Министерство сельского хозяйства Российской Федерации

Федеральное агентство по сельскому хозяйству

Федеральное государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования

Алтайский Государственный Аграрный Университет

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

КУРСОВАЯ РАБОТА

Аудит правильности отражения в бухгалтерском учете

операций с основными средствами

(на примере СПК «Искра» Топчихинского района)

студентки: Устиновой

Надежды

Анатольевны

группа: 752

Научный руководитель: Киселева

Александра

Павловна

Барнаул 2008 г.

Содержание:

Введение ………………………………………………………………………….3

1 Теоретические основы отражения основных средств в бухгалтерской (финансовой) отчетности…………………………………………………………5

1.1 Понятие объекта учета и задачи учета основных средств…………………5

1.2 Классификация и оценка основных средств ……………………………….9

1.3 Законодательные основы проведения аудита операций с основными средствами…………………………………………………………………….…17

1.4 Методология проведения аудита операций с основными средствами……………………………………………………………………….17

2 Организационно – экономическая характеристика СПК «Искра»…………23

2.1 Краткая характеристика СПК «Искра» и общие принципы организации учета….…………………………………………………………………………..23

2.2 Анализ финансового состояния СПК «Искра»……………………………29

2.3 Анализ состояния и использования основных средств..............................37

3 Аудит правильности отражения в бухгалтерском учете операций с основными средствами в СПК «Искра» ……………………………………...43

3.1 Подготовка и планирование аудита операций с основными средствами в СПК «Искра»……………………………………………………………………43

3.2 Проведение аудита правильности отражения в учете СПК «Искра» основных средств………………………………………………………………45

3.3 Обобщение результатов аудита основных средств……………………..50

Список литературы……………………………………………………………54

Приложения…………………………………………………………………...57

Введение

На современном этапе развития рыночных отношений значительно возрастает роль бухгалтерского учета как важнейшего средства получения полной и достоверной информации об имуществе организации, его обязательствах и своевременное доведение этих обязательств до пользователей. Четко организованный учет позволяет предупредить злоупотребления и нарушения, дисциплинирует работников предприятия, способствует сохранности имущества.

Одним из важнейших направлений бухгалтерского учета является учет основных средств. Основные средства играют огромную роль в процессе труда, они в своей совокупности образуют производственно–техническую базу и определяют производственную мощь предприятия. На протяжении длительного периода использования основные средства поступают на предприятие и передаются в эксплуатацию; изнашиваются в результате эксплуатации; подвергаются ремонту, при помощи которого восстанавливаются их физические качества; перемещаются внутри предприятия; выбывают с предприятия вследствие ветхости или нецелесообразности дальнейшего использования. В связи с этим правильная организация учета поступления и движения основных средств просто необходима.

Актуальность темы курсовой работы продиктована важностью правильного отражения в учете операций с основными средствами, целью получения необходимой информации для управленческих решений и избежания штрафных санкций со стороны контролирующих финансовых органов.

Целью работы является выработка рекомендаций по устранению недостатков и ошибок в бухгалтерском учете основных средств.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. изучение законодательных актов, регламентирующих порядок учета основных средств;

2. определить понятие «основные средства» в теоретическом плане;

3. провести аудит операций с основными средствами;

4. выявить результат аудита;

5. дать рекомендации по исправлению ошибок и пропусков в бухгалтерском учете операций с основными средствами.

Предмет исследования – бухгалтерский учет операций с основными средствами. Объектом исследований является СПК «Искра» Топчихинского района Алтайского края.

Период исследования с 2004 года по 2006 год.

Методы, применяемые при написании курсовой работы: наблюдение, выборка, группировка, обобщение данных.

Методологической основой исследования являются законодательные акты, инструктивные материалы и т.п.

1 Теоретические основы отражения основных средств в бухгалтерской (финансовой) отчетности

1.1 Понятие объекта учета и задачи учета основных средств

Определение основных средств для целей бухгалтерского учета приведено в Положении по бухгалтерскому учету (далее ПБУ) 6/01 «Учет основных средств» и Методических указаниях по бухгалтерскому учету основных средств – нормативных документах, устанавливающих правила формирования информации в отношении данного вида активов.

Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации. Для отдельных групп основных средств срок полезного использования определяется исходя из количества продукции (объема работ в натуральном выражении), ожидаемого к получению в результате использования этого объекта.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты. [6] Сохраняя первоначальную натуральную форму они переносят свою стоимость на изготовляемую или добываемую с их участием продукцию, выполняемые работы или оказываемые услуги частями в сумме начисленной амортизации.

В составе основных средств учитываются также объекты внешнего благоустройства, объекты гражданской обороны, объекты, функционирующие в непроизводственной сфере, но находящиеся на балансе организации (жилищно-коммунальное хозяйство, учреждения науки, культуры, здравоохранения и т.п.).

Организация может вести учет специальных инструментов, специальных приспособлений, специального оборудования в порядке, установленном для учета основных средств. [18]

В составе основных средств учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы). [6]

Земельные участки, лесные и водные угодья, месторождения полезных ископаемых, переданные в пользование организации, в составе основных средств не учитываются. [33]

Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности.

Активы в отношении которых выполняются условия, предусмотренные ПБУ 6/01, и стоимостью в пределах лимита, установленного в учетной политике организации, но не более 20000 рублей за единицу, могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов. В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. Комплекс конструктивно сочлененных предметов - это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие общие приспособления и принадлежности, общее управление, смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В случае наличия у одного объекта нескольких частей, сроки полезного использования которых существенно отличаются, каждая такая часть учитывается как самостоятельный инвентарный объект.

Объект основных средств, находящийся в собственности двух или нескольких организаций, отражается каждой организацией в составе основных средств соразмерно ее доле в общей собственности. [6]

Окончательное решение о том, какие предметы и объекты учитывать в составе основных средств, принимает руководитель организации в зависимости от характера и условий ее хозяйственной деятельности. Указанное решение принимается в отношении видов (групп) предметов, а не по каждому предмету в отдельности.

Основные средства оказывают непосредственное воздействие на эффективность производства, качество работы и результаты всей финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов. [18]

Перед бухгалтерским учетом основных средств ставятся следующие задачи:

1) правильное и своевременное оформление документов и своевременное отражение в них движения основных средств (поступление, перемещение и выбытие);

2) правильное определение результатов от продажи и прочего выбытия основных средств;

3) правильное определение затрат, связанных с поддержанием основных средств в рабочем состоянии (расходы на технический осмотр и уход, на проведение всех видов ремонта);

4) контроль за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету;

5) контроль за эффективностью использования основных средств;

6) выявление резервов использования производственных мощностей;

7) составление отчетности о наличии, движении и выбытии объектов основных средств;

8) своевременное принятие решений о проведении переоценки объектов основных средств;

9) достоверное исчисление налогов, связанных с осуществлением хозяйственных операций с основными средствами;

10) выявление излишних и неиспользуемых объектов основных средств;

11) контроль за установлением оптимальных сроков полезного использования основных средств, правильностью их оценки и исчислением амортизационных отчислений. [33]

1.2 Классификация и оценка основных средств

Для правильной организации бухгалтерского учета основных средств и начисления амортизации, составления статистической отчетности о составе и движении, а также для анализа их использования все основные средства объединяются в однородные группы. Такая группировка называется классификацией.

В настоящее время пользуются типовой классификацией основных средств, утвержденной в 1971 г. с последующими уточнениями. [30]

Классификация используется с целью обеспечения единообразия группировки основных средств в учете и отчетности всеми организациями независимо от их отраслевой принадлежности и организационно-правовой формы. [33]

Согласно классификации основные средства делятся на производственные и непроизводственные. Производственные основные средства непосредственно или косвенно участвуют в процессе производства, непроизводственные – такого участия не принимают, но обслуживают культурно-бытовые и другие нужды хозяйства. К непроизводственным относятся основные средства, используемые в общественном питании и торговле, в жилищно-коммунальном хозяйстве, сфере бытового обслуживания, здравоохранении, просвещении и прочих отраслях народного хозяйства. Производственные основные средства предприятий, в свою очередь, подразделяются на средства сельскохозяйственного и несельскохозяйственного назначения. В отрасли сельского хозяйства выделяются производственные основные средства, относящиеся к растениеводству, животноводству и средства общего назначения. Производственные основные средства несельскохозяйственного назначения также дифференцированы по отраслям несельскохозяйственного характера – промышленных производств, строительства. [30]

По отраслевому признаку основные средства делят на группы, относящиеся к строительству, торговле и общественному питанию, материально-техническому обеспечению, сельскому и лесному хозяйству, транспорту, связи, снабжению и сбыту, информационно-вычислительному обслуживанию, жилищно-коммунальному хозяйству, здравоохранению, народному образованию, культуре, другим отраслям экономики. Такое деление позволяет получить сведения о стоимости основных средств в каждой отрасли. [19] Распределение основных средств по отраслям народного хозяйства и видам деятельности осуществляется исходя из целевого назначения и вырабатываемой с участием этих средств продукции и оказываемых услуг [30].

В зависимости от назначения и натурально-вещественных признаков выделяют следующие основные средства:

1) здания (коровники, свинарники, зернохранилища, конторы, нефтесклады, гаражи и т.п.);

2) сооружения (силосные башни, теплицы, оросительные системы, навозохранилища, клетки для зверей и т.д.);

3) передаточные устройства (водораспределительные сети, радиотрансляционная и телефонная сеть и т.п.);

4) машины и оборудование, в том числе:

- силовые машины и оборудование,

- рабочие машины и оборудование,

- измерительные и регулирующие приборы, устройства и лабораторное оборудование агрозооветкабинетов,

- вычислительная техника,

- прочие машины и оборудование;

5) транспортные средства (автомобили грузовые и легковые, автобусы, автоприцепы, гужевой транспорт, водный транспорт и т.д.);

6) инструменты (электродрели, тиски и др.);

7) производственный инвентарь и принадлежности (баки, лари, чаны, верстаки и др.)

8) хозяйственный инвентарь (конторская мебель, пишущие машинки и т.п.);

9) скот рабочий (лошади, волы, ослы, верблюды и т.п.);

10) скот продуктивный (коровы, быки-производители, свиноматки, хряки, овцематки, валухи и т.д.);

11) многолетние насаждения (плодовые насаждения, полезащитные полосы и т.д.);

12) капитальные затраты по улучшению земель – без сооружений;

13) прочие основные средства (библиотечные фонды, спортивный инвентарь и т.п.). [30]

По наличию прав на объекты основные средства подразделяются на:

а) принадлежащие организации на правах собственности (в том числе сданные в аренду);

б) находящиеся у организации в оперативном управлении или в хозяйственном ведении;

в) полученные организацией в аренду. [19]

По степени использования основные средства подразделяются на:

- действующие, установленные в цехах организации;

- запасные, находящиеся в резерве и предназначенные для замены;

- бездействующие – излишние, некомплектные и законсервированные;

- находящиеся в стадии достройки, дооборудования, реконструкции и частичной ликвидации. [19]

По вещественному составу основные средства делят на:

1. инвентарные – объекты, имеющие вещественное выражение и поддающиеся проверке, обмеру и подсчету в натуре;

2. неинвентарные – капитальные вложения в земельные, лесные и водные угодья (кроме сооружений). [30]

Согласно нормам установленным ПБУ 6/01, основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальной стоимостью основанных средств, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

Фактическими затратами на приобретение, сооружение и изготовление основных средств являются:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу), а также суммы, уплачиваемые за доставку объекта и приведение его в состояние, пригодное для использования;

суммы, уплачиваемые организациям за осуществление работ по договору строительного подряда и иным договорам;

суммы, уплачиваемые организациям за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением основных средств;

таможенные пошлины и таможенные сборы;

невозмещаемые налоги, государственная пошлина, уплачиваемые в связи с приобретением объекта основных средств;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретен объект основных средств;

иные затраты, непосредственно связанные с приобретением, сооружением и изготовлением объекта основных средств.

Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление основных средств общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением, сооружением или изготовлением основных средств.

Фактические затраты на приобретение и сооружение основных средств определяются (уменьшаются или увеличиваются) с учетом суммовых разниц, возникающих в случаях, когда оплата производится в рублях в сумме, эквивалентной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах). Под суммовой разницей понимается разница между рублевой оценкой выраженной в иностранной валюте (условных денежных единицах) кредиторской задолженности по оплате объекта основных средств, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату принятия ее к бухгалтерскому учету, и рублевой оценкой этой кредиторской задолженности, исчисленной по официальному или иному согласованному курсу на дату ее погашения.

Первоначальной стоимостью основных средств, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признается их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы.

Первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией. Стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

При невозможности установить стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость основных средств, полученных организацией по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные объекты основных средств.

Капитальные вложения в многолетние насаждения, на коренное улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно в сумме затрат, относящихся к принятым в отчетном году в эксплуатацию площадям, независимо от даты окончания всего комплекса работ.

Стоимость основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством Российской Федерации.

Изменение первоначальной стоимости основных средств, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, допускается в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, частичной ликвидации и переоценки объектов основных средств.

Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости.

При принятии решения о переоценке по таким основным средствам следует учитывать, что в последующем они переоцениваются регулярно, чтобы стоимость основных средств, по которой они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности, существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

Переоценка объекта основных средств производится путем пересчета его первоначальной стоимости или текущей (восстановительной) стоимости, если данный объект переоценивался ранее, и суммы амортизации, начисленной за все время использования объекта.

Результаты проведенной по состоянию на первое число отчетного года переоценки объектов основных средств подлежат отражению в бухгалтерском учете обособленно. Результаты переоценки не включаются в данные бухгалтерской отчетности предыдущего отчетного года и принимаются при формировании данных бухгалтерского баланса на начало отчетного года.

Сумма дооценки основных средств в результате переоценки зачисляется в добавочный капитал организации. Сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме уценки его, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), зачисляется на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

Сумма уценки объекта основных средств в результате переоценки относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Сумма уценки объекта основных средств относится в уменьшение добавочного капитала организации, образованного за счет сумм дооценки этого объекта, проведенной в предыдущие отчетные периоды. Превышение суммы уценки объекта над суммой дооценки его, зачисленной в добавочный капитал организации в результате переоценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды, относится на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток). Сумма, отнесенная на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытый убыток), должна быть раскрыта в бухгалтерской отчетности организации.

При выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль организации.

Оценка объекта основных средств, стоимость которого при приобретении выражена в иностранной валюте, производится в рублях путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу Центрального банка Российской Федерации, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету в качестве вложений во внеоборотные активы. [6]

Кроме первоначальной стоимости объектов основных средств различают также восстановительную и остаточную стоимость.

Под восстановительной стоимостью понимают стоимость воспроизводства инвентарного объекта в данный момент времени. Она зависит от уровня цен на промышленную продукцию, тарифов на электрическую и тепловую энергию и на грузовые перевозки, а также сметных норм, цен и тарифов строительства. Восстановительная стоимость определяется при переоценке основных средств, когда издаются специальные ценники и другие документы, необходимые для данной работы. В учете восстановительная стоимость основных средств отражается только на момент их переоценки.

Остаточная стоимость основных средств на данный момент времени определяется как разность между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации этих средств на тот же момент. Ее величина постоянно меняется, так как меняется сумма начисленной амортизации.

Основные средства отражаются в бухгалтерском балансе по остаточной стоимости.

Молодые многолетние насаждения учитывают в сумме фактически произведенных затрат на их посадку. В дальнейшем до сдачи этих насаждений в эксплуатацию к их стоимости присоединяют расходы на выращивание. Таким образом, многолетние насаждения в эксплуатации учитываются по фактической стоимости.

Взрослый продуктивный и рабочий скот основного стада принимается на учет по оценке:

а) формирование основного стада за счет племенного молодняка животных, выращенных в своем хозяйстве, - по фактической стоимости выращивания;

б) при покупке на стороне – по фактической стоимости приобретения животных, включая расходы на доставку. [27]

1.3 Законодательные основы проведения аудита операций с основными средствами

В процессе аудиторской проверки операций с основными средствами следует руководствоваться следующими нормативными документами:

Федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изм. и доп.);

Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 г. № 26н в ред. Приказов Минфина РФ от 18.05.2002 г. № 45н, от 12.12.2005 г. № 147н);

Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденные Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н;

Методические указания по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, утвержденные Приказом Минфина России от 26.12.2002 N 135н;

Постановление Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 N 1 "Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы";

Унифицированные формы первичной учетной документации по учету основных средств, утвержденные Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 N 7;

Постановление Госстандарта России от 26.12.1994 N 359 "Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94".

1.4 Методология проведения аудита операций с основными средствами

Целью аудита основных средств является выражение мнения относительно классификации, реальности оценки и достоверности отражения в учете и отчетности объектов основных средств.

Источниками информации выступают следующие документы: Бухгалтерский баланс (форма N 1), главная книга, регистры бухгалтерского учета по счетам 01, 02, 03, 07, 08, 20, 25, 26, 29, 84, 91, 001, Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма N ОС-1), Акт о приеме-передаче здания (сооружения) (форма N ОС-1а), Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма N ОС-1б), Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств (форма N ОС-2), Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств (форма N ОС-3), Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма N ОС-4), Акт о списании автотранспортных средств (форма N ОС-4а), Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств) (форма N ОС-4б), Инвентарная карточка учета объекта основных средств (форма N ОС-6), Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств (форма N ОС-6а), Инвентарная книга учета объектов основных средств (форма N ОС-6б), Акт о приеме (поступлении) оборудования (форма N ОС-14), Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж (форма N ОС-15), Акт о выявленных дефектах оборудования (форма N ОС-16), договоры купли-продажи ОС, первичные учетные документы, подтверждающие поступление объектов ОС (накладные, акты приема-передачи).

В задачи аудита ОС входят изучение их состава и структуры, условий хранения и эксплуатации; подтверждение первичной оценки системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета, проверка правильности оформления и отражения в учете операций по движению ОС, оценка начисленной амортизации и достоверности отражения ее в учете; установление объемов выполненных ремонтов ОС и правильности отражения соответствующих расходов в учете; подтверждение итогов проведенной в отчетном году переоценки ОС, оценка качества проведенной инвентаризации.

Последовательность работ при проведении аудита ОС можно разделить на три этапа:

1) ознакомительный,

2) основной,

3) заключительный.

На каждом этапе должны быть выполнены определенные процедуры проверки.

На ознакомительном этапе аудиторы должны изучить состав и структуру ОС по данным регистров аналитического учета (инвентарные карточки учета ОС, ведомости, машинограммы и др.). В процессе такого изучения устанавливается правильность отнесения учитываемых объектов к ОС, их классификации, а также формирования инвентарных объектов.

Данная процедура необходима для выражения мнения о достоверности данных, отраженных в Приложении к бухгалтерскому балансу (форма N 5). Аудитор проверяет классификацию объектов на их соответствие Общероссийскому классификатору основных фондов (ОК 013-94), утвержденному Постановлением N 359.

Результаты проверки отражаются в форме таблицы.

При проведении аудита сохранности ОС необходимо проверить условия их хранения и эксплуатации, установить список лиц, за которыми закреплены отдельные объекты, убедиться в том, что с ними заключены договоры о полной материальной ответственности.

На основном этапе необходимо проверить правильность оформления первичных документов, на основании которых в бухгалтерском учете отражались операции по приобретению объектов ОС. В соответствии со ст. 9 Закона N 129-ФЗ первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

В соответствии с п. 18 ПБУ 6/01 объекты ОС стоимостью не более 20 000 руб. за единицу (или согласно иному лимиту, установленному в учетной политике организации), а также приобретенные книги, брошюры и т.п. разрешается списывать на затраты на производство (расходы на продажу) по мере отпуска их в производство или эксплуатацию. В целях обеспечения сохранности этих объектов в производстве или при эксплуатации в организации должен быть организован надлежащий контроль за их движением.

Следует проверить, оформляются ли операции по списанию названных объектов первичными документами. Журнал унифицированных форм первичной учетной документации по учету ОС не содержит специальной формы для оформления операции списания на затраты при вводе в эксплуатацию ОС стоимостью до 20 000 руб. В таких ситуациях организация вправе самостоятельно разработать учетный документ для данной группы операций, который должен содержать все необходимые реквизиты.

Для оформления операций по вводу в эксплуатацию объектов ОС в организации должна быть создана постоянно действующая комиссия.

На основании данных бухгалтерского учета и первичных учетных документов проверяют своевременность зачисления объектов в состав ОС. Результаты проверки оформляются таблицей.

Если объекты ОС зачисляются несвоевременно, то в организации необходимо усилить контроль за своевременным отражением в учете хозяйственных операций.

Далее производится проверка формирования первоначальной стоимости объектов ОС.

ОС принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости, которая формируется в соответствии с ПБУ 6/01.

Согласно п. 8 ПБУ 6/01 первоначальной стоимостью ОС, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, сооружение и изготовление, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов. Не включаются в фактические затраты на приобретение, сооружение или изготовление ОС общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они связаны с приобретением, сооружением или изготовлением ОС.

Необходимо проверить соответствие методологии, закрепленной учетной политикой для целей бухгалтерского учета, требованиям ПБУ 6/01 и выяснить, на каком счете отражаются фактические затраты, включаемые в первоначальную стоимость объектов. Затем осуществляется перекрестная сверка данных регистров синтетического учета по счетам 01 "Основные средства" и 08 "Вложения во внеоборотные активы".

Далее проверяется правильность начисления амортизации ОС для целей бухгалтерского учета.

Способ начисления амортизации закрепляется в учетной политике организации. Применение избранного способа начисления амортизации по группе однородных объектов производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу. Проверка основывается на данных регистров бухгалтерского учета по начислению амортизации. Результаты могут быть оформлены таблицей.

Аудитор должен провести проверку порядка оформления и отражения в бухгалтерском учете операций по выбытию ОС, которые согласно ПБУ 6/01 имеют место в случаях продажи, безвозмездной передачи, списания из-за морального и физического износа, ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях, передачи в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций.

Результаты выборки по объектам основных средств, выбывших в случае продажи, оформляются таблицей.

В случае ликвидации ОС проверяют оформление первичных документов, устанавливают причины ликвидации, техническое состояние списанных объектов. Для оформления непригодности объектов ОС, невозможности или неэффективности проведения их восстановительного ремонта, а также для оформления необходимой документации по списанию в организации должна быть создана постоянно действующая комиссия.

Типичными ошибками, которые выявляются в ходе проверки операций по объектам ОС, являются:

- несвоевременное оприходование объектов ОС;

- неправильное исчисление первоначальной стоимости поступивших объектов ОС;

- некорректная корреспонденция счетов при отражении операций по выбытию (списании, реализации по цене ниже остаточной стоимости и др.);

- неоприходование материальных ресурсов, остающихся при ликвидации объектов.

На заключительном этапе аудита проводится проверка соблюдения установленного порядка в учетной политике организации в части проведения инвентаризации, а именно, проводится ли инвентаризация:

- перед составлением годовой отчетности;

- при смене материально-ответственных лиц;

- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;

- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;

- при реорганизации или ликвидации.

На основании данных инвентаризационных описей, сличительных ведомостей, решений руководителя по итогам инвентаризации, бухгалтерских справок изучаются своевременность проведения инвентаризации, полнота и правильность отражения ее в учете. Если аудитор производит лишь проверку результатов инвентаризации, то данный факт необходимо отметить при составлении аудиторского отчета и аудиторского заключения. Однако для формирования более достоверного вывода о качественной инвентаризации ОС более целесообразно провести ее самостоятельно.

В заключение аудитор формирует пакет рабочих документов, составляет аудиторский отчет и представляет его совместно с рабочей документацией руководителю проверки. [20]

2 Организационно – экономическая характеристика СПК «Искра»

2.1 Краткая характеристика СПК «Искра» и общие принципы

организации учета

Сельскохозяйственный производственный кооператив «Искра» был создан в 2002 году в результате реорганизации закрытого акционерного общества «Искра» в соответствии с федеральным законом «О сельскохозяйственной кооперации».

Территория СПК «Искра» расположена в западной части Топчихинского района. Центральная усадьба – с. Фунтики – это одно из наиболее крупных сел района, находящееся в 6 км от районного центра, с. Топчиха, и железнодорожной станции и в 96 км от г. Барнаула. В 10 км от земель СПК проходит автомобильная дорога краевого значения сообщением Барнаул – Алейск.

СПК «Искра» имеет молочно-зерновую направленность производства. Общая земельная площадь хозяйства составляет 12941 га, в том числе сельскохозяйственных угодий – 12771 га, из них 9259 га пашни. Протяженность дорог находящихся в хозяйстве составляет 137 км.

Топчихинский район находится на Приобском плато, поэтому рельеф равнинный, местам холмистый, уклоны рельефа незначительны и составляют от 1° до 3°. Климат континентальный. Средняя температура января составляет -18,1°С, июля +20,2°С. Годовое количество осадков составляет 450 мм. Продолжительность периода с устойчивым снежным покровом составляет 160 – 170 дней, высота снежного покрова 30 – 40 см. Наибольшая глубина промерзания достигает 265 мм. Безморозный период длится 110 – 115 дней, продолжительность вегетационного периода 125-135 дней. Сумма температур воздуха за период с температурой выше 10° равна 2000 - 2200°.

Благоприятный температурный режим вегетационного периода позволяет возделывать зерновые и зернобобовые культуры.

Почвы хозяйства представлены главным образом обыкновенными среднегумусными среднемощными черноземами, которые отводятся под посев пшеницы, подсолнечника и некоторых других культур. Остальные типы почв используют как естественные сенокосы и пастбища.

Естественная растительность – богатая разнотравно-типчаково-ковыльная степь, которая сохранилась лишь на отдельных пятнах. Облесенность небольшая. Засоренность полей средняя, местами сильная. Основными сорняками являются овсюг, особенно на овсе, яровой пшенице.

В целом природно-экономические условия благоприятствуют успешному решению задач по производству сельскохозяйственной продукции.

В ноябре 2006 года СПК «Искра» одними из первых в крае выкупили земли у работников, воспользовавшись ипотечным земельным кредитованием. Так же в 2006 году на 92 млн. были закуплены основные средства за счет кредитов и лизинга, в рамках приоритетного национального проекта «Развитие АПК», реконструирован животноводческий комплекс на 1 000 голов. Планируется закупить скот и технику для обслуживания животноводства. Таким образом, предприятие формирует устойчивую базу для развития и расширения сельскохозяйственного производства.

СПК «Искра» является коммерческой организацией, по виду деятельности относится к сельскому хозяйству, форма собственности – частная.

В СПК «Искра» линейно-функциональная организационная структура. Структура управления в хозяйстве трехуровневая, функциональная (для выполнения отдельных специализированных функций выделяют специальные звенья или отдельных исполнителей, а исполнитель по определенным вопросам подчиняется сразу нескольким функциональным руководителям), комбинированная (имеются разноотраслевые подразделения с организацией производства по территориальному принципу и специализированные (бригады), в основе организации которых лежат отраслевые принципы).

Специализация отдельного предприятия заключается в выделении главных отраслей и создание условий для их преимущественного развития. Производственная специализация определяется по ее главному показателю – структуре товарной продукции в текущих ценах, так как она отражает производственное направление хозяйства и показывает его место в общественном разделении труда. Состав и структура товарной продукции СПК «Искра» представлены в таблице 1.

Таблица 1 - Состав и структура товарной продукции СПК «Искра»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Вид продукции** | **2004 г.** | **2005 г.** | **2006 г.** | **В среднем за 3 года** |
| **тыс. руб.** | **%** | **тыс. руб.** | **%** | **тыс. руб.** |  **%** | **тыс. руб.** | **%** |
| Зерновые и зернобобовые – всего, в том числе: | 14758 | 47,7 | 13954 | 38,67 | 14133 | 37,03 | 14282 | 40,73 |
| Пшеница | 3601 | 11,64 | 12014 | 33,29 | 10904 | 28,57 | 8840 | 25,21 |
| Рожь | - | - | - | - | 91 | 0,24 | 30 | 0,09 |
| Гречиха | - | - | - | - | 1653 | 4,33 | 551 | 1,57 |
| Ячмень | - | - | 32 | 0,09 | 155 | 0,41 | 62 | 0,18 |
|  Горох | 92 | 0,3 | - | - | - | - | 31 | 0,09 |
| Овес | 8 | 0,03 | 1022 | 2,83 | 747 | 1,96 | 592 | 1,69 |
| Прочие зерновые и зернобобовые | 1166 | 3,77 | 886 | 2,46 | 583 | 1,53 | 878 | 2,50 |
| Рапс | - | - | - | - | 17 | 0,04 | 6 | 0,02 |
| Прочая продукция растениеводства | 270 | 0,87 | 611 | 1,69 | 457 | 1,20 | 446 | 1,27 |
| **Итого по растениеводству** | 15028 | 48,57 | 14565 | 40,36 | 14607 | 38,27 | 14733 | 42,02 |
| Скот и птица в живой массе – всего, в том числе: | 2024 | 6,54 | 5460 | 15,13 | 5402 | 14,15 | 4295 | 12,25 |
| Крупный рогатый скот | 1801 | 5,82 | 5281 | 14,63 | 5311 | 13,92 | 4131 | 11,78 |
| Лошади | 223 | 0,72 | 179 | 0,5 | 91 | 0,24 | 164 | 0,47 |
| Молоко цельное | 12458 | 40,26 | 15524 | 43,02 | 17829 | 46,71 | 15270 | 43,55 |
| Продукция животноводства, реализованная в переработанном виде | 284 | 0,92 | 538 | 1,49 | 329 | 0,86 | 384 | 1,10 |
| **Итого по животноводству** | 14766 | 47,72 | 21522 | 59,64 | 23560 | 61,73 | 19949 | 56,89 |
| Продукция подсобных производств и промыслов | 197 | 0,64 | - | - | - | - | 66 | 0,19 |
| Работы и услуги | 951 | 3,07 | - | - | - | - | 317 | 0,90 |
| **Всего по организации** | 30942 | 100 | 36087 | 100 | 38167 | 100 | 35065 | 100 |

Из таблицы 1 следует, что наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимает реализация молока цельного (43,55 %), второе место занимает реализация зерновых и зернобобовых (40,73 %), третье место – крупный рогатый скот (в живом весе) (12,25 %). В целом животноводство является приоритетным производственным направлением в СПК «Искра» (56,89).

Таким образом специализацию хозяйства можно определить как молочно-зерновую. Уровень специализации составляет 84,28 %. Коэффициент товарного сосредоточения (специализации) составляет 0,31, таким образом специализация средняя.

Объемы производства продукции СПК «Искра» за период 2004-2006 гг. представлены в таблице 2.

Таблица 2 - Размеры производства продукции в СПК «Искра»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004 год | 2005 год | 2006 год | 2006 год в % к |
| 2004 г. | 2005 г. |
| 1 | 3 | 4 | 2 | 5 | 6 |
| ОСНОВНЫЕ: |   |   |   |   |   |
| Стоимость валовой сельхозпродукции, тыс. руб.: |   |   |   |   |   |
|  в фактических ценах | 40924,97 | 42147,56 | 47536,15 | 116,15 | 112,79 |
| в сопоставимых | 1813,88 | 1644,69 | 1856,70 | 102,36 | 112,89 |
| Стоимость товарной сельхозпродукции, тыс. руб. | 30942,00 | 36087,00 | 38167 | 123,35 | 105,76 |
| КОСВЕННЫЕ: |   |   |   |   |   |
| Среднесписочная численность работников, чел. | 233 | 225 | 195 | 83,69 | 86,67 |
| Среднегодовая стоимость ОПФ с.-х. назначения, тыс. руб. | 65616,50 | 72595,00 | 121679,00 | 185,44 | 167,61 |
| Площадь с.-х. угодий, га, | 12839,00 | 12839,00 | 12771,00 | 99,47 | 99,47 |
| в т.ч. пашня | 9285,00 | 9285,00 | 9259,00 | 99,72 | 99,72 |
| Поголовье скота в пересчете на условное, усл. гол. | 919,65 | 953,65 | 1018,45 | 110,74 | 106,79 |

Исходя из данных таблицы 2 можно сделать вывод, что в 2006 году по сравнению с 2004 годом стоимость валовой сельхозпродукции возросла на 16,15 % в фактических ценах и на 2,36 % - в сопоставимых, а по сравнению с 2005 годом в фактических ценах увеличилась на 12,79%, а в сопоставимых – на 12,89%. Стоимость товарной продукции возросла в 2006 г. по сравнению с 2004 г. на 23,35%, а по сравнению с 2005 г. – на 5,76%. При этом в 2006 г. по сравнению с 2004 г. количество работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, сократилось на 15,87% (или на 38 человек). Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения возрастает на 85,44 %, а по сравнению с 2005 г. – на 67,61%, что связано с приобретением новой техники; площадь сельхозугодий, в том числе пашни в 2006 г. по сравнению с 2004 г. сокращается на 0,53 % и 0,28% соответственно, а в сравнении с 2005 г. данный показатель остается неизменным. Поголовье скота в пересчете на условные головы в 2006 г. возросло в сравнении с 2004 г. на 85,01%, а в сравнении с 2005 г. – на 78,41%.

Производственная деятельность любого предприятия нацелена на получение максимальной прибыли и снижение затрат на производство продукции. Производственная деятельность характеризуется финансовыми результатами, представленными в таблице 3.

Таблица 3 – Показатели производственно-хозяйственной деятельности СПК «Искра» за 2004-2006 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **2004 г.** | **2005 г.** | **2006 г.** | **2006 г. в % к 2004 г.**  |
| Выручено от реализации продукции, тыс. руб., в том числе: | 34246 | 49045 | 48960 | 142,97 |
| Растениеводство | 15028 | 14565 | 14607 | 97,20 |
| Животноводство | 14766 | 21522 | 23560 | 159,56 |
| Себестоимость реализованной продукции, тыс. руб., в том числе: | 25930 | 45921 | 43923 | 169,39 |
| Растениеводство | 10051 | 15862 | 15094 | 150,17 |
| Животноводство | 10907 | 17921 | 18557 | 170,14 |
| Прибыль (+), убыток (-) от реализации продукции, тыс. руб., в том числе: | 8316 | 3124 | 5037 | 60,57 |
| Растениеводство | 4977 | -1297 | -487 | -9,79 |
| Животноводство | 3859 | 3601 | 5003 | 129,64 |
| Уровень рентабельности, % в том числе: | 32,07 | 6,80 | 11,47 | — |
| Растениеводство | 49,52 | -8,18 | -3,23 | — |
| Животноводство | 35,38 | 20,09 | 26,96 | — |
| Окупаемость затрат, % в том числе: | 132,07 | 106,80 | 111,47 | — |
| Растениеводство | 149,52 | 91,82 | 96,77 | — |
| Животноводство | 135,38 | 120,09 | 126,96 | — |

Данная таблица показывает, что выручка от реализации продукции в целом по хозяйству увеличилась за 2006 - 2004 гг. на 42,97 %, однако по растениеводству она снизилась на 2,8 %, по животноводству возросла на 59,56 %. Себестоимость реализованной продукции за этот же период возросла на 69,39 %, в том числе по растениеводству - на 50,17 % и по животноводству – на 70,14 %. Прибыль от реализации продукции уменьшилась на 39,43 %, причем по животноводству прибыль увеличилась на 29,64 %, а по растениеводству получен убыток, вызванный снижением урожайности в 2006 году и резким ростом цен на ГСМ. Уровень рентабельности в целом по предприятию в 2005 году по сравнению с 2004 годом снизился на 25,27 %, а в 2006 году по сравнению с 2005 годом возрос на 4,67 %; в том числе по растениеводству в 2005 году наблюдался самый низкий уровень – - 8,18 %, а самый высокий в 2004 году – 49,52 % и в среднем уровень рентабельности по растениеводству составил за 2004 – 2006 годы 12,7 %, а по животноводству в среднем за рассматриваемый период уровень рентабельности составил 27,48 %. В 2006 г. затраты на производство окупились в целом по предприятию на 111,47 %, причем в растениеводстве – на 96,77 %, а в животноводстве – на 126,96 %.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятии, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель СПК «Искра».

Бухгалтерский учет в СПК «Искра» осуществляется бухгалтерской службой как самостоятельным структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю СПК «Искра» и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное предоставление полной достоверной бухгалтерской отчетности, обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ, контроль за движением имущества и выполнением обязательств.

В подчинении у главного бухгалтера (занимается расчетным счетом и кредитами и займами) находится 6 бухгалтеров, в том числе заместитель главного бухгалтера, который занимается расчетами с поставщиками и покупателями, подотчетными лицами, по налогам и сборам и социальному страхованию и обеспечению, а так же бухгалтер центральной конторы с ведением кассы, бухгалтер по заработной плате, бухгалтер по основным средствам, бухгалтер по животным на выращивании и откорме, по расчетам с разными дебиторами и кредиторами, бухгалтер по материально-производственным запасам. Остальные счета также распределены между ними.

Бухгалтерский учет осуществляется на основании Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и Инструкции по его применению, утвержденной Приказом Министерства Финансов Российской Федерации от 31 октября 2000 г. №94-н и Рабочего плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Ведение бухгалтерского учета осуществляется ручным способом и с применением программ «1С: Сельхозпредприятие. Бухгалтерский учет 7.7» и «1С: Зарплата и кадры». В данных программах предусмотрено формирование аналитических отчетов по различным участкам учета, а также возможность создавать свои формы отчетов, необходимых для анализа того или иного участка учета.

График и правила документооборота на предприятии устанавливаются приказом руководителя предприятия.

2.2 Анализ финансового состояния СПК «Искра»

Результаты финансово хозяйственной деятельности выражаются в изменении величины его собственного капитала за отчетный период. Способность предприятия обеспечить неуклонный рост собственного капитала может быть оценена системой показателей финансовых результатов. Обобщенно наиболее важные показатели финансовых результатов деятельности предприятия представлены в форме № 2 годовой и квартальной бухгалтерской отчетности.

Абсолютную эффективность хозяйствования предприятия по всем направлениям его деятельности: производственной, сбытовой, снабженческой, финансовой и инвестиционной характеризуют показатели финансовых результатов (прибыли). Они составляют основу экономического развития предприятия и укрепления его финансовых отношений.

Рассмотрим уровень и динамику показателей финансовых результатов СПК «Искра», представленные в таблице 4.

Таблица 4 – Уровень и динамика показателей финансовых результатов СПК «Искра» в 2004-2006 гг., тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004г. | 2005г. | 2006г. | 2006г. в % к 2004г. |
| 1. Выручка (нетто) от продаж | 34246 | 49045 | 48960 | 142,97 |
| 2. Себестоимость проданной продукции | 25930 | 45921 | 43923 | 169,39 |
| 3. Валовая прибыль | 8316 | 3124 | 5037 | 60,57 |
| 4. Коммерческие и управленческие расходы | – | – | – | – |
| 5. Прибыль (убыток) от продаж | 8316 | 3124 | 5037 | 60,57 |
| 6. Внереализационные доходы | 12524 | 3122 | – | – |
| 7. Внереализационные расходы | 145 | 362 | – | – |
| 8. Общая прибыль (убыток) до налогообложения | 14993 | 668 | 1226 | 8,18 |
| 9. Прибыль (убыток) от обычной деятельности | 14993 | 668 | 1226 | 8,18 |
| 10. Чистая прибыль | 14993 | 668 | 1226 | 8,18 |

Данные таблицы 4 свидетельствуют о том, что в 2006 году по сравнению с 2004 годом выручка от продаж возросла на 42,97%, в то же время себестоимость проданной продукции возросла на 69,39%, такая тенденция является негативной, т.к. валовая прибыль предприятия снизилась на 39,43%. По внереализационным доходам и расходам наметилась тенденция к снижению, и к концу 2006 года эти показатели равны 0. Общая прибыль до налогообложения снизилась на 91,82%. Снижение происходит за счет того, что себестоимость растет более высокими темпами, чем выручка.

Прибыль является важнейшим источником формирования доходов бюджета (федерального, регионального, местного) и погашения долговых обязательств организации перед банками, другими кредиторами. Рост прибыли создает финансовую базу для самофинансирования, расширенного воспроизводства, решения проблем социального и материального поощрения персонала. Таким образом, показатели прибыли являются важнейшими в системе оценке результативности и деловых качеств предприятия, степени его надежности и финансового благополучия как партнера.

Для характеристики эффективности деятельности предприятия используют также относительный показатель - уровень рентабельности, поскольку по абсолютной сумме прибыли не всегда можно судить об уровне доходности предприятия, так как на ее размер влияет не только качество работ, но и масштабы деятельности.

Предприятия в настоящее время могут применять различные показатели рентабельности.

Рассмотрим показатели рентабельности СПК «Искра» в 2004-2006 гг., представленные в таблице 5.

Таблица 5 – Показатели рентабельности СПК «Искра»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004г. | 2005г. | 2006г. | Изменения, (+;-) |
| 1. Рентабельность продаж | 43,8 | 1,4 | 2,5 | -41,3 |
| 2. Рентабельность производственной деятельности | 32,1 | 6,8 | 11,5 | -20,6 |
| 3. Рентабельность капитала предприятия | 22,9 | 0,8 | 0,9 | -22 |
| 4. Рентабельность внеоборотных активов | 37,4 | 1,4 | 1,3 | -36,1 |
| 5. Рентабельность оборотных активов | 59,5 | 2,1 | 3,4 | -56,1 |
| 6. Рентабельность собственного капитала | 45,8 | 1,6 | 3 | -42,8 |

Таблица 5 показывает резкое снижение всех показателей рентабельности в 2006 году по сравнению с 2005 годом. Так в 2004 году предприятие получало с каждого рубля проданной продукции 43,8 коп. прибыли, в 2006 году – только 2,5 коп. Рентабельность производственной деятельности показывает, что с одного рубля затрат на производство в 2004 году получали 32,1 коп. прибыли, в 2006 году – 11,5 коп. В базисном году чистая прибыль составляла 23% от среднегодовой стоимости всего инвестированного капитала, в отчетном году - 1%.

Финансовая устойчивость – это определенное состояние счетов предприятия, гарантирующее его постоянную платежеспособность.

Показатели финансовой устойчивости позволяют оценить степень зависимости предприятия от внешних источников и направить усилия на ее уменьшение. Для оценки финансовой устойчивости предприятия применяют систему показателей: коэффициенты концентрации собственного и заемного капитала; коэффициент финансовой зависимости; коэффициент маневренности собственного капитала и т.д.

Таблица 6 – Абсолютные показатели финансовой устойчивости СПК «Искра» за 2004-2006 гг.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004г. | 2005г. | 2006г. | Изменения, (+;-) |
| Наличие собственных оборотных средств | -3580 | -7528 | -95967 | -92387 |
| Долгосрочные кредиты и заемные средства | 5000 | 4300 | 91308 | 86308 |
| Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат | 1420 | -3228 | -4659 | -6079 |
| Краткосрочные кредиты и заемные средства | 15900 | 15900 | 19300 | 3400 |
| Общая величина основных источников формирования запасов и затрат | 17320 | 12672 | 14641 | -2679 |
| Излишек (+) или недостаток (-) собственных оборотных средств | -37120 | -38567 | -138041 | -100921 |
| Излишек (+) или недостаток (-) собственных и долгосрочных источников формирования запасов | -32120 | -34267 | -46733 | -14613 |
| Излишек (+) или недостаток (-) общей величины основных источников формирования запасов | -16220 | -18367 | -27433 | -11213 |

Таблица 6 позволяет заключить, что на предприятии собственных оборотных средств нет, поэтому запасы и затраты полностью не могут быть обеспечены за счет собственных оборотных средств. Так же наблюдается рост недостатка собственных оборотных средств, в 2006 году достиг размера в -138041 тыс. руб. Текущие обязательства предприятия превышают текущие активы на 4659 тыс. руб. в 2006 году. Несмотря на то, что СПК «Искра» активно привлекает долгосрочные и краткосрочные кредиты и займы, недостаток собственных и долгосрочных источников формирования запасов сохраняется, так в 2006 году – -46733. Показатель общей величины основных источников формирования запасов и затрат снизился за 3 года, соответственно получен недостаток общей величины основных источников формирования запасов в размере -27433 тыс. руб.

Чтобы более полно оценить финансовое состояние предприятия помимо абсолютных показателей рассчитаем относительные – финансовые коэффициенты. Результаты расчета представлены в таблице 7

Таблица 7 – Относительные показатели финансовой устойчивости СПК «Искра»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Коэффициенты | Норма | 2004г. | 2005г. | 2006г. | Изменения, (+;-) |
|  Соотношение заемного и собственного капитала, % | - | 92,2 | 94,3 | 327,6 | 235,4 |
| К концентрации собственного капитала | >=0,5 | 0,52 | 0,51 | 0,23 | -0,3 |
| К финансовой зависимости | <=0,7 | 0,9 | 0,9 | 3,3 | 2,4 |
| К маневренности собственного капитала | 0,2-0,5 | -0,09 | -0,18 | -2,28 | -2,2 |
| К концентрации заемного капитала | <=0,5 | 0,48 | 0,49 | 0,77 | 0,3 |

На основании показателей финансовой устойчивости, можно заключить, что коэффициент концентрации заемного капитала растет, причем его значение в 2006 году выше нормы на 0,27 пункта, за последние три года он увеличился на 0,3 пункта. Коэффициент финансовой зависимости также значительно отличается от рекомендованного значения – превышает в 5 раз, это показывает зависимость хозяйства от внешних источников средств. Коэффициент маневренности собственного капитала имеет отрицательное значение и из года в год этот показатель уменьшается, это является результатом привлечения хозяйством долгосрочных кредитов и означает неблагоприятные возможности предприятия для маневра. Коэффициент концентрации собственного капитала снизился в отчетном году, что также обусловлено привлечением большого кредита.

Ликвидность баланса означает наличие в распоряжении предприятия достаточного количества денежных средств и материального имущества в составе оборотных активов, преобразовав которые в наличные деньги можно оплатить краткосрочные долги в срок. Для оценки ликвидности баланса необходимо сгруппировать средства по активу баланса по степени их ликвидности (в порядке убывания ликвидности), и обязательства по пассиву баланса по срокам их погашения (в порядке возрастания сроков).

Баланс считается ликвидным, а предприятие платежеспособным, если имеют место следующие соотношения:

А1>=П1;

А2>=П2;

А3>=П3;

А4<=П4.

Первые два соотношения показывают текущую ликвидность, третье соотношение показывает перспективную (прогнозируемую) ликвидность, четвертое – соблюдение минимального условия финансовой устойчивости.

Таблица 8 – Оценка ликвидности баланса СПК «Искра»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Актив | Пассив | Платежный излишек (недостаток) |
|   | 2004г | 2005г | 2006г |   | 2004г | 2005г | 2006г | 2004г | 2005г | 2006г |
| А1 | 107 | 98 | 1523 | П1 | 7784 | 9924 | 18997 | -7677 | -9826 | -17474 |
| А2 | 13599 | 11806 | 8352 | П2 | 15900 | 15900 | 19300 | -2301 | -4094 | -10948 |
| А3 | 19834 | 19135 | 32199 | П3 | 13436 | 12736 | 99744 | 6398 | 6399 | -67545 |
| А4 | 43823 | 48439 | 138105 | П4 | 40243 | 40911 | 42138 | 3580 | 7528 | 95967 |

Таблица 8 показывает, что наблюдается большой платежный недостаток по наиболее ликвидным активам, соответственно нет возможности покрыть наиболее срочные обязательства. Так же платежный излишек наблюдается по медленно реализуемым активам в 2004 и 2005 годах, но в 2006 году образовался недостаток равный -67545 тыс. руб., характеризующий негативное соотношение между запасами и долгосрочными обязательствами предприятия.

Под платежеспособностью предприятия понимают способность выполнять краткосрочные и долгосрочные внешние обязательства, используя свои активы. Если общие активы предприятие превышают внешние обязательства, то оно является платежеспособным. В современных условиях у предприятия могут возникнуть трудности с погашением банковских кредитов. В связи с этим, при проведении аудита, возникает необходимость в анализе ликвидности баланса экономического субъекта с целью оценки его кредитоспособности и платежеспособности.

Набор коэффициентов, отражающих соотношение активов и пассивов предприятия и его краткосрочной задолженности наиболее наглядно отражает информацию о платежеспособности предприятия. Коэффициентный метод оценки ликвидности позволяет сопоставить полученный результат с принятыми в практике нормативными значениями, что дает возможность получить объективную информацию о финансовом состоянии предприятия.

Таблица 9 – Характеристика платежеспособности СПК «Искра»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Коэффициенты | Норма | Значение коэффициента | Изменение, (+;-) |
| 2004г. | 2005г. | 2006г. |
| 1.Текущей ликвидности | 1,0-2,0 | 1,416 | 1,202 | 1,099 | -0,317 |
| 2. Срочной ликвидности | 1,0 | 0,579 | 0,461 | 0,258 | -0,321 |
| 3.Абсолютной ликвидности | 0,2-0,5 | 0,005 | 0,004 | 0,040 | 0,035 |

Исходя из полученных расчетов, можно сделать вывод, что коэффициент текущей ликвидности соответствует норме, равной от 1 до 2. наблюдается его снижение в динамике на 0,317 пунктов; коэффициент срочной ликвидности не соответствует норме, равной 1, причем в динамике наблюдается его снижение. В связи с этим руководству предприятия необходимо более качественно работать с дебиторами, чтобы обеспечить возможность обращения части оборотных средств в денежную форму для расчетов с поставщиками. Судя по коэффициенту абсолютной ликвидности, можно сказать, что за счёт дебиторской задолженности может быть погашено кредиторской задолженности в 2004г -0,5%, в 2005 г – 0,4%, в 2006г – 4%.

Деловая активность предприятия в финансовом аспекте проявляется в скорости оборота его средств. Оценка деловой активности заключается в исследовании различных коэффициентов оборачиваемости. Показатели оборачиваемости имеют большое значение, т.к. скорость превращения средств в денежную форму оказывает непосредственное влияние на его платежеспособность. Рассмотрим наиболее важные финансовые коэффициенты деловой активности СПК «Искра» за 2004-2006 гг.

Таблица 10 – Показатели деловой активности СПК «Искра»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004г. | 2005г. | 2006г. | Изменение 2006г. к 2004г. (+;-) |
| Фондоотдача основных средств | 0,86 | 1,08 | 0,53 | -0,33 |
| Оборачиваемость собственного капитала | 1,04 | 1,21 | 1,18 | 0,13 |
| Оборачиваемость мобильных средств | 1,36 | 1,52 | 1,34 | -0,02 |
| Оборачиваемость материальных оборотных активов | 2,06 | 2,55 | 1,93 | -0,13 |
| Оборачиваемость дебиторской задолженности | 4,27 | 3,89 | 4,91 | 0,64 |
| Срок оборота дебиторской задолженности | 84 | 93 | 73 | -11,00 |
| Оборачиваемость кредиторской задолженности | 2,51 | 5,54 | 3,39 | 0,88 |
| Срок оборота кредиторской задолженности | 143 | 65 | 106 | -37,00 |
| Оборачиваемость готовой продукции | 22,60 | 49,94 | 38,48 | 15,88 |
| Общая оборачиваемость капитала | 0,52 | 0,63 | 0,38 | -0,15 |

Таблица 10 свидетельствует о том, что в 2006 году по сравнению с 2004 эффективность использования основных средств снизилась на 33% и в 2006 году составила 0,53 рубля реализованной продукции на 1 рубль стоимости средств. Оборачиваемость собственного капитала увеличилась на 0,13, как результат более высокого темпа роста выручки от реализации темпу роста собственного капитала. Этот рост в динамике означает повышение эффективности используемого собственного капитала. Наблюдается тенденция снижения темпов оборачиваемости мобильных средств, материальных оборотных активов, которые в 2005 году имели более высокие показатели, по сравнению с 2004 и 2006 годами. Оборачиваемость дебиторской и кредиторской задолженностей увеличиваются, соответственно понижаются сроки их оборота, что сказывается на финансовой деятельности хозяйства. Возможность более быстрого погашения долга перед кредиторами увеличилась на 0,88, за счет снижения срока оборота кредиторской задолженности на 37 дней. Оборачиваемость готовой продукции увеличилась на 70%, вследствие снижения ее запасов на складе к концу 2006 года, а также росту выручки от реализации. Общая оборачиваемость капитала снизилась, что говорит об ускорении кругооборота капитала.

2.3 Анализ состояния и использования основных средств

Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными средствами производства и эффективность их использования являются важными факторами, от которых зависят результаты хозяйственной деятельности, в частности качество, полнота и своевременность выполнения сельскохозяйственных работ, а, следовательно, и объем производства продукции, ее себестоимость, финансовое состояние предприятия. В связи с этим анализ обеспеченности основными фондами имеет большое значение. Для анализа обеспеченности СПК «Искра» основными фондами и вооруженности труда составляется следующий расчет (таблица 11).

Таблица 11 - Обеспеченность основными производственными фондами и вооруженность труда

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. | 2006 г. в % к 2004 г. |
| 1. Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельхозназначения, тыс. руб. | 65616,50 | 72595,00 | 121679,00 | 185,44 |
| 2. Площадь сельскохозяйственных угодий, га | 12839,00 | 12839,00 | 12771,00 | 99,47 |
| 3. Среднегодовая численность работников, чел. | 233 | 225 | 195 | 83,69 |
| 4. Фондообеспеченность (на 100 га с.-х. угодий), тыс. руб. (стр. 1 : стр. 2) | 511,07 | 565,43 | 952,78 | 186,43 |
| 5. Фондовооруженность (на 1 среднегодового работника), тыс. руб. (стр. 1 : стр. 3) | 281,62 | 322,64 | 623,99 | 221,57 |

Как видно из таблицы 11, в 2006 г. по сравнению с 2004 г. среднегодовая стоимость основных производственных фондов увеличилась на 85,44% (это связано с приобретением новой техники и оборудования), площадь сельхозугодий сократилась на 0,53 % (на68 га), среднегодовая численность работников уменьшилась на 38 человек (на 16,31%).

Все это привело к изменению качественных показателей, так показатель фондообеспеченности увеличился в 2006 году по сравнению с 2004 годом на 441,71 тыс. руб. на 100 га сельхозугодий (или на 86,43 %), показатель фондовооруженности на одного среднегодового работника увеличился на 342,37 тыс. руб. (то есть в 2,2 раза или на 121,57 %).

Использование основных производственных фондов характеризуют показатели фондоотдачи, фондоемкости и размера прибыли на 1 рубль основных фондов. Расчет данных показателей представлен в таблице 12:

Таблица 12 - Использование основных производственных фондов в СПК «Искра» в 2004-2006 гг.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. | Абсолютное изменение 2006 г. в сравнении с 2004 г. | 2006 г. в % к 2004 г. |
| 1. Стоимость валовой продукции в фактических ценах, тыс. руб. | 40924,97 | 42147,56 | 47536,15 | 6611,18 | 116,15 |
| 2. Прибыль, тыс. руб. | 14993 | 668 | 1226 | -13767,00 | 8,18 |
| 3. Среднегодовая стоимость основных производственных фондов, тыс. руб. | 65616,50 | 72595,00 | 121679,00 | 56062,50 | 185,44 |
| 4. Фондоотдача, руб. | 0,62 | 0,58 | 0,39 | -0,23 | 62,64 |
| 5. Прибыль на 1 руб. основных фондов, руб. | 0,23 | 0,01 | 0,01 | -0,22 | 4,41 |
| 6. Фондоемкость, руб. | 1,60 | 1,72 | 2,56 | 0,96 | 159,65 |

На основании данной таблицы можно сделать вывод, что, в связи с ростом стоимости валовой продукции в 2006 году по сравнению с 2004 годом на 6611,18 тыс. руб. (на 16,15%), снижением суммы прибыли на 13767 тыс. руб. и ростом среднегодовой стоимости основных производственных фондов на 56062,5 тыс руб., произошло снижение фондоотдачи на 0,23 руб. и повышение фондоемкости на 0,96 руб. Таким образом раз фондоотдача снижается, а фондоемкость растет, можно сделать вывод о неэффективности использования в хозяйстве основных средств. Прибыль на 1 рубль основных фондов в рассматриваемом периоде также значительно сократилась (на 0,22 рубля).

Поскольку экономической основой производства продукции является наличие устойчивой материально-технической базы, которую характеризует размер и структура основных производственных фондов, возникает необходимость в изучении данных показателей.

Размер и структура основных производственных фондов СПК «Искра» в 2004-2006 г.г. представлены в таблице 13 на странице 43.

Таблица 13 - Состав и структура основных производственных фондов СПК «Искра»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. | В среднем за 3 года |
| тыс. руб. | % к итогу | тыс. руб. | % к итогу | тыс. руб. | % к итогу | тыс. руб. | % к итогу |
| Здания | 26360 | 37,75 | 26932 | 35,74 | 38041 | 22,64 | 30444,33 | 20,88 |
| Сооружения и передаточные устройства | 16060 | 23,00 | 16000 | 21,23 | 16380 | 9,75 | 16146,67 | 11,07 |
| Машины и оборудование | 13306 | 19,05 | 15896 | 21,09 | 76462 | 45,51 | 35221,33 | 24,15 |
| в т.ч силовые машины | 7983,6 | 11,43 | 9537,6 | 12,66 | 45877,2 | 27,31 | 21132,8 | 14,49 |
| из них: - тракторы | 5322,4 | 7,62 | 5722,56 | 7,59 | 27526,32 | 16,38 | 12679,68 | 8,70 |
|  - рабочие  машины | 1995,9 | 2,86 | 3433,536 | 4,56 | 16515,79 | 9,83 | 7607,808 | 5,22 |
| Транспортные средства | 3920 | 5,61 | 4641 | 6,16 | 9798 | 5,83 | 6119,67 | 4,20 |
| Производственный и хозяйственный инвентарь | 17 | 0,02 | 17 | 0,02 | 17 | 0,01 | 17,00 | 0,01 |
| Рабочий скот | 135 | 0,19 | 130 | 0,17 | 343 | 0,20 | 202,67 | 0,14 |
| Продуктивный скот | 4520 | 6,47 | 6230 | 8,27 | 9605 | 5,72 | 6785,00 | 4,65 |
| Другие виды основных средств | 5513 | 7,89 | 5513 | 7,32 | 5513 | 3,28 | 5513,00 | 3,78 |
| Земельные участки и объекты природопользования |  -  |  -  |  -  |  -  | 11840 | 7,05 | 3946,67 | 2,71 |
| Итого | 69831 | 100 | 75359 | 100 | 167999 | 100 | 145816,62 | 100 |

За исследуемый период общая стоимость основных производственных фондов возросла на 98 168 тысяч рублей, это произошло за счет приобретения техники по лизинговым договорам, приобретения в кредит под залог земли, а так же в рамках приоритетного национального проекта «Развитие АПК» в 2006 году основных средств на 92 640 тысяч рублей.

В основном это увеличение произошло за счет покупки машин и оборудования на сумму 60566 тыс. руб., транспортных средств – 5157 тыс. руб., рабочего скота на 213 тыс. руб., продуктивного скота на 3375 тыс. руб., зданий и сооружений на 11489 тыс. руб. А так же в 2006 году были выкуплены земельные паи работников хозяйства, стоимость которых составляет 11840 тыс. руб.

В структуре основных средств за 2004-2006 гг. произошли следующие изменения: возросла доля машин и оборудования на 26,46 %, транспортных средств на 0,22 %, рабочего скота на 0,01%, снизилась доля зданий на 15,11%, сооружений и передаточных устройств на 13,25%, производственного и хозяйственного инвентаря на 0,01%, продуктивного скота на 0,75%, других видов основных средств на 4,61%.

Активная часть основных производственных фондов превышает пассивную. В рассматриваемом периоде произошел рост активной части с 39,25 % в 2004 году, 43,03% в 2005 году до 60,56% в 2006 году. Поскольку активные основные средства непосредственно воздействуют на процесс производства, поэтому их увеличение является желательным на каждом предприятии.

В целом структура основных средств соответствует специализации хозяйства.

В составе основных средств любого предприятия постоянно происходят изменения: основные средства выбывают из-за физического или морального износа, вступают в эксплуатацию новые средства труда. Поэтому возникает необходимость в определении показателей движения и состояния основных фондов.

Показатели движения и состояния основных фондов СПК «Искра» за 2004-2006 гг. представлены в таблице 14 на странице 41.

Таблица 14 - Показатели движения и технического состояния основных фондов СПК «Искра»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. | Изменение (+/-) в 2006 г. по сравнению с 2004 г. |
| Прирост основных фондов за год | 8429 | 5528 | 92640 | 84211 |
| Коэффициент роста основных фондов | 1,14 | 1,08 | 2,23 | 1,09 |
| Процент прироста | 13,73 | 7,92 | 122,93 | 109,20 |
| Коэффициент обновления основных фондов | 0,15 | 0,09 | 0,59 | 0,44 |
| Коэффициент выбытия основных фондов | 0,03 | 0,03 | 0,08 | 0,05 |
| Коэффициент износа основных фондов: |   |   |   |   |
| на начало года | 0,41 | 0,38 | 0,37 | -0,05 |
| на конец года | 0,38 | 0,37 | 0,18 | -0,20 |
| Коэффициент годности основных фондов |   |   |   |   |
| на начало года | 0,59 | 0,62 | 0,63 | 0,05 |
| на конец года | 0,62 | 0,63 | 0,82 | 0,20 |

Таким образом, из таблицы 14 следует, что прирост основных фондов за год был наибольшим в 2006 г., соответственно и коэффициент роста основных фондов был наибольшим в 2006 году и составил 2,23, причем по сравнению с 2004 годом он увеличился на 1,09. Процент прироста возрос в 2006 году по сравнению с 2004 годом на 109,2% и составил 122,93%. Коэффициент обновления основных фондов, характеризующий долю поступивших основных фондов в общей их стоимости возрос на 0,44 и составил в 2006 г. 0,59, а коэффициент выбытия возрос лишь на 0,05 и составил 0,08. Коэффициент износа в рассматриваемом периоде снизился, а коэффициент годности возрос.

Средний возраст имеющихся на конец 2006 года основных фондов составил: зданий – 26 лет, сооружений 32 года, машин и оборудования – 32 года, транспортных средств – 19 лет.

Анализ обеспеченности СПК «Искра» тракторами, комбайнами и другими машинами приведен в таблице 15

Таблица 15 - Анализ обеспеченности хозяйства тракторами, комбайнами и другими сельскохозяйственными машинами

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. | 2006г. в % к 2004 г. |
| факт. | план. | факт. | план. | факт. | план. |
| Нагрузка пашни на 1 эталонный трактор, га | 2,91 | 2,94 | 2,70 | 2,73 | 0,56 | 0,58 | 19,28 |
| Нагрузка посевов зерновых и зернобобовых на 1 комбайн, га | 4,11 | 4,15 | 2,65 | 2,69 | 0,35 | 0,40 | 8,43 |

В связи с вводом в эксплуатацию значительного количества новых тракторов, нагрузка пашни на 1 эталонный трактор в 2006 году по сравнению с 2004 годом сократилась на 80,72 %, а нагрузка посевов зерновых и зернобобовых – на 91,57 % отклонения от плана по нагрузке пашни на 1 эталонный трактор в 2006 году составило 0,02 га., а по нагрузке посевов зерновых и зернобобовых на 1 комбайн – 0,05 га

Анализ использования тракторного парка приведен в таблице 16.

Таблица 16 - Анализ использования тракторного парка

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2004 | 2005 | 2006 | 2006 г. в % к 2004 г. |
| Среднегодовое число тракторов, шт. | 35 | 35 | 59 | 168,57 |
| Отработано 1 трактором нормо-смен | 221 | 220 | 256 | 115,84 |
| В среднем каждый трактор используетсят в хозяйстве, дней | 145 | 150 | 130 | 89,66 |
| Объем всех работ, усл. га | 12535 | 12535 | 12500 | 99,72 |
| Среднегодовая выработка на 1 трактор, усл. га | 358 | 358 | 212 | 59,16 |

Среднегодовое число тракторов в 2006 году по сравнению с 2004 годом возросло на 24 шт. (68,57%), количество отработанных 1 трактором нормо-смен возросло на 15,84%, количество дней, которые используется каждый трактор в хозяйстве сократилось на 15 (10,34%), объем всех работ в условных гектарах сократился на 35 усл.га. (0,38%). Изменение указанных показателей (в частности, объема всех работ и среднегодового числа тракторов) привели к снижению среднегодовой выработки на 1 трактор на 40,84% (или на 146,28 усл.га.)

3 Аудит правильности отражения в бухгалтерском учете операций с основными средствами в СПК «Искра»

3.1 Подготовка и планирование аудита операций с основными средствами в СПК «Искра»

Основные направления аудита учета основных средств должны обеспечить:

- контроль за наличием и сохранностью основных средств;

- правильность отнесения предметов к основным средствам;

- правильность оценки основных средств в учете;

- правильность оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств;

- правильность начисления и отражения в учете амортизации;

- правильность отражения данных о наличии и движении основных средств в бухгалтерском учете и отчетности.

В соответствии с основными направлениями и задачами аудита основных средств можно выделить три направления проверки:

1) аудит наличия и сохранности основных средств;

2) аудит движения основных средств;

3) аудит правильности начисления амортизации.

Источниками информации для проведения аудиторской проверки будут служить:

- акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) форма № ОС-1,

- акт о приеме-передаче здания (сооружения) форма № ОС-1а,

- накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств форма № ОС-2,

- акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов – ф. ОС-3,

- акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) форма № ОС-4,

- акт о списании автотранспортных средств – ф. ОС-4а,

- акт на перевод животных форма № СП-47,

- акт на выбраковку животных из основного стада форма № 57,

- инвентарная карточка учета объекта основных средств форма № ОС-6,

- машинограммы дебетовых и кредитовых оборотов по сч. 01, 02 («Анализ счета», «Обороты счета», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету» и т.п.);

- Главная книга;

- баланс (ф. №1);

- отчет о прибылях и убытках (ф. №2);

- приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №5);

- другие документы, справки, расчеты и т.д.

Протестируем систему внутреннего контроля СПК «Искра». Процедуры тестирования заключаются в оценке системы внутреннего контроля, которая состоит из среды контроля (отношение руководства к системе контроля, к созданию условий контроля), средств контроля и системы бухгалтерского учета.

В таблице 17 на странице 46 приведены вопросы тестирования системы внутреннего контроля СПК «Искра» и ответы на них.

Поскольку в СПК «Искра» применяют автоматизированную форму бухгалтерского учета, возникает необходимость тестирования системы автоматизации учета (Табл. 18 стр. 45).

На основе приведенных результатов тестирования, можно сделать положительный вывод о функционировании системы внутреннего контроля и об уровне автоматизации бухгалтерского учета в СПК «Искра».

Таблица 17 – Тест системы внутреннего контроля СПК «Искра»

|  |  |
| --- | --- |
| Вопрос | Ответ |
| Организован ли раздельный синтетический и аналитический учет в организации | Да |
| Применяются ли типовые формы аналитического учета ОС | Да |
| Все ли объекты ОС отражены в аналитическом учете | Да |
| Проводятся ли инвентаризации ОС | Да |
| Создается ли для проведения инвентаризации комиссия | Да |
| Участвуют ли в проведении инвентаризации представители общественности | Да |
| Осуществляется ли контроль за операциями с ОС со стороны руководства организации | Да |
| Правильно ли начисляется износ по ОС | Да |
| Применяется ли метод ускоренной амортизации по отдельным объектам ОС | Нет |
| Все ли объекты приняты в расчет при начислении амортизации | Нет |
| Учитывается ли движение ОС при начислении амортизации  | Да |
| Нет ли случаев начисления амортизации во время проведения реконструкции | Нет |
| Правильно ли составляются сметы капитального ремонта ОС | Да |
| Не допускались ли приписки выполненных работ с целью завышения расходования запасных частей и материалов | Нет  |

Таблица 18 - Тест системы автоматизации учета СПК «Искра»

|  |  |
| --- | --- |
| Вопрос | Ответ |
| Децентрализована ли компьютерная среда | Нет |
| Существует ли географическая разбросанность компьютерных установок | Нет |
| Правильно ли запрограммированы бухгалтерские программы | Да |
| Обеспечен ли внутренний контроль за функционированием системы компьютерной обработки данных | Да |
| Существует ли возможность доступа посторонних лиц к компьютерам и угроза изменения программы и баз данных | Нет |
| Является ли система АБУ лицензированной  | Да |
| Обновляется ли программное обеспечение | Да |

Аудиторская проверка учета основных средств проводится на основании общего плана и программы аудита основных средств. Составим общий план и программу проверки учета основных средств в СПК «Искра». (Приложение 1 и Приложение 2)

3.2 Проведение аудита правильности отражения в учете СПК «Искра» основных средств

1) На предприятии в целях обеспечения сохранности основных средств приказом руководителя назначены материально-ответственные лица, отвечающие за сохранности основных средств. С ними заключены письменные договоры о полной материальной ответственности, в соответствии с законодательством. Должности материально ответственных лиц соответствуют Перечню должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми работодатель может заключать письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности за недостачу вверенного имущества, утвержденным Постановлением Минтруда России от 31.12.2002 N 85. При этом материально-ответственным лицам для обеспечения сохранности материальных ценностей созданы все условия. Приказом руководителя на предприятии назначена постоянно действующая комиссия для проверки сохранности основных средств.

Проверка актов приемки-передачи, инвентарных карточек, счетов-фактур и товарно-транспортных накладных показала, что первоначальная стоимость основных средств соответствует составу данной стоимости в ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

Учет основных средств организован в соответствии с учетной политикой СПК «Искра». Синтетический учет основных средств ведется на активном балансовом инвентарном счете 01 «Основные средства». К нему открывают следующие субсчета: 01.1 – «Производственные основные средства основной деятельности (кроме скота, насаждений, инвентаря, земельных участков и объектов природопользования)»; 01.4 – «Скот рабочий и продуктивный»; 01.6 – «Земельные участки»; 01.8 – «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»; 01.10 – «Прочие объекты основных средств»; 01.11 – «Выбытие основных средств».

Аналитический учет по счету 01 «Основные средства» ведут в инвентарных карточках учета основных средств ф. № ОС – 6 по отдельным объектам основных средств. Записи при приеме-передаче производятся на основании актов по форме № ОС-1 и сопроводительных документов (технических паспортов заводов-изготовителей и др.). Перемещение объекта внутри организации, проведение реконструкции, модернизации, капитального ремонта, а также его выбытие или списание отражается в инвентарной карточке на основании соответствующих документов.

На основании первичных документов по движению взрослого продуктивного скота ежемесячно составляют отчет о движении скота и птицы по ферме ф. № 52. Данные отчетов по видам животных обобщаются в целом по хозяйству в книге учета движения животных и птицы ф. № 34.

В СПК «Искра» применяется журнал-ордер и ведомость по счету 01, где отражаются в хронологической последовательности операции по счету. Анализ счета 01, где содержится информация об оборотах счета 01 с другими счетами за период, а также остатках на начало и конец периода, являющийся регистром синтетического учета.

Учет поступления и движения основных средств в СПК «Искра» ведется и в других регистрах. Так, например, в программе «1С: Бухгалтерия 7.7» формируют оборотно-сальдовую ведомость по счету 01, которая является регистром аналитического учета, в котором приводятся остатки на начало, обороты по дебету и кредиту и остатки на конец за установленный период по отдельным объектам. Каждая строка ведомости содержит наименование объекта аналитического учета, остаток на начало или конец периода, а также обороты за установленный период. В нижней части отчета приводятся обобщенные показатели: развернутое сальдо, свернутое сальдо по счету или субсчету; суммарные обороты по дебету и кредиту. Учетная информация обобщается по видам субконто в том порядке, как это определено в рабочем плане счетов.

Поскольку учет автоматизирован, то данные первичных документов соответствуют данным учетных регистров.

Проведем проверку правильности отражения на счетах операций с основными средствами. Для этого используем данные документа «Обороты счета» (Главная книга) по счету 01. Основные хозяйственные операции, составляемые по счету 01, представлены в таблице 19 (стр. 48).

Таблица 19 – Корреспонденция счета 01 «Основные средства»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание операции | Сумма, руб | По учетным данным | По данным аудитора |
| Проводки | Проводки |
| Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| 1) Приняты основные средства на баланс по первоначальной стоимости | 98353380,32 | 01.1,4,8 | 08 | 01.1,4,8 | 08 |
| 2) Списана первоначальная стоимость выбывших основных средств | 4730708,00 | 01.11 | 01.1,4,8 | 01.11 | 01.1,4,8 |
| 3) Списана амортизация выбывших основных средств | 2800044,34 | 02 | 01.11 | 02 | 01.11 |
| 4) Списана остаточная стоимость выбывших основных средств | 1930663,66 | 91.2 | 01.11 | 91.2 | 01.11 |
| 5) Принят выбракованный скот на откорм | 975078,00 | 11 | 01.11 | 11 | 01.11 |
| 6) Зафиксировано внутреннее перемещение объектов основных средств | 4731708,00 | 01.1,4,8 | 01.1,4,8 | 01.1,4,8 | 01.1,4,8 |

Таким образом, нетипичных проводок не выявлено.

2) Была проведена сверка показателей списка приобретенных объектов основных средств (с указанием количества и стоимости) с данными оборотов по дебету счета 01 "Основные средства", выборочная проверка первичных документов и физического наличия вновь приобретенных объектов, установлено, что стоимость объектов основных средств, введенных в эксплуатацию, надлежащим образом отражена на счетах бухгалтерского учета. Установлено, что затраты по объектам основных средств, приобретенным за плату, возведению (сооружению), изготовлению отражаются на счете 08 "Капитальные вложения", на котором формируется первоначальная (инвентарная) стоимость объекта. Установлен состав расходов, включаемых в инвентарную стоимость основных средств, их связь с созданием данного объекта.

На основании полученного списка объектов основных средств, выбывших в течение отчетного периода, с указанием первоначальной стоимости и суммы накопленной амортизации на день выбытия; причин выбытия; продажной цены; финансового результата от операции, была произведена сверка полученной информации с данными по кредиту счета 01 "Основные средства", дебету счета 02 "Износ основных средств", данными счета 99 "Прибыли и убытки" и счета 91 "Прочие доходы и расходы".

На основании полученных данных представляется возможным заполнить следующие рабочие документы (Табл. 20 и Табл. 21):

Таблица 20 - Проверка соответствия показателей отчетных форм по основным средствам

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № формы | Показатель | Сумма | № формы | Показатель | Сумма | Отклонение (+/-) |
|  |  |  | 5 | Первоначальная стоимость основных средств на начало и конец года (стр. 130 гр.3 и 6) | 243358 |  |
|  |  |  | 5 | Амортизация основных средств на начало и конец года (стр. 140 го.3 и 4) | 57871 |  |
| 1 | Остаточная стоимость на начало и конец года (стр.120 гр.3 и 4) | 185487 |  | Остаточная стоимость на начало и конец года | 185487 | 0 |

Таблица 21 - Сверка показателей отчетности (ф. N 5) по разделу «Основные средства» с главной книгой

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| N формы | Наименование строки | Сумма | Шифр счета | Наименование счета | Сумма | Отклонение (+/-) |
| 5 | Итого основных средств на начало года  | 75359 | 01 | Сальдо счета на 01.01 отчетного года | 75359 | 0 |
| 5 | Итого основных средств на конец года | 167999 | 01 | Сальдо счета на 31.12 отчетного года  | 167999 | 0 |
| 5 | Износ основных средств на начало года  | 27664 | 01 | Сальдо счета на 01.01 отчетного года  | 27664 | 0 |
| 5 | Износ основных средств на конец года  | 30207 | 02 | Сальдо счета на 31.12 отчетного года  | 30207 | 0 |
| 5 | Поступило (введено) основных средств | 98353 | 01 | Сумма оборотов по дебету счета за отчетный период  | 98353 | 0 |
| 5 | Выбыло основных средств | 5713 | 01 | Сумма кредитовых оборотов по кредиту счета за отчетный год | 5713 | 0 |

Таким образом, отклонений не обнаружено.

Все операции по выбытию основных средств осуществляются на основании соответствующих разрешений. Операции по поступлению и выбытию оформляются первичными документами, составленными по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, что соответствует ст. 9 Закона N 129-ФЗ. Формальная проверка этих документов показала, что все реквизиты заполнены.

3) Стоимость основных средств погашается путем начисления амортизации линейным способом по Единым нормам амортизационных отчислений в ремонтный фонд 1991 года (закреплено в учетной политике), причем расчет и начисление амортизации происходит автоматизировано с использованием программы «1С: Сельхозпредприятие. Бухгалтерский учет 7.7».

Проведем выборочную проверку правильности начисления амортизации. Результаты оформим рабочей таблицей (Табл. 22)

Таблица 22 - Проверка правильности ежемесячного начисления амортизации

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата ввода в эксплуатацию | Инвентарный номер | Наименование объекта | Первоначальная стоимость | Согласно форме N ОС-1 | Ежемесячные амортизационные отчисления согласно ведомости | Ежемесячные амортизационные отчисления по данным аудита | Отклонение |
| срок | норма | ежемесячные амортизационные отчисления |
| 18.07.06 | 00000656 | Зерноуборочный комбайн РСМ-101 «Вектор» 22 АТ №8711 псм 529650 | 2609298,00 | 10 | 10 | 21744,15 | 21744,15 | 21744,15 | 0 |
| 20.01.06 | 00000649 | Комбикормовый цех | 576547,33 | 6 | 17 | 2826,21 | 2826,21 | 2826,21 | 0 |
| 22.06.06 | 00000653 | Косилка специальная КСД-2.0 | 206000,00 | 8 | 13 | 1320,51 | 1320,51 | 1320,51 | 0 |
| 27.09.06 | 00000661 | Мини-трактор КМЗ-012 Ч | 170610,00 | 20 | 5 | 2843,5 | 2843,5 | 2843,5 | 0 |

Таким образом, отклонений в начислении амортизации не выявлено.

3.3 Обобщение результатов аудита основных средств

Проведенная аудиторская проверка показала следующие результаты:

1) На основе тестирование системы внутреннего контроля и автоматизации учета сделан положительный вывод о функционировании системы внутреннего контроля и об уровне автоматизации бухгалтерского учета в СПК «Искра».

2) Фактический учет основных средств соответствует оговоренному в учетной политике и определенному нормативными актами.

3) Сохранность основных средств обеспечена на должном уровне.

4) Проверка актов приемки-передачи, инвентарных карточек, счетов-фактур и товарно-транспортных накладных показала, что первоначальная стоимость основных средств соответствует составу данной стоимости в ПБУ 6/01 «Учет основных средств».

5) В результате выборочной проверки первичных документов было установлено, что по формальным признакам нарушений в заполнении документов нет.

6) В результате проверки корреспонденции счетов, нетипичных проводок не выявлено.

7) Арифметическая проверка первичных документов, а так же регистров синтетического и аналитического учета, данных отчетности, главной книги показала отсутствие каких-либо нарушений.

8) В результате проверки правильности ежемесячного начисления амортизации отклонений не выявлено.

Результаты аудиторской проверки говорят о том, что отчетность организации в части основных средств является достоверной.

На основе проведенной аудиторской проверки было составлено аудиторское заключение приведенное ниже.

###### Аудиторское заключение

Аудитор: Устинова Н.А.

Аудируемое лицо

Наименование: СПК «Искра»

Место нахождения: 659074, Алтайский край, Топчихинский район, село Фунтики, улица Юбилейная, 6.

Мы провели проверку выпуска готовой продукции организации СПК «Искра» за период с 1 января по 31 декабря 2006 г. включительно. Были проверены следующие документы: учетная политика, акты о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) форма № ОС-1, акты о приеме-передаче здания (сооружения) форма № ОС-1а, накладные на внутреннее перемещение объектов основных средств форма № ОС-2, акты приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов – ф. ОС-3, акты о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) форма № ОС-4, акты о списании автотранспортных средств – ф. ОС-4а, акты на перевод животных форма № СП-47, акты на выбраковку животных из основного стада форма № 57, инвентарные карточки учета объектов основных средств форма № ОС-6, машинограммы дебетовых и кредитовых оборотов по сч. 01, 02 («Анализ счета», «Обороты счета», «Оборотно-сальдовая ведомость по счету» и т.п.) ); другие документы, справки, расчеты и т.д; Главная книга; баланс (ф. №1); отчет о прибылях и убытках (ф. №2); приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №5).

Ответственность за подготовку и представление этих документов несет главный бухгалтер СПК «Искра». Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данных документов и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской федерации на основании проведенной проверки.

Мы провели проверку в соответствии с:

Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» №119-ФЗ от 7.08.2001 г,

Федеральным законом «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.1996 г,

Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 г. № 26н в ред. Приказов Минфина РФ от 18.05.2002 г. № 45н, от 12.12.2005 г. № 147н),

Методическими указания по бухгалтерскому учету основных средств (утверждены Приказом Министерства финансов РФ от 13 октября 2003 г. № 91н),

Постановлением Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 N 1 "Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы";

Унифицированными формами первичной учетной документации по учету основных средств, утвержденными Постановлением Госкомстата России от 21.01.2003 N 7;

Постановлением Госстандарта России от 26.12.1994 N 359 "Общероссийский классификатор основных фондов ОК 013-94".

Проверка планировалась и проводилась таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что проверяемые документы не содержат существенных искажений. Проверка проводилась на выборочной основе и включала в себя изучение на основе тестирования средств внутреннего контроля и автоматизации учета, арифметическую и формальную проверку первичных документов и регистров, сверку регистров с Главной книгой и бухгалтерским балансом. Мы полагаем, что проведенная проверка предоставляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности во всех существенных отношениях проверенных документов и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

По нашему мнению, проверенные документы СПК «Искра» отражают достоверно во всех существенных отношениях учет основных средств за период с 1 января по 31 декабря 2006 г.

Список литературы:

1 Федеральный закон РФ от 21.11.1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

2 Федеральный закон РФ от 7.08.2001 г №119-ФЗ «Об аудиторской деятельности»

3 Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. №34н «Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ».

4 Налоговый кодекс РФ (часть первая). ФЗ РФ от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (с изменениями от 01.07.2005 г.).

5 Указания об объеме форм бухгалтерской отчетности и Указания о порядке составления бухгалтерской отчетности (утверждены Приказом МФ РФ от 13 января 2000 г. № 4н).

6 Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 (утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 30.03.2001 г. № 26н в ред. Приказов Минфина РФ от 18.05.2002 г. № 45н, от 12.12.2005 г. № 147н).

7 Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы (утверждена Постановлением Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1)

8 Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (утверждены Приказом Министерства финансов РФ от 13 октября 2003 г. № 91н)

9 Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства (утверждены Приказом Министерства финансов РФ от 21 декабря 1998 г. № 64н)

10 Инструкция по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации (утверждена Приказом Министерства финансов РФ от 31 октября 2001 г. № 94н в ред. Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 г. № 38н)

11 Унифицированные формы первичной учетной документации. Учет основных средств (утверждены Постановлением Государственного комитета РФ по статистике от 21.01.03 № 7)

12 Агеева Ю.Б., Агеева А.Б. Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера. – М.: Бератор – Пресс, 2003. – 160 с.

13 Александров О.А. Аудит основных средств в торговых организациях // Аудиторские ведомости. – 2002. - №1.

14 Ануфриев В.Е. Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли: Учеб. пособие. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2002. – 112 с.

15 Аудит: Учебник / Под ред. М.В. Мельник. – М.: Экономистъ, 2004. - 282 с.

16 Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин и др.; Под ред. проф. В.И. Подольского. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2002. – 655 с.

17 Астахов В.Б. Бухгалтерский (финансовый) учет. – М.: ИКЦ «Март», 2003. – 928 с.

18 Бухгалтерский учет: Учебник / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под ред. П.С. Безруких. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 736 с.

19 Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов / Под ред. проф. Ю.А. Бабаева. – М.: Вузовский учебник, 2003. – 525 с.

20 Бычкова С.М. Аудит операций с основными средствами // Аудиторские ведомости. – 2005. - №10.

21 Васькин Ф.И., Дятлова А.Ф. Бухгалтерский финансовый учет.- М.: Колосс, 2004. – 560 с.

22 Зайцева О.П. Аудит основных средств: принципы формирования и основные процедуры проверки // Аудиторские ведомости. – 2003. - N 7.

23 Комментарий к изменениям, внесенным в ПБУ 6/01 // Консультант бухгалтера. – 2006. - № 3. – С. 8-12.

24 Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие – 4-е изд., перераб. и доп. – М.:ИНФРА-М, 2001. – 640 с.

25 Костюк Г.И. Аудиторская проверка основных средств // Бухгалтерский учет. – 2000. - №17.

26 Леонов Ю.В. Изменения в учете основных средств, или Почему вырос налог на имущество // Главбух. – 2006. - №3. – С. 20-27.

27 Лисович Г.М. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 456 с.

28 Малоценные основные средства с 2006 года учитываются как материалы // Главбух. – 2006. - № 4. – С. 40-44.

29 Основные средства: бухгалтерский учет и аудит. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2003. – 128 с.

30 Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.1. Ч.1. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 480 с.

31 Пронина Е.А. Комментарий к новым Методическим указаниям по учету основных средств // Бухгалтерский учет. – 2004. - №3. – С. 31-38.

32 Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учебное пособие. – 2-е изд., стереотип. – М-н.: Книжный Дом; Мисанта, 2004. – 429 с.

33 Русакова Е.А. Основные средства: бухгалтерский учет и налогообложение. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2004. – 240 с.

34 Харитонов С.А. Компьютерная бухгалтерия 7.7 с новым Планом счетов: Учеб. пособие. Издание 3-е, переработанное и дополненное – М.: «1С–Паблишинг», 2005. – 415 с

Приложения