 )	
	Чистая прибыль (убыток)	308	1045

Приложение Г

**Фрагмент отчета о производстве, затратах, себестоимости и реализации продукции растениеводства ООО «Таннер» за 2019 г.**

**ОТЧЕТ О ПРОИЗВОДСТВЕ, ЗАТРАТАХ, СЕБЕСТОИМОСТИ И РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ РАСТЕНИЕВОДСТВА за 2019 год**

		Форма № 9-АПК	КОДЫ		
		Дата (число, месяц, год)	31	12	2019
Организация (орган исполнительной власти)	ООО "ТАННЕР"	по ОКПО	34657786		
Идентификационный номер налогоплательщика		ИНН	1181690096686		
Вид деятельности	Разведение молочного крупного рогатого скота, кроме племенного	по ОКВЭД 2	01.41.11		
Организационно-правовая форма	ООО - общество с ограниченной ответственностью	по ОКОПФ/ОКФС			

Единица измерения по ОКЕИ:

га - 059; ц - 206; руб - 383; тыс. руб - 384; тыс. чел.ч - 542; шт - 796; тыс.шт - 798; м2 - 055; кг -166.

**Раздел 9-1. Землепользование на конец года**

Наименование показателя	Коды	Всего земли, га	Произведено межевание, га	Расшифровка из графы 3		
				Используется организацией, га	передано в пользование другим лицам, га	не используется, га
1	2	3	4	5	6	7
<b>Общая земельная площадь: (стр.91100+ 91200+ 91300+ 91400)</b>	<b>91000</b>	6 782,0	3 391,0	3 391,0	3 391,0	-
Сельскохозяйственные угодья (стр.91110+ 91120+ 91130+ 91150+ 91160)	91100	6 130,0	3 065,0	3 065,0	3 065,0	-
в том числе: пашни	91110	2 762,0	1 381,0	1 381,0	1 381,0	-
сенокосы	91120	1 180,0	590,0	590,0	590,0	-
из них: улучшенные сенокосы	91121	-	-	-	-	-
пастбища (без оленьих)	91130	1 292,0	646,0	646,0	646,0	-
из них: улучшенные пастбища	91131	-	-	-	-	-
<i>СПРАВОЧНО:</i> оленьи пастбища	91140	-	-	-	-	-
земли, занятые многолетними насаждениями	91150	896,0	448,0	448,0	448,0	-
залежи	91160	-	-	-	-	-

## Приложение Д

### Оценка системы внутреннего контроля в ООО «Таннер»

Показатели	Критерии	Количество баллов
1	2	3
<b>Оценка надежности контрольной среды</b>		
Соответствие организационной структуры характеру деятельности, масштабам бизнеса	Соответствует	5
Определение полномочий и ответственности	Да	5
Кадровая политика	Определена	5
Разработка локальных нормативных актов	Разработаны	5
Текучесть кадров	Низкая	5
Оценка состояния риск менеджмента	Недостаточно эффективная	3
Уровень профессиональной компетенции главного бухгалтера предприятия	Высокий	5
Наличие и функционирование службы внутреннего аудита или отдела внутреннего контроля	Нет	3
Работа с аудиторскими материалами, внесения изменений в учет, согласно рекомендациям аудиторов	Частично	3
Количество баллов:		
- фактическое	-	39
- максимально возможное:	-	45
Оценка надежности контрольной среды, %		86,7
<b>Оценка системы учета</b>		
Наличие учетной политики	Да, с раскрытием сведений о бухгалтерском и налоговом учете	5
Соответствие критериев учетной политики критериям, установленным законодательством, и применение положений учетной политики в учете	Соответствует	5
Способ учета ведения учета и подготовки отчетности	Частично автоматизированный	3
Тип используемой компьютерной программы	«1С: Бухгалтерия 8.4»	5
Меры по защите от несанкционированного и нежелательного доступа	Установлены	5
Полнота и правильность отражения финансово-хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета с учетом влияния на финансовый результат и налогооблагаемую базу	Да	5
Своевременность отражения финансово-хозяйственных операций в бухучете	Не всегда	3

Продолжение приложения Д

Соблюдение предприятием установленного порядка подготовки и сроков сдачи отчетности	Да	5
Надлежащая организация подготовки и ввода информации в базу данных для расчета	Да	5
Надлежащая организация подготовки ввода информации в базу данных для расчета	Да	5
Наличие контрольных процедур при осуществлении операций: - имеется отдельное от бухгалтерии звено (человек, подразделение), занимающееся вводом данных в программу расчета - налажена система регулярной сверки по заключенным договорам	Нет	3
	Нет	3
Разделение полномочий сотрудников, отвечающих за хранение, списание и учет активов	Нет	3
Количество баллов:		
- фактические		55
- максимально возможное		60
Оценка надежности системы учета, %		91,7
Оценка контрольных процедур		
Установление сроков сдачи внутренней отчетности в бухгалтерию предприятия	Да	5
Проверка правильности документооборота и наличия разрешительных записей руководящего персонала, регистрация входящих и исходящих документов	Не всегда	3
Визирование первичных документов на предприятии	Да	5
Документальное оформление контрольных процедур	Не всегда	3
Работа с персоналом: проведение оперативных совещаний, внутрифирменной учебы	Иногда	3
Количество баллов:		
- фактическое		19
- максимально возможное		25
Оценка надежности контрольных процедур, %		76,0

## Приложение Е

### Аудиторское заключение

о достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности в части формирования и учета расходов в ООО «Таннер» за 2019 г.

Аудиторское заключение составлено при следующих обстоятельствах:

- аудит проводился в соответствии с Международными стандартами аудита (МСА), которые подлежат к применению на территории Российской Федерации;
- аудит проводился в отношении полного комплекта первичных и сводных документов, годовой бухгалтерской отчетности;
- при осуществлении аудита аудитор руководствовался: Правилами независимости аудиторов и аудиторских организаций, одобренных Советом по аудиторской деятельности; Кодексом профессиональной этики аудиторов, одобренного Советом по аудиторской деятельности;
- условия аудиторского задания в части ответственности руководства аудируемого лица за годовую бухгалтерскую отчетность соответствуют требованиям МСА 210 «Согласование условий аудиторских заданий»;
- на основании полученных аудиторских доказательств аудиторская организация пришла к выводу об обоснованности выражения немодифицированного мнения в аудиторском заключении.

Проведен аудит учета расходов общества с ограниченной ответственностью «Таннер», на основании данных первичных, сводных документов, данных синтетического и аналитического учета, годовой бухгалтерской отчетности, включая основные положения учетной политики.

Руководство аудируемого лица несет ответственность за достоверность данных, отраженных в бухгалтерском учете, составление и достоверность бухгалтерской отчетности, за систему внутреннего контроля, необходимую для ведения учета, не содержащего существенных искажений вследствие недобросовестных действия и ошибок.

Ответственность аудитора заключается в выражении мнение о своевременности и достоверности учета расходов на основании проведенного аудита.

Аудит включал проведение аудиторских процедур, направленных на получение аудиторских доказательств, подтверждающих правильность ведения учета расходов. Выбор аудиторских процедур является предметом нашего суждения, которое основывается на оценке риска существенных искажений, допущенных вследствие недобросовестных действий или ошибок. В процессе оценки данного риска нами рассмотрена система внутреннего контроля, с целью выбора необходимых аудиторских процедур, но не с целью выражения мнения об эффективности системы внутреннего контроля.

Аудит также включал оценку надлежащего характера применяемой учетной политики и обоснованности оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления бухгалтерской отчетности в целом.

Мы полагаем, что полученные в ходе аудита аудиторские доказательства дают достаточные основания для выражения мнения о достоверности бухгалтерской отчетности и учета расходов.

По нашему мнению, годовая бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение общества с ограниченной ответственности «Таннер» по состоянию на 31 декабря 2019 года, финансовые результаты его деятельности и движение денежных средств за 2019 год в соответствии с правилами составления бухгалтерской отчетности, установленными в Российской Федерации.