

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВПО «АмГУ»)

Факультет экономический
Кафедра экономической безопасности и экспертизы
Специальность 38.05.01 Экономическая безопасность
Специализация: Судебная экономическая экспертиза

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Зав. кафедрой
_____ Е.С. Рычкова
« ___ » _____ 2017 г.

ДИПЛОМНАЯ РАБОТА

на тему: Отраслевые особенности бухгалтерского учета и выявление экономических правонарушений на производственном предприятии АО «Владхлеб»

Исполнитель
студент группы 278 - ос _____ А.К.Гаврикова
(подпись, дата)

Руководитель
ст. преподаватель _____ М.С.Бальцежак
(подпись, дата)

Нормоконтроль _____ М.С.Бальцежак
(подпись, дата)

Рецензент _____ М.О.Какаулина
(подпись, дата)

Благовещенск 2017

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	4
1 Теоретические аспекты особенностей бухгалтерского учета и выявления экономических правонарушений на производственном предприятии	6
1.1 Особенности бухгалтерского учета на производственных предприятиях	6
1.2 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета на производственном предприятии	11
1.3 Отраслевые особенности использования методов проверки фактов хозяйственной деятельности при выявлении признаков экономических правонарушений	23
2 Анализ особенностей бухгалтерского учета в АО «Владхлеб»	29
2.1 Краткая экономическая характеристика АО «Владхлеб»	29
2.2 Анализ особенностей учета имущества, обязательств и капитала	41
2.3 Анализ особенностей учета издержек обращения и финансовых результатов деятельности АО «Владхлеб»	52
3 Выбор метода выявления экономических правонарушений АО «Владхлеб»	58
3.1 Проверка и исследования документальных записей по учету фактов хозяйственной деятельности в АО «Владхлеб»	58
3.2 Разработка направлений по выявлению экономических правонарушений с учетом особенностей ведения бухгалтерского учета на АО	64

«Владхлеб»

Заключение	67
Библиографический список	70
Приложения	74

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
АМУРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
(ФГБОУ ВО «АмГУ»)

Факультет экономический

Кафедра экономической безопасности и экспертизы

УТВЕРЖДАЮ

Зав.кафедрой _____

«_____» _____ 2017

З А Д А Н И Е

К выпускной дипломной работе (проекту) студента Гавриковой Анастасии Константиновны

1. Тема выпускной дипломной работы

Отраслевые особенности бухгалтерского учета и выявление экономических правонарушений на производственном предприятии АО «Владхлеб» (утверждено приказом от 01.06.2017 № 249 – уч.)

2. Срок сдачи студентом законченной работы (проекта) 20.06.2017

3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе: учебная и методическая литература, данные предприятия.

4. Содержание выпускной дипломной работы (проекта) (перечень подлежащих разработке вопросов:

1. Теоретические аспекты особенностей бухгалтерского учета и выявления экономических правонарушений на производственном предприятии;

2. Анализ особенностей бухгалтерского учета в АО «Владхлеб»;

3. Выбор метода выявления экономических правонарушений АО «Владхлеб».

5. Перечень материалов приложения (наличие чертежей, таблиц, графиков, схем, программных продуктов, иллюстративного материала и т.п.)

Работа содержит 3 рисунка, 15 таблиц, приложений, 35 источника.

6. Консультанты по выпускной дипломной работе (проекту) (с указанием относящихся к ним разделов) _____

7. Дата выдачи задания 08.02.2017

Руководитель выпускной дипломной работы (проекта)

Бальцежак Марина Станиславовна, ст. преподаватель

Задание принял к исполнению (дата) _____

(подпись студента)

РЕФЕРАТ

Дипломная работа содержит 82 с., 3 рисунков, 15 таблиц, 2 приложения, 35 источников.

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, ПРОИЗВОДСТВЕННОЕ ПРЕДПРИЯТИЕ

Предметом исследования настоящей работы является организация учета субъектов хозяйствования.

Объект исследования – АО «Владхлеб».

Целью дипломной работы является изучение порядка бухгалтерского учета на производственном предприятии. В соответствии с целью дипломной работы поставлены следующие задачи:

- изучение законодательных основ регулирования учета;
- исследование организации учета на примере конкретного предприятия;
- организация проверки системы учета предприятия.

Теоретической и методологической основой исследования служили труды отечественных ученых по проблемам бухгалтерского учета, положения бухгалтерского учета, базовые государственные нормативно-правовые акты, регулирующие бухгалтерский учет.

В современных условиях бухгалтерский учет является средством наблюдения и контроля за хозяйственной деятельностью. Рыночные отношения ставят новые задачи перед бухгалтерским учетом. Они обусловлены переменами в формах собственности, методах управления, построении хозяйственных связей. При этом в основе современного управления лежит системный подход, предполагающий получение той информации, которая дает возможность принимать управленческие решения.

ВВЕДЕНИЕ

Бухгалтерский учет является средством наблюдения и контроля за хозяйственной деятельностью. Рыночные отношения ставят новые задачи перед бухгалтерским учетом. Они обусловлены переменами в формах собственности, методах управления, построении хозяйственных связей. Бухгалтерский учет - важнейшая составная часть информационной системы управления, которая воспроизводит хозяйственные процессы, в том числе аудит. При этом в основе современного управления лежит системный подход, предполагающий получение той информации, которая дает возможность принимать управленческие решения. Выполняя информационную функцию, бухгалтерский учет создает условия для управления предметами и людьми. Под предметами понимают товары, а также все те денежные и материальные ценности, необходимые для нормальной работы предприятий (основные средства, материалы, деньги и т.п.).

Актуальность дипломной работы обусловлена тем, что для успешного движения вперед предприятию необходимо знать, каково его нынешнее состояние и как исправить положение, если оно ухудшается (какие рычаги задействовать наиболее эффективно), то есть провести анализ его финансово-хозяйственной деятельности. Главная цель анализа - своевременно выявлять и устранять недостатки в финансово-хозяйственной деятельности и находить резервы улучшения состояния предприятия.

Цель работы - изучение порядка бухгалтерского учета на производственном предприятии.

Среди основных задач работы можно выделить:

- изучение законодательных основ регулирования учета;
- исследование организации учета на примере конкретного предприятия;
- организация проверки системы учета предприятия.

Теоретической и методологической основой исследования служили труды отечественных ученых по проблемам бухгалтерского учета, положения бухгалтерского учета, базовые государственные нормативно-правовые акты, регулирующие бухгалтерский учет. В связи с реформированием национальной экономики возникает необходимость постоянного углубления изучения вопросов организации операций, связанных с денежными расчетами между субъектами хозяйственной деятельности.

Объектом исследования является система бухгалтерского учета АО «Владхлеб».

Предметом исследования является организация учета субъектов хозяйствования.

В процессе исследования использовались как общенаучные методические приемы, так и специфические методические приемы, используемые в таких науках как финансы, анализ хозяйственной деятельности, аудит и другие. Каждая из приведенных групп методов использовалась при исследовании предмета соответствующего раздела работы.

Практическое значение исследования заключается в разработке предложений по рациональной организации учета. Внедрение в практику указанных предложений позволит значительно повысить эффективность управления предприятием, поскольку даст возможность опираясь на достаточную и полную информацию, своевременно реагировать на изменение как внешних, так и внутренних факторов финансовой деятельности предприятия.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОСОБЕННОСТЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ВЫЯВЛЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ НА ПРОИЗВОДСТВЕННОМ ПРЕДПРИЯТИИ

1.1 Особенности бухгалтерского учета на производственном предприятии

Бухгалтерский учет — это самое важное направление для правильной работы сотрудников производственного предприятия.

В России распространен подход, при котором бухгалтерский учет на производстве рассматривается как особая система, которая может быть важнейшей частью финансовой системы, так как на основе данных, сформированных компетентными специалистами с финансовым образованием, производится оценка экономических показателей предприятия.

Используя синтетический и аналитический учет, бухгалтер формирует информационную базу, где отражает все активы, пассивы предприятия, результаты его экономической деятельности. Бухгалтерский учет как система может быть полезным ресурсом для всех пользователей предприятия: менеджера, собственника предприятия, его акционеров, инвесторов, кредиторов.

Данные, содержащиеся в бухгалтерском учете производственного предприятия, могут применяться при планировании развития бизнеса, принятии решений касающихся внесенных изменений в управление предприятием, расстановке приоритетов при инвестировании в различные проекты.

К ведению бухгалтерского учета на производственном предприятии на уровне законодательства и нормативных актов выдвигаются весьма жесткие требования. Это является еще одним подтверждением значимости бухгалтерского учета, как системы сбора информации.

Бухгалтерский учет в производстве – это вид деятельности компетентных специалистов, к результатам которого выдвигается ряд серьезных серьезных требований.

Сведения, которые фиксируются в бухгалтерском учете, должны быть:

- Объективными;
- своевременными;
- оперативными;
- проверяемыми.

Так же немало значимый критерий – пригодность к прочтению, если потребуется человеку, не являющимся специалистом в области бухгалтерского учета (инвестор, акционер и т.д.)

В любой сфере бухгалтерский учет ведется с использованием источников информации. Они классифицируются по следующим основаниям:

- состав;
- назначение;
- длительность формирования;
- уровень обобщения.

По составу документы подразделяются:

- входящие – приходят на предприятие от сторонних хозяйствующих субъектов;
- исходящие – передаются фирмой в другие организации;
- внутренние – оборот осуществляется внутри предприятия.

По назначению документы подразделяются:

- распорядительные – отражают решения руководителя по тем или иным хозяйственным операциям;
- исполнительные – юридически закрепляют соответствующие операции.

В документообороте предприятия могут быть документы, которые сложно отнести к распорядительным или исполнительным. Таковыми, например, могут выступать справки, различные расчеты и регистры, с помощью которых специалист может осуществлять отражение затрат производства в бухгалтерском учете.

По длительности формирования:

- разовые – отражают отдельно взятую хозяйственную операцию;
- накопительные – формируются в течение периода в целях отражения сведений об однотипных хозяйственных операциях.

По степени обобщения:

- первичные – отражают операцию в момент ее осуществления;
- Сводные – включают данные по нескольким первичным документам.

Используя вышеперечисленные документы, предприятие может зафиксировать практически любую хозяйственную операцию.

Рассмотрим основные задачи бухгалтерского учета на производственных предприятиях. Вне зависимости от конкретного сегмента, бухгалтерский учет на производственных предприятиях осуществляется в целях решения следующих задач:

- Формирование достоверных сведений о хозяйственных процессах на предприятии, итогах его экономического развития за конкретный период;
- Контроль за движением различных активов и пассивов;
- Разработка локальных нормативов;
- Повышение эффективности производства благодаря анализу основных показателей, фиксируемых в бухгалтерском учете;

Данные задачи должны быть решены с учетом положений действующего законодательства о бухгалтерском учете, различными

подзаконными правовыми актами, разъяснениями ведомств, положениями внутрикорпоративных нормативных актов.

Важнейший нюанс, который характеризует бухгалтерский учет на производстве – это применение проводок. Рассмотрим их особенности.

В число основных счетов бухгалтерского учета, которые задействуются для формирования проводок на производственном предприятии – сч.10. на нем отражают операции по различным типам сырья и материалов. Остаток по сч.10 отражает стоимость соответствующих ресурсов на определенную дату.

Еще один не менее важный счет для формирования производственных проводок – сч.20. на нем отражают основные хозяйственные операции по производству. Остаток на нем отражает стоимость производства, которое относится к категории незавершенных на определенную дату.

При необходимости бухгалтер открывает различные субсчета к основным счетам бухгалтерского учета. Рассмотрим пример бухгалтерского учета на производстве с применением проводок, в которых задействованы счета 10, 20.

Первая стадия практически любого производства – покупка основного средства:

- Дт – 08 Кт – 60 – учет счета на оплату основного средства у поставщика, без НДС;
- Дт – 19 Кт – 60 – отражен НДС от покупки основного средства;
- Дт – 68 Кт – 19 – принятие НДС к вычету.
- Дт – 01 Кт - 08 – ввод в эксплуатацию.

Следующая производственная стадия – покупка материалов:

- Дт – 10 Кт – 60 – счет за материалы
- Дт – 19 Кт – 60 – НДС за доставку
- Дт – 60 Кт – 51 – оплата счета поставщика
- Дт – 68 Кт – 19 – НДС к вычету.

Бухгалтерский учет на производственном предприятии предполагает начисление амортизации основных средств:

- Дт – 20 Кт – 02 – по основному производству;
- Дт 23 Кт – 02 – по вспомогательному производству;
- Дт – 25, 26 Кт 02 – по общепроизводственным и общехозяйственным объектам.

Отпуск материалов в производство:

- Дт – 20 Кт – 10 – для основного производства;
- Дт – 23 Кт – 10 – для вспомогательного производства.

Начисление заработной платы сотрудников производственных цехов:

- Дт – 20 Кт – 70 – для сотрудников основного производства
- Дт – 20 Кт – 69 – социальные взносы.
- Дт 23 Кт – 70 – для работников вспомогательного производства;
- Дт – 23 Кт – 69 – социальные взносы.

Передача готовой продукции на склад:

- Дт – 43 Кт – 20

Продажа готовой продукции:

- Дт – 62 Кт 90.1 - отгрузка;
- Дт 90.2 Кт 43 – списание себестоимости товаров;
- Дт 90.3 Кт 68 – отражение НДС;
- Дт 90.9 Кт 99 – финансовый результат (прибыль)
- Дт 51 Кт 62 – оплата за товары от покупателя.

Это далеко не весь перечень проводок, которые характеризуют хозяйственные операции при выпуске товаров. Задачи, которые решает бухгалтер производственного предприятия, существенно шире рассмотренного примера. Отмеченные хозяйственные операции можно назвать типовыми, общераспространенными для сферы производства.

Рассмотрев особенности бухгалтерского учета на производственном предприятии можно сделать вывод, что бухгалтерский учет – это самое

важное направление для правильной работы сотрудников производственного предприятия. В России бухгалтерский учет рассматривается как особая система, к которой выдвигают очень жесткие требования со стороны законодательства и нормативных актов. К сведениям бухгалтерского учета на производственном предприятии так же выдвигается ряд серьезных требований. Бухгалтерский учет ведется с использованием источников информации. На производственных предприятиях бухгалтерский учет осуществляется в целях решения определенных задач. Не менее значимым нюансом, характеризующим бухгалтерский учет на производстве – применение проводок. Основными счетами являются 10 сч. И 20 сч.

1.2 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета на производственном предприятии.

Сделки, совершаемые на производственном предприятии, разделяются на устные по такому признаку, который установлены п. 2 ст. 159 ГК, как совпадение времени заключения контракта с его исполнением (исключения указаны в ст.ст. 496, 497 и 499 ГК). Об этом свидетельствует и норма ст. 159 ГК РФ о возможности сослаться на свидетельские показания (ср. с правилами ст. 162 ГК РФ, определяющей последствия несоблюдения простой письменной формы сделки).

Договор купли-продажи является публичным договором (ст. 426 ГК). Продавец обязуется выполнить торговую деятельность в отношении каждого, кто к нему обратился. У него не существует права на отказ от заключения договора при наличии в продаже соответствующий продукции или оказывать предпочтение одному лицу перед другим в отношении заключения контракта розничной купли-продажи, кроме случаев, когда законодательством или иными нормативно-правовыми актами определен другой порядок обслуживания населения коммерческими организациями (к примеру, у некоторых категорий граждан есть право на обслуживание вне очереди).¹

¹ Гражданский кодекс Российской Федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ, часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ, часть третья от 26 ноября 2001 г. № 146-ФЗ и часть четвертая от 18 декабря 2006 г. № 230-ФЗ. (С изменениями и дополнениями от 28 марта 2017 г.)

Цена на продукцию, а также прочие условия купли-продажи должны быть равными ко всем потребителям (кроме случаев предоставления законодательством или прочими нормативно-правовыми актами льгот некоторым категориям потребителей) под страхом признания сделки недействительной (ст. 168 ГК). К отношениям, связанных с договором розничной купли-продажи при участии покупателя-гражданина, который не урегулировано ГК РФ, применяются Закон о защите прав потребителей и прочие нормативно-правовые акты, которые приняты согласно ему (к примеру, ст. 9 Вводного закона II).²

Закон о защите прав потребителей и некоторые другие специальные законы (к примеру, Закон о техническом регулировании) в данной сфере функционирует в части, которая не противоречит ГК РФ. Область применения указанного Закона в сфере розничной торговли ограничена случаями, когда покупателем в соответствии с договором является гражданин, который приобрел продукцию преимущественно для бытовых (личных) нужд. При этом Закон функционирует:

- если его использование прямо предусмотрено нормами ГК РФ;
- если Закон даже в отсутствии специальных отсылок к нему конкретизирует общие нормы ГК РФ;
- если ГК не регулируются соответствующие отношения;
- Закон содержит прочие правила, чем ГК, когда это прямо допускается ГК (постановление Пленума ВС РФ N 7).

Время заключения договора розничной купли-продажи связано не с моментом достижения сторонами соглашения по всем его основополагающим вопросам (ст. 432 ГК), а с выдачей документа, который подтверждает факт оплаты продукции.

²Ерофеева В.А. Аудит: учеб. пособие / В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.А. Битюкова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт; Высшее образование, 2010. – 638 с

Требуемая форма для договора соблюдается со времени выдачи потребителю документов на оплату. Эти документы также являются доказательством факта оплаты продукции.

При реализации продукции, подлежащей обязательной сертификации, информацию об этом продавец доводит до сведения покупателя. Когда вид деятельности, реализуемой изготовителем (продавцом, исполнителем), подлежит лицензированию и (или) исполнитель располагает государственной аккредитацией, потребителю предоставляется информация о номере свидетельства о государственной аккредитации и (или) номере лицензии, сроках действия указанного свидетельства и (или) лицензии, а также информация об органе, который выдал такое свидетельство и (или) лицензию.

Информация об изготовителях товаров и о самих товарах, которая предоставляется продавцом для обеспечения возможности компетентного выбора покупателем, должна обладать необходимой достоверностью и полнотой, чтобы у покупателя сформировалось явное представление о свойствах товара, хранения товаров, правилах пользования товарами и т.п.³

Согласно правилам продажи отдельных видов товаров и Закону о защите прав потребителей информация в обязательном порядке содержит: место нахождения изготовителя товара, его фирменное наименование, место нахождения предприятия (предприятий), уполномоченной изготовителем (продавцом) на принятие претензий от покупателей и выполняющей техническое обслуживание и ремонт товара; указание на конкретное лицо, которое должно выполнить работу, оказать услуги, и информацию о нем, исходя из характера работы (услуги); наименование технического регламента или прочее определенное законодательством Российской Федерации о техническом регулировании и свидетельствующее об обязательном подтверждении соответствия товара обозначение; сведения об основных

³ Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва.: Проспект, 2012. – 504 с.

потребительских свойствах продукции (товаров); условия приобретения товаров (услуг, работ) и его цену в рублях; условия и правила безопасного и результативного применения товара; указание на гарантийный срок, в случае его установления для определенного вида товара; данные о сроке годности или сроке службы, в том случае, когда они определены для определенного вида товара, а также сведения о необходимых действиях покупателя по истечении установленных сроков и вероятных последствиях в случае невыполнения указанных действий, если товары по истечении указанных сроков представляют опасность для здоровья, жизни или имущества покупателя или становятся непригодными для использования в соответствии с назначением.

Необходимо уделить внимание, тому факт, что сведения об основных потребительских свойствах товаров (услугах, работах) в отношении продуктов питания содержат сведения о составе (в том числе наименование использованных в ходе изготовления продуктов питания биологически активных добавок, пищевых добавок, информацию о наличии в продуктах питания компонентов, которые были получены с использованием генно-инженерно-модифицированных организмов), назначении, пищевой ценности, об условиях хранения и использования продуктов питания, о способах изготовления готовых блюд, объеме (весе), месте и дате изготовления и расфасовки (упаковки) продуктов питания, а также сведения о противопоказаниях для их использования при некоторых заболеваниях. Список товаров (услуг, работ), информация о которых содержит противопоказания для их использования при некоторых заболеваниях, утверждается Правительством Российской Федерации.

В том случае, когда покупаемый потребителем товар был в употреблении или в нем был устранен недостаток, потребителю предоставляется информация об этом.

Неисполнение продавцом обязанностей, связанных с предоставлением информации до времени заключения договора розничной купли-продажи

считается неосновательным уклонением от заключения данного договора, что предоставляет потребителю право на требование возмещения убытков. В том случае, когда договор был заключен, несмотря на отсутствие у покупателя необходимой информации о продукции, потребителю предоставляется право при соблюдении разумного срока расторгнуть договор и взыскать с продавца убытки, а также предъявить согласно ст. 503 ГК РФ требования о недостатчи товара, которые возникли после его передачи в следствие отсутствия у потребителя достоверной или необходимой информации.

Все предприятия и организации потребительской кооперации согласно Положению о бухгалтерских отчетах и балансах государственных, кооперативных (кроме колхозов) и общественных организаций и предприятий обязуются выполнять инвентаризацию всех денежных средств, товарно-материальных ценностей, расчетов и прочих статей баланса. Указанная область подлежит регулированию «Инструкция о порядке проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов в организациях и предприятиях потребительской кооперации».

В качестве главных задач инвентаризации в качестве средства контроля сохранности кооперативной собственности выделяются:

- сопоставление фактического наличия денежных средств и товарно-материальных ценностей с данными учета;
- проверка соответствия цен;
- проверка соблюдения правил хранения ценностей;
- приведение учетных данных в соответствие с фактическим наличием всех видов ценностей;
- обнаружение товаров устаревших моделей и фасонов и товаров, которые частично потеряли свое первоначальное качество, сняты с производства, не пользуются спросом у населения, а также неустановленного оборудования и неиспользуемых материалов;

— проверка достоверности состояния расчетов и всех прочих статей баланса.

Инвентаризация проводится в течение года в определенные Инструкцией сроки с соблюдением внезапности их выполнения (по денежным средствам и товарно-материальным ценностям), а также в следующих случаях:

- в ходе переоценки товарно-материальных ценностей;
- во время определения фактов хищений или прочих злоупотреблений, ограблений и краж, а также при стихийных бедствиях (наводнение, пожар и др.);
- в ходе передачи ценностей одним материально ответственным лицом другому материально ответственному лицу или одной бригадой с коллективной материальной ответственностью другой;
- во время проведения документальных ревизий, по требованию органов народного контроля и судебно-следственных органов, а также в соответствии с указанием правления кооперативной организации или руководителя хозрасчетной организации.

Для непосредственного выполнения инвентаризации ценностей формируются рабочие инвентаризационные комиссии.

Перед тем начать проверку фактического наличия тары, материалов, товаров, сырья, и готовых изделий на базах, складах, в розничных фирмах, в кладовых производственных предприятиях, а также в предприятиях общественного питания, к обязанностям инвентаризационных комиссий относятся:⁴

- опломбирование подсобных помещений, подвалов, овощехранилищ и прочих мест хранения ценностей, у которых есть отдельные выходы и входы;

⁴ Федеральный закон от 06.12.2012 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2015) «О бухгалтерском учете» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

- провести инвентаризацию денежных средств (у буфетчиков, продавцов, кассиров) посредством полного пересчета всех наличествующих денежных средств;
- осуществить проверку точности и сроков клеймения весоизмерительных приборов;
- провести группировку в одном месте одинаковых товаров, находящихся в различных местах помещения у одного материально ответственного лица;
- разложить штучные товары по легко вычисляемым рядам;
- отложить по отдельности пришедшие в полную негодность и бракованные товары;
- получить у материально ответственных лиц последние товарно-денежные, кассовые, товарные и прочие отчеты с соответствующими оправдательными документами по расходу и приходу ценностей на момент инвентаризации (для передачи их в бухгалтерию);
- получить расписку о сдаче всех отчетов и документов по расходу и приходу товарно-материальных ценностей от материально ответственных, текст которой представлен на титульных листах соответствующих описей.

Оставлять какие-нибудь документы по расходу или приходу ценностей у материально ответственных лиц категорически запрещено.

В п. 6 приказа N 66н определено, что предприятия - субъекты малого предпринимательства образуют бухгалтерскую отчетность с 2011 г. согласно следующей упрощенной системе:

- в отчет о прибылях и убытках и бухгалтерский баланс включаются показатели только по группам статей;
- в приложениях к отчету о прибылях и убытках и бухгалтерскому балансу осуществляется лишь наиболее существенная

информация, без знания которой не представляется возможным анализ финансового состояния предприятия или финансовых результатов его деятельности.

Под этим понимаются, что малые фирмы формируют отчетность со всеми приложениями, но заполняют в них только то, что является крайне важным. Наряду с этим, у них есть право на представление отчетности и в полном объеме рекомендованных форм. Как проводить детализацию информации в отчетности, решают учредители и руководители малой компании, беря во внимание особенности бухгалтерского учета в организации.

Основополагающим документом, подробно определяющим порядок организации бухгалтерского учета в коммерческих предприятия в принципе и в предприятиях розничной торговли в частности, выступают Методические рекомендации по оформлению и учету операций приема, отпуска и хранения продукции на предприятиях торговли, которые утверждены письмом Роскомторга от 10.07.1996 N 1-794/32-5 (далее - Методические рекомендации N 1-794/32-5). Указанный документ не носит нормативного характера, поскольку не проходил процедуру регистрации в Министерстве юстиции РФ. Наряду с этим при организации бухгалтерского учета он может быть использован, так как им не определяются какие-либо новые требования или правила, которые противоречат положениям документов системы нормативного и законодательного регулирования отчетности и бухгалтерского учета или расширительно толкующие указанные положения. Учитывая год издания и разработки Методических рекомендаций N 1-794/32-5, следует учитывать требования вновь изданных нормативно-правовых актов и использовать Методические рекомендации исключительно в части, которые не противоречат им.

Бухгалтерский учет операций на производственном предприятии осуществляется с учетом тех же основных правил, что и на предприятиях

оптовой торговли. Могут быть выделены три группы операций, присущие торговой сфере:

- товары;
- расчеты с поставщиками;
- издержки обращения.

Наряду с этим присутствуют и некоторые особенности, к которым, в частности, относятся необходимость ведения и открытия отдельного субсчета к счету 41, а также возможность вести учет продукции по продажным ценам (а не по фактической себестоимости их покупки).

Следовательно, производственное предприятие в отношении реализуемой и приобретаемой ими продукции могут использовать два главных метода оценки:

- по продажным ценам;
- по покупным ценам (фактической себестоимости приобретения).

Отгруженная продукция, оказанные услуги или сданные работы отражаются в бухгалтерском балансе по нормальной (плановой) или фактической полной себестоимости, содержащей совместно производственными затратами расходы, которые связаны с продажей (сбытом) товаров, услуг, работ, которые возмещаются контрактной (договорной) ценой.

Пункт 62 Положения по ведению бухгалтерской отчетности и бухгалтерского учета, которое утверждено приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 N 34н, допускает в отношении товаров, на которые цена в течение отчетного периода сократилась или которые частично потеряли свое первоначальное качество или морально устарели, их отражение в бухгалтерском балансе на конец отчетного периода по цене вероятной продажи, когда она ниже первоначальной стоимости приобретения (заготовления), с отнесением разницы в ценах на финансовые результаты.

Аналитический учет продукции на производственном предприятии осуществляется:

- по хозяйствующим субъектам, которые являются юридическими лицами, и их обособленным подразделениям;
- по каждому материально ответственному лицу - по ассортименту товаров;
- по каждому хозяйствующему субъекту - по материально ответственным лицам;
- в удобном для организации разрезе.

Разрезы аналитического учета «По материально ответственным лицам» и "По хозяйствующим субъектам" совпадают, если материальную ответственность за продукцию, находящуюся в той или иной торговой единице, несет одна бригада (одно лицо).

Главным законом регулирующем бухгалтерский учет является ФЗ №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 6.12.2011 (с изменениями на 23 мая 2016 года).

Целями рассматриваемого Федерального закона выступают определение единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также формирование правового механизма регулирования бухгалтерского учета.

Регулирование бухгалтерского учета производится согласно следующим принципам:

- единства системы требований к бухгалтерскому учету;
- соответствия отраслевых и федеральных стандартов потребностям пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также уровню развития практики и науки бухгалтерского учета;
- определения упрощенных способов ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную финансовую (бухгалтерскую) отчетность, для экономических субъектов, у которых есть

право на использование таких способов согласно настоящему Федеральному закону;

- обеспечения условий для единообразного использования отраслевых и федеральных стандартов;
- использования международных стандартов в качестве основы разработки отраслевых и федеральных стандартов;
- недопустимости совмещения полномочий по утверждению федеральных стандартов и государственному надзору (контролю) в области бухгалтерского учета.

Так же ФЗ №402 определяет:

- объекты бухгалтерского учета;
- учетную политику предприятия;
- какие требования предъявляются к первичным учетным документам, регистрам бухгалтерского учета;
- определяет общие требования к бухгалтерской отчетности и ее состав;
- какие функции выполняют органы государственного регулирования, и субъекты негосударственного регулирования.

Учет материально-производственных запасов регулирует ПБУ 5/01.

Положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации. В качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

- предназначенные для реализации;
- применяемые в качестве материалов, сырья и т.п. в ходе производства продукции, которая предназначена для реализации (оказания услуг, выполнения работ);
- используемые для управленческих нужд предприятия.

Готовая продукция представляет собой часть материально-производственных запасов, которые предназначены для реализации (активы,

законченные обработкой (комплектацией), конечный результат производственного цикла, качественные и технические характеристики которых соответствуют условиям контракта или требованиям прочих документов, в случаях, которые установлены законодательством).

Товары представляют собой часть материально-производственных запасов, полученных или приобретенных от прочих физических или юридических лиц, и которые предназначены для реализации. Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. Материально-производственные запасы отражены в бухгалтерской отчетности согласно их классификации (распределению по видам (группам), исходя из способа применения в выполнении работ, оказании услуг, производстве продукции или управленческих нужд предприятия.

На конец отчетного периода материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, устанавливаемой исходя из применяемых способов оценки запасов.

Для отражения в бухгалтерском учете всех хозяйственных операций, связанных с изменением обязательств и активов, используют систему счетов бухгалтерского учета, или план счетов (счетный план). Министерством финансов РФ разработан и утвержден План счетов, который представлен счетами первого порядка (синтетическими счетами) и открываемыми к ним счетами второго порядка (субсчетами). Синтетические счета служат для отражения обобщенных данных обязательствах и активах предприятия. Счета, на которых подлежат отражению детальные данные по каждому виду активов, процессов и обязательств, принято называть аналитическими. Субсчет представляет собой промежуточное учетное звено между аналитическими счетами и синтетическим счетом. К примеру, к синтетическому счету 41 «Товары» открывается субсчет 1 «Товары на складах». Но вместе с тем, когда у предприятия присутствует некоторое количество складов, то по данному субсчету необходимо образовать

аналитический учет в разрезе материально ответственных лиц и складов. В основном, каждому аналитическому счету соответствует свой шифр.

Когда по синтетическому счету не существует необходимости в ведении аналитического учета, то указанный счет принято называть простым. Счета, требующие ведения аналитического учета, принято называть сложными.

На базе Плана счетов, который утвержден приказом Министерства финансов РФ, каждое предприятие разрабатывает свой рабочий план счетов. В рабочем плане счетов необходимо указать номера счетов, субсчетов и отобразить уровни аналитического учета.

В рабочем плане счетов указываются только те счета, которые являются необходимыми для ведения бухгалтерского учета конкретного предприятия.

Рассмотрев нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета розничной торговли можно сделать вывод, что бухгалтерский учет на производственном предприятии регулирует большое количество законов и нормативных актов. Самым основным является ФЗ №402-ФЗ. Договора розничной купли-продажи регламентирует Гражданский Кодекс. Случаи когда покупателем является гражданин, приобретающий товары для личных нужд регулирует Закон о защите прав потребителя. Так же любая розничная торговля не должна осуществляться без контрольно-кассовой техники. Данную сферу регулирует ФЗ №54 от 22 мая 2003 года (с изменениями от 3 июля 2016 года). Учет МПЗ, их оценку и раскрытие информации в бухгалтерской отчетности регулирует ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (с изменениями от 16.05.2016). Порядок проведения инвентаризации, сроки ее проведения, и сам порядок проведения регламентирует «Инструкция о порядке проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей, денежных средств и расчетов в организациях и предприятиях потребительской кооперации» от от 6 октября 1977 года (с

изменениями на август 2014 года). В общем виде Нормативно – правовое регулирование можно представить в виде схемы 1.

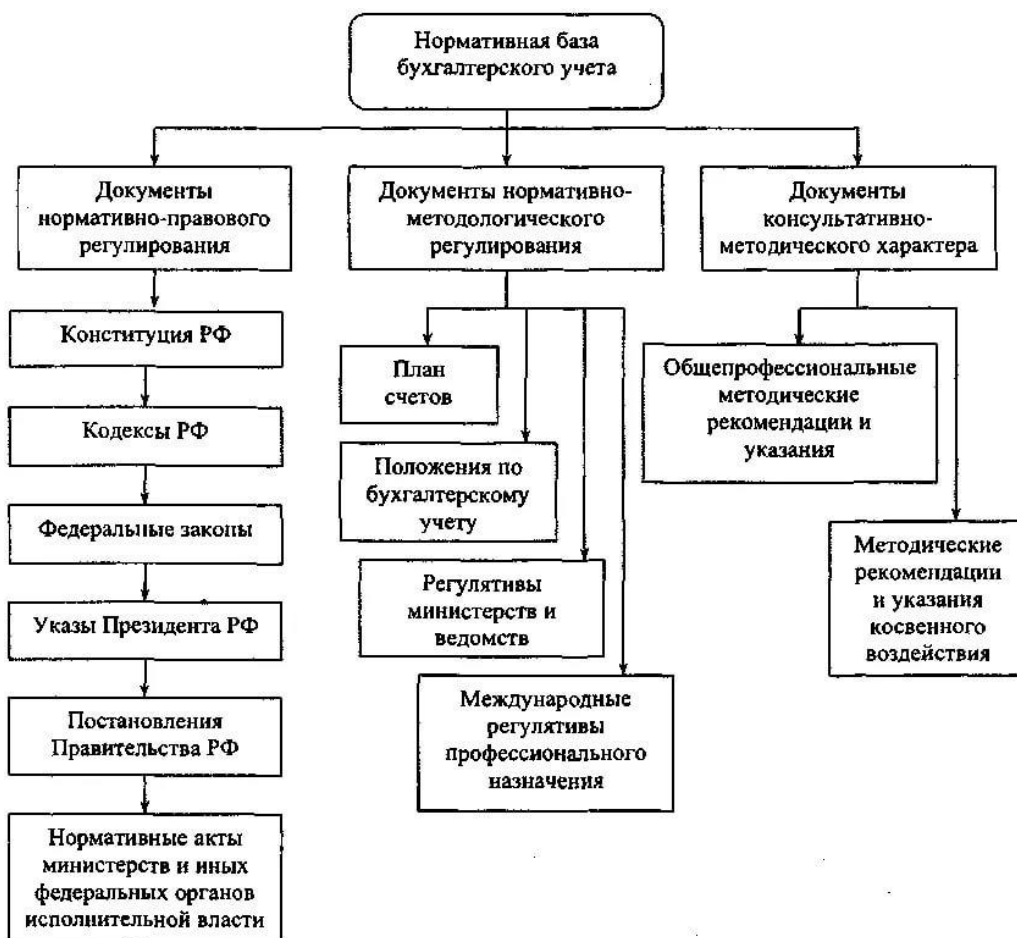


Рисунок 1. Нормативная база бухгалтерского учета.

1.3 Отраслевые особенности использования методов проверки фактов хозяйственной деятельности при выявлении признаков экономических правонарушений.

Производственные предприятия в ходе хозяйственной деятельности выполняют бесчисленные внешние и внутренние связи. В связи с этим перечень используемых на производственном предприятии документов и счетов бухгалтерского учета значительно расширяется.

Совместно с документооборотом на производственном предприятии весомое значение приобретает надлежащее хранение товарно-материальных

ценностей. Правоохранительные и ревизионные органы уделяют весомое внимание:

- как оборудованы складские помещения системами охраны и сигнализацией;
- Наличие потерь сверх нормы при хранении ТМЦ;
- Исправно ли весоизмерительное оборудование;
- Контроль ввоза и вывоза материальных ценностей с территории и на территорию предприятия.

Часто хищению материалов, сырья и товаров со склада способствуют недостатки в хранении материальных ценностей и низкий контроль их отпуска. Хищение неучтенной продукции с производства связано с применением как прикрытия незаконных операций, составление подложных документов, которые отражают отпуск товара со склада или экспедиции организации.

В зависимости от специфики производства к таким документам могут быть отнесены

- Счета – фактуры (форма № 868а)
- Товарные накладные (ТОРГ – 12)
- Товарно – транспортные накладные (форма № 1 – Т)

Данные документы подлежат оформлению в нескольких экземплярах, в основном, от трех до пяти, регистрации в журнале отдела сбыта с отражением номера договора по которому реализуется продукция, с указанием реквизитов доверенности и способа транспортировки.

При реализации неучтенной продукции на производственных предприятиях зачастую используют три способа маскировки незаконной деятельности:

- Внесение изменений в документы;
- Составление временных документов;
- Отметка о фиктивном возврате.

Составление временных документов, зачастую производится в ходе продажи неучтенных товаров. Наряду с этим возможен вывоз со склада товаров в больших количествах, чем указано в накладных, благодаря внесению в содержание расходных документов некоторых изменений (подчисток, дописок)

Возврат продукции осуществляется в случае утраты ее товарного вида и невозможности последующей продажи потребителем (пакеты молока с подтеками, зачерствелый хлеб и т.д.). В указанных обстоятельствах возможно злоупотребление посредством составления фиктивного возврата приобретенных товаров от торгового предприятия в производственной организации.

В данном случае метод встречной проверки применяется, в случае уничтожения или фальсификации не всех документов, а только нескольких экземпляров. Например, если при вывозе неучтенной продукции выписано несколько экземпляров товарно-транспортной накладной с одинаковым содержанием, а после вывоза все экземпляры, кроме одного, уничтожены, метода встречной проверки будет эффективным.

Данный метод так же эффективен в том случае, если дописки, которые уменьшают данные о расходе, будут внесены лишь в некоторые экземпляры накладных. Когда хотя бы один экземпляр сохранит свой первоначальный вид, который действительно отражает содержание хозяйственной операции, это позволит определить расхождения.

При фальсификации и уничтожении сразу всех экземпляров документа, благодаря методу взаимного контроля, может быть определен факт вывоза неучтенных товаров. Так, на предприятиях пищевой промышленности при уничтожении накладных их первоначальное содержание может быть установлено по записям в лабораторном журнале, в котором закрепляется контроль качества товаров во время ее отгрузки. Так же, всякий вывоз товаров на производственном предприятии фиксируется в книге регистрации пропусков и отражается в путевых листах водителя.

Большинство противоправных действий на производственных предприятиях связаны с нарушениями технологий выпуска и производства товаров. Однако использование обратной калькуляции по аналогии с предприятиями общественного питания имеет определенные ограничения. Эти ограничения вызваны наличием разнообразных методов составления калькуляции (вычисления себестоимости единицы продукции):

- Простого;
- Показного;
- Пофазного;
- Инвентарного;
- Сводного;
- Нормативного и т.д.

На большинстве крупных производственных предприятиях, которые осуществляют массовый выпуск продукции, расход сырья на единицу продукции устанавливается инвентарным «котловым» методом. Данная форма расчета экономична, но чаще всего приводит к тому, что немаскируемые хищения не вызывают никаких недостатков в производстве.

Установление норм расхода материальных ценностей и соблюдения технологического процесса рационально выполнять посредством использования метода фактической проверки – контрольного запуска материалов и сырья в производство. контрольный запуск выполняют совместно со специалистами. Предварительно данные от отпуске материальных ценностей по лимитно-заборной карте сопоставляют с действующими нормативами расходов на производство.

Контрольный запуск сырья в производство является сложным методом с точки зрения организационного исполнения, поэтому его применяют на крупных производственных предприятиях очень редко, как правило в тех случаях, когда имеет место быть массовое хищение сырья или многочисленные нарушения технологии производства продукции.

Применяя данный метод в пищевой промышленности, необходимо выполнить комплекс контрольных и организационных мероприятий:

- Проверка правильности отпуска и оформления сырья в производство;
- Взвешивание готовой продукции с соблюдением норм ее закладки;
- Отражение фактического выхода продукции в учетной документации;
- Сопоставление фактического выхода продукции с нормативами и показателями рецептурного журнала, и ведомостями расхода сырья;
- Отражение результатов в акте контрольного запуска сырья в производство.

В составленном акте должны содержаться следующие обязательные реквизиты:

- Дата составления;
- Участок;
- Вид контрольного запуска;
- Описание основных стадий технологического процесса;
- Присутствующее лицо и состав комиссии;
- Результаты контрольного запуска;
- Подписи членов комиссии, руководителя предприятия.

Для проверки реального расхода вспомогательных материалов и сырья, разумно сопоставлять данные учета складов со сметно-производственными затратами. При данной проверке могут быть выявлены расхождения в результате:

- Занижения процента разнообразных более дешевых компонентов;
- Пересортицы, которая возникает при отпуске материалов и сырья в производство;

— Завышения норм списания используемого сырья и готовой продукции.

Рассмотрев пункт отраслевые особенности использования методов проверки фактов хозяйственной деятельности при выявлении признаков экономических правонарушений, можно сделать вывод, что чаще всего хищению материалов со склада способствуют недостатки в хранении ТМЦ и низкий контроль за их отпуском. На производственном предприятии существует три способа маскировки незаконной деятельности. Расход сырья на единицу товара устанавливается с использованием инвентарного «котлового» метода.

2 ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В АО «Владхлеб»

2.1 Особенности деятельности и учетная политика АО «Владхлеб»

АО «Владхлеб» – лидер в области производства хлебобулочных и кондитерских изделий в Приморском крае.

Свою миссию «Владхлеб» видит в обеспечении населения Дальнего Востока качественной продукцией на уровне мировых стандартов путем внедрения новейших технологий в производстве и управлении.

Более ста лет продукция «Владхлеба» является незаменимым спутником будней и праздников жителей Приморского края. Ассортимент компании насчитывает более 400 наименований хлебобулочных, кондитерских и бараночных изделий. Общая численность сотрудников всех структурных подразделений компании насчитывает 1400 человек. Ежедневно компания производит более 75 тонн продукции.

Предприятие имеет собственную производственную лабораторию, осуществляющую физико-химический, бактериологический, органолептический контроль входящего сырья и готовой продукции. Вся продукция компании сертифицирована в соответствии с международными стандартами ISO 9001 и ISO 22000.

Непрерывная работа над совершенствованием производства и управления позволяет компании не просто сохранять лидирующие позиции по ассортименту и качеству продукции, но и стабильно развиваться, осваивать новые рынки и технологии. Продукция компании представлена в Приморском, Хабаровском, Камчатском краях, Амурской, Магаданской, Сахалинской областях.

Органами управления Обществом являются:

- Общее собрание акционеров – высший орган управления
- Совет директоров – общее руководство деятельностью Общества
- Единоличный исполнительный орган – генеральный

директор.

АО «Владхлеб» один раз в год проводит годовое Общее собрание акционеров, которое должно проводиться в период с 1 марта по 30 июня в год, следующий за отчетным финансовым годом. На нем решаются вопросы об избрании Совета директоров Общества, Ревизионной комиссии, утверждении Аудитора, рассматривается представленный Советом директоров годовой отчет Общества и другие документы.

Члены Совета директоров Общества избираются ежегодно Общим собранием акционеров простым голосованием в порядке, предусмотренном ФЗ «Об акционерных обществах» и действующим Уставом в количестве 9 человек. Членом Совета директоров может быть только физическое лицо. Член Совета директоров может не являться акционером Общества. Генеральный директор Общества также избирается Общим собранием акционеров сроком на 3 года. Ревизионная комиссия Общества создается на годовом Общем собрании акционеров в количестве 5 человек и полномочна до следующего годового Общего собрания акционеров. Члены Ревизионной комиссии не могут одновременно занимать какие-либо должности в органах управления Обществом. Ревизионная комиссия осуществляет контроль над финансово-хозяйственной деятельностью. Для проверки финансово-хозяйственной деятельности Общества привлекается Аудитор, который утверждается Общим собранием акционеров. Аудитором может быть гражданин или аудиторская организация, обладающие соответствующей лицензией. Уставной капитал Общества устанавливает минимальный размер имущества, который гарантирует интересы его кредиторов, и составляет 13 662 000, разделен на обыкновенные именные акции в количестве 13 662 000 штук номинальной стоимостью 1 рубль каждая.

Для оценки основных результатов деятельности АО «ВЛАДХЛЕБ» рассмотрим данные таблицы 1. По данным таблицы видно, что АО «ВЛАДХЛЕБ» за 2014-2016 годы имеет динамику как роста выручки в 2015 году по сравнению с 2014 на 32931 тыс. руб., так и снижения на 42252 тыс.

руб. в 2016 году. Себестоимость продаж в 2015 году, по сравнению с 2014, повысилась на 47974 тыс.руб, а в 2016 году снизилась на 38456 тыс. руб. по сравнению с 2015 годом. В 2015 году АО «Владхлеб» отработало в убыток, который составил 4654 тыс. руб. однако в 2016 году предприятие получило чистую прибыль 8475 тыс.руб., что составило 82, 10% по сравнению с 2015 годом. Таким образом, проведенный анализ показал устойчивое экономическое положение, но ввиду наличия убытков в деятельности на конец 2015 году показатели рентабельности имели негативный уровень и динамику.

Таблица 1 - Анализ основных экономических показателей АО «ВЛАДХЛЕБ» за 2014-2016 годы

Показатели	2014	2015	2016	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение, %	
				2015/ 2014	2016/ 2015	2015/ 2014	2016/ 2015
1	2	3	4	5	6	7	8
Выручка тыс.руб	1106115	1139046	1096794	32931	- 42252	102,98	96,29
Себестоимость продаж тыс.руб	624272	672246	633790	47974	- 38456	107,68	94,28
Валовая прибыль, тыс.руб.	481843	466800	463004	- 15043	-3796	96,88	99,19
Чистая прибыль (убыток) тыс.руб	58121	-4654	8475	- 62775	13129	8,01	182,10
Рентабельность продукции, %	9,31	-0,69	1,34	-10,0	2,03	7,4	194,20
Затраты на 1 руб. выручки, тыс.руб.	0,564	0,590	0,578	0,03	-0,012	104,6	97,97
Производительность труда, тыс. руб. чел.	877,87	889,88	783,42	12,01	- 106,46	101,4	88,04

Для характеристики эффективности работы предприятия рассмотрим показатели рентабельности предприятия в таб. 2.

Таблица 2 – Анализ показателей рентабельности производственной деятельности АО «Владхлеб»

Показатели	2014	2015	2016	Абсолютное отклонение		Относительное отклонение, %	
				2015/ 2014	2016/ 2015	2015/ 2014	2016/ 2015
1	2	3	4	5	6	7	8
Чистая прибыль, тыс.руб.	58121	-4654	8475	-62775	13129	8,01	182,10
Стоимость активов, тыс.руб	623713	595890	641229	-27823	45339	95,54	107,61
Стоимость оборотных активов, тыс.руб.	463018	451047	487771	-11971	36724	97,42	108,14
Стоимость ОПФ, тыс.руб.	156209	139618	146149	-16591	6531	89,38	104,68
Запасы, тыс.руб.	67431	83849	71858	16418	-11991	123,35	85,7
Рентабельность активов по чистой прибыли, %	9,32	-0,78	1,32	-10,1	2,1	-	-
Рентабельность оборотных активов по чистой прибыли, %	12,55	-1,03	1,74	-13,58	2,77	-	-
Рентабельность производства по чистой прибыли, %	25,99	-2,08	3,89	-28,07	5,97	-	-

По данным таблицы видно, что рентабельность активов по чистой прибыли в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизилась на 10,1% и составила -0,78%, это обусловлено тем что в 2015 году чистая прибыль предприятия снизилась на 62775 тыс.руб. и говорит о том что предприятие в 2015 году не получало прибыль, а работало себе в убыток. В 2016 году та же рентабельность увеличилась на 2,1 % и составила на конец отчетного периода 1,32 %. Предприятие начало работать эффективней и стало получать прибыль.

Рентабельность оборотных активов предприятия в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизилась на 13,58% и составила на конец года -1,03% , что намного ниже нормального значения от 0 до 0,2. А вот в 2016 году нормализовало данный показатель за счет роста чистой прибыли.

Рентабельность производства предприятия в 2016 году составила 3,89%, что на 5,97 % выше чем в 2015 году. Это обусловлено ростом чистой прибыли в 2016 году на 13129 тыс.руб, по сравнению с 2015 годом.

В целом АО «Владхлеб» в 2015 году имело большой убыток, но в 2016 году исправило эту ситуацию и вышло на нормальный уровень рентабельности.

Рассмотрим так же динамику показателей оборачиваемости средств, вложенных в имущество АО «Владхлеб», в таблице 3.

Таблица 3 – Динамика показателей оборачиваемости.

Показатели	2014	2015	2016	Абсолютное отклонение	
				2015/ 2014	2016/ 2015
1	2	3	4	5	6
Выручка от продаж, тыс.руб.	1106115	1139046	1096794	32931	-42252
Стоимость активов, тыс.руб	623713	595890	641229	-27823	45339
Среднегодовые остатки основных средств, тыс.руб	169138	147913,5	143018,5	-21224,5	-4895
Среднегодовые остатки оборотных средств, тыс.руб. в том числе:	448361	457032,5	469409	8671,5	12376,5
— Запасов, включая НДС, тыс.руб.	75174	76732,5	78236	1558,5	1503,5
— Дебиторская задолженность, тыс.руб.	138377	145523,5	166373	7146,5	20849,5
— Денежные средства, тыс.руб.	3882,5	2529,5	873,5	-1353	-1656
Среднегодовая стоимость собственного капитала, тыс.руб.	345471	383686	396471,5	38215	12785,5
Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс.руб.	59835,5	54139	59684,5	-5696,5	5545,5
Кэф. общей оборачиваемости капитала, оборотов	1,77	1,91	1,71	0,14	-0,2
Кэф. общей оборачиваемости оборотных средств, оборотов	2,47	2,49	2,34	0,02	-0,15
Кэф. отдачи собственного капитала, оборотов	3,20	2,97	2,77	-0,23	-0,2
Оборачиваемость материальных запасов, дней	8,30	8,76	8,43	0,46	-0,33
Оборачиваемость денежных средств, дней	284,90	450,31	1255,63	165,41	805,32

Коэф. оборачиваемости дебиторской задолженности, оборотов	7,99	7,83	6,59	-0,16	-1,24
Срок погашения дебиторской задолженности, дней	45,68	46,62	55,39	0,94	8,77
Коэф. оборачиваемости кредиторской задолженности, оборотов	18,49	21,04	18,38	11,55	-2,66
Срок погашения кредиторской задолженности, дней	19,74	17,35	19,86	-2,39	2,51

Из данных таблицы видно, что коэффициент общей оборачиваемости капитала в 2016 году по сравнению с 2015 годом снизился на 0,2. Это говорит о том что предприятие использует капитал недостаточно быстро.

Коэффициент общей оборачиваемости оборотных средств так же в 2016 году снизился на 0,15. Это означает что предприятию не хватает оборотных средств для нормального функционирования. Предприятию необходимо улучшить систему снабжения и сбыта продукции.

Коэффициент отдачи собственного капитала в 2015 и 2016 годах значительно уменьшился. С финансовой точки зрения это означает, что скорость оборота вложенного капитала уменьшается, а определенная часть собственных денежных средств бездействует.

Оборачиваемость денежных средств в 2016 году по сравнению с 2015, уменьшилась и составила 8,43 дня. Это является положительной оценкой оборачиваемости, так как чем меньше дней требуется для оборота денежных средств, тем лучше.

Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности в 2016 году составил 6,59, а коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности 18,38. Это говорит о том , что на предприятие несвоевременно поступает оплата от покупателей, а само предприятие не может вовремя расплатиться с поставщиками, бюджетом, внебюджетными фондами, персоналом предприятия и прочими кредиторами.

Бухгалтерский учет на АО «ВЛАДХЛЕБ» ведется непрерывно со дня регистрации предприятия. Успешное ведение бухгалтерского учета на АО «ВЛАДХЛЕБ» во многом определяется удачно выбранной формой учета и

надлежащей организации работы бухгалтерии как структурного подразделения предприятия. Организационная форма построения учета на предприятии определяется:

- его особенностями,
- системой управления,
- степенью самостоятельности структурных подразделений,
- действующей системой контроля и отчетности.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета и отчетности, соблюдения законодательства при выполнении хозяйственных операций несет директор АО «Владхлеб». Бухгалтерский учет в АО «Владхлеб» штатным главным бухгалтером, который подчиняется непосредственно директору и им назначается и бухгалтерией.

На предприятии разработаны и утверждены должностные инструкции главного бухгалтера и бухгалтерии, определены функции и задачи. Согласно данных документов главный бухгалтер АО «Владхлеб» относится к категории руководителей. Главный бухгалтер назначается и освобождается от должности согласно приказу генерального директора предприятия и он подчиняется непосредственно директору. Главный бухгалтер АО «Владхлеб» выполняет следующие должностные обязанности:

- Обеспечивает работу по принятию и подготовки рабочего плана счетов, форм первичных учетных документов, которые применяются для оформления хозяйственных операций, по которым не предусматриваются типовые формы, разработке форм документов внутренней финансовой и бухгалтерской отчетности предприятия;
- Согласовывает направления расходования денежных средств с валютных и рублевых счетов предприятия с его директором.
- Проводит экономический анализ хозяйственно-финансовой деятельности предприятия согласно данным отчетности и

бухгалтерского учета для обнаружения внутрихозяйственных резервов, предупреждения расходов и потерь.

- Участвует в подготовке мероприятий системы внутреннего контроля, которые предупреждают формирование незаконного расходования и недостач товарно-материальных ценностей и денежных средств, нарушения хозяйственного и финансового законодательства.
- Подписывает документы, который служат базой для выдачи и приемки товарно-материальных ценностей и денежных средств, а также расчетные и кредитные обязательства.
- Осуществляет контроль соблюдения порядка оформления бухгалтерских и первичных документов, платежных обязательств и расчетов предприятия.
- Осуществляет контроль соблюдения установленных сроков и правил проведения инвентаризации товарно-материальных ценностей и денежных средств, основных средств, платежных обязательств и расчетов.
- Осуществляет контроль взыскания в установленные сроки дебиторской и погашение кредиторской задолженности, соблюдение платежной дисциплины.
- Осуществляет контроль законности списания со счетов бухгалтерского учета дебиторской задолженности, недостач и прочих потерь.
- Организует своевременное отражение на счетах бухгалтерского учета операций, которые связаны с движением имущества, хозяйственных операций и обязательств
- Обеспечивает составление достоверной отчетности организации , представление ее в определенные сроки пользователям отчетности

- Обеспечивает правильное начисление и своевременное перечисление платежей в местный, региональный, федеральный бюджеты, взносов на государственное медицинское, социальное и пенсионное страхование, выполнение своевременных расчетов по заработной плате и с контрагентами.
- Осуществляет и разрабатывает мероприятия, которые направлены на укрепление финансовой дисциплины на предприятии.

Отчетный период для годовой бухгалтерской (финансовой) АО «Владхлеб» - календарный год, под которым понимается период времени с 1 января по 31 декабря включительно.

Отчетность АО «Владхлеб» сдает не позднее 31 марта следующего года.

АО «Вадхлеб» оформляет свои хозяйственные операции оправдательными документами, составленными по формам, содержащимся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Документы, формы которых не предусмотрены в этих альбомах, разрабатываются организацией самостоятельно и должны содержать обязательные реквизиты установленные Законом «О бухгалтерском учете», а также Налоговым законодательством.⁵

Своевременное и качественное оформление первичных учётных документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учёте, а также достоверность содержащихся в них данных, обеспечивают лица, составляющие и подписывающие эти документы.

Денежные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными без подписи главного бухгалтера или уполномоченного на то лица, назначенного приказом директора.

⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2015) // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

Организована единая в хронологическом порядке регистрация расходных накладных, выдаваемых счетов – фактур, приходных и расходных ордеров, ведутся единые журналы регистрации выданных вышеуказанных документов. Ответственность по ведению журналов регистрации, а также выдача и присвоение номеров, с помощью нумератора, расходных накладных, приходных и расходных ордеров возлагается соответственно на отдел товарных операций и финансовый отдел централизованной бухгалтерии АО «Владхлеб». При отпуске товарно-материальных ценностей сторонним организациям номер счёт - фактуры совпадает с номером расходной накладной. При формировании книги продаж данные счёт – фактуры вносятся в общую книгу регистрации АО «ВЛАДХЛЕБ» за отчётный период.

АО «Владхлеб» ведет бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в рублях и копейках, применяет журнально-ордерную форму счетоводства с использованием АРМ или автоматизированной системы бухгалтерского учета, которые учитывают специфику производственной деятельности, и разработаны при соблюдении российских методологических прав бухгалтерского учета, а также налогового законодательства.

Документооборот совершается по утвержденному графику документооборота. АО «Владхлеб» применяет рабочий План счетов бухгалтерского учета, разработанный согласно Плану счетов, утвержденному приказом № 94н Министерства финансов РФ от 31.10.00 г.

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности согласно закону №129-ФЗ от 21.11.1996г. «О бухгалтерском учете» проводится инвентаризация имущества и финансовых обязательств, в следующие сроки:

- материально-производственных запасов - ежегодно по состоянию на 1 октября;
- основных средств - раз в три года по состоянию на 1 ноября;

- товаров на складе - 1 раз в год;
- в кассе — ежемесячно по состоянию на 1 число;
- иного имущества, расчетов и обязательств – ежегодно по состоянию на 31 декабря.

Кроме того, инвентаризация имущества и финансовых обязательств в обязательном порядке производится:

- при передаче имущества в аренду, продаже, выкупе, а также при преобразовании;
- при смене материально-ответственных лиц;
- при обнаружении фактов хищения, порчи или злоупотребления имуществом;
- в случае пожара, аварий, стихийных бедствий или остальных чрезвычайных ситуаций.

Инвентаризация производится комиссией, утверждённой приказом директора.

Проведение инвентаризации имущества и финансовых обязательств и оформление их результатов осуществляется в соответствии с приказами Министерства финансов РФ от 29.07.1998г. № 34-Н, и № 107н от 30.12.2000г., с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утверждённых приказом Министерства финансов РФ от 13.06.1995г. № 49. К основным средствам относятся предметы труда со сроком полезного использования более 12 месяцев. Первоначальная стоимость основных средств определяется как сумма расходов на их приобретение, сооружение, изготовление и доведение до состояния, в котором они пригодны для использования (за исключением возмещаемых налогов). В бухгалтерском балансе отражаются по остаточной стоимости.

Амортизируемое имущество в АО «Владхлеб» распределяется по 10 амортизационным группам на дату ввода в эксплуатацию объекта.

Объекты основных фондов, стоимостью не более 40 000 рублей за единицу, а также приобретенные книги, брошюры и т.п. объекты не амортизируются.

В целях бухгалтерского учета в качестве материально-производственных запасов принимаются активы, используемые как сырье, материалы при производстве и реализации продукции, для управленческих нужд, предназначенные для продажи (товары, готовая продукция).

Товары, приобретённые для оптовой, розничной продажи, для осуществления деятельности в предприятии оцениваются и учитываются на складе по стоимости приобретения без налога на добавленную стоимость (п.13 ПБУ 5/01). Аналитический учёт ведётся по местам хранения в разрезе материально-ответственных лиц в рублёвом эквиваленте. Материально ответственные лица ведут количественно-суммовой учёт по наименованиям, сортам, количеству и цене товара. Затраты по заготовке и доставке товаров до склада, выделенные сверх цены на товары, производимые до момента передачи их в продажу включаются в состав расходов на продажу (издержки обращения). При этом, транспортные расходы списываются на себестоимость реализованной (отгруженной) продукции за минусом затрат, которые приходятся на остаток товаров на складе на конец отчетного периода.

Синтетический и аналитический учёт товаров на складе АО «Владхлеб» ведётся по оптовым ценам. При отпуске товарно-материальных ценностей с базы АО «Владхлеб» материально-ответственные лица соблюдают порядок очередности партии товара (при поступлении одноимённого товара по новым ценам, отгрузку в торговую сеть и предприятия общественного питания производить после реализации предыдущей партии одноимённого товара) по методу ФИФО.

АО «Владхлеб» для выполнения расчетов наличными деньгами и хранения денежных документов должно иметь кассу. Помещение специально оборудовано для обеспечения сохранности денежных средств. Выполняет

кассовые операции кассир, с которым заключается договор о материальной ответственности.

Исходя из особенностей деятельности и учетной политики АО «Владхлеб» можно сделать вывод, что АО «Владхлеб» является лидером в области производства хлебобулочных и кондитерских изделий в Приморском крае. Ассортимент – более 400 наименований. Ежедневно производится более 75 тонн продукции. Численность сотрудников – 1400 человек. Органами управления в АО «Владхлеб» являются : общее собрание акционеров, совет Директоров, единоличный исполнительный орган. Уставный капитал определяет минимальный размер имущества, и составляет 13 662 000. Отчетный период – календарный год. Синтетический и аналитический учет товаров на складе ведется по оптовым ценам. Проведенный анализ оценки основных экономических показателей предприятия показал устойчивое экономическое положение, но из за убытков в деятельности предприятия в 2015 году показатели рентабельности имели негативный уровень.

2.2 Учет имущества и обязательств и капитала

Обеспечение бухгалтерского учета на предприятии поручено бухгалтерской службе во главе с главным бухгалтером. Структура бухгалтерии показана на рис.2.



Рисунок 2 - Структура бухгалтерии АО «Владхлеб»

Расчетный отдел занимается учетом денежных средств, материальный отдел – производственным учетом, финансово-экономический – планово-экономической работой и внутренним контролем, отдел учета торговых

операций расчетами с покупателями и поставщиками, с бюджетом по налогам.

Рассмотрим систему документооборота АО «Владхлеб». Разделим её на участки учета: от основных средств до кассовых операций.

АО «Владхлеб» использует следующие формы первичной документации основных средств (табл. 2.2) ⁶:

Форма ОС-1 "Акт приема-передачи основных средств" используется для:

- Учета ввода объектов основных средств в эксплуатацию;
- Исключения объектов из состава основных средств при передаче другому предприятию - как при продаже (обмене), так и при безвозмездной передаче.

⁶ Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 18.12.2013) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету"

Таблица 4– Формы первичной документации по учету основных средств

№формы	Название формы
Форма ОС-1	Акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений)
Форма ОС-1а	Акт о приеме-передаче здания (сооружения)
Форма ОС-1б	Акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений)
Форма ОС-2	Накладная на внутреннее перемещение объектов основных средств
Форма ОС-3	Акт о приеме-сдаче отремонтированных, реконструированных, модернизированных объектов основных средств
Форма ОС-4	Акт о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств)
Форма ОС-4а	Акт о списании автотранспортных средств
Форма ОС-4б	Акт о списании групп объектов основных средств (кроме автотранспортных средств)
Форма ОС-б	Инвентарная карточка учета объекта основных средств
Форма ОС-ба	Инвентарная карточка группового учета объектов основных средств
Форма ОС-бб	Инвентарная книга учета объектов основных средств
Форма ОС-14	Акт о приеме (поступлении) оборудования
Форма ОС-15	Акт о приеме-передаче оборудования в монтаж
Форма ОС-16	Акт о выявленных дефектах оборудования

Каждый объект зачисляется в состав основных средств отдельным актом. Исключение составляют инвентарь, инструменты, оборудование и подобные объекты, если они являются однотипными и имеют одинаковую стоимость в одном календарном месяце. Состав комиссии, подписывает акт, определяется в Приказе об учетной политике предприятия или утверждается руководителем.

Акты хранятся в течение всего срока эксплуатации объекта и в течение трех лет и одного месяца после списания объекта с учета при условии, что за этот период была проведена ревизия.

Форму ОС-3 "Акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов" используют при оформлении приема-передачи основного средства по капитальному ремонту,

реконструкции или модернизации. На основании акта вносятся изменения в инвентарной карточке учета основных средств. Акт составляется в одном экземпляре, если ремонт, реконструкция или модернизация осуществлялись хозяйственным способом, и в двух - если сторонним предприятием (второй экземпляр передается предприятию, которое осуществляло работы).

Форма ОС-4 "Акт на списание основных средств" используется для оформления выбытия отдельных объектов основных средств при полной или частичной ликвидации. Акт составляется в двух экземплярах и утверждается руководителем предприятия, затем передается в бухгалтерию.

Форма ОС-6 "Инвентарная карточка учета основных средств" используется для аналитического учета и обобщения информации о наличии и движении всех типов основных средств. Инвентарные карточки заполняются на основании следующих первичных документов по учету движения основных средств.

Карточки заводятся на каждый инвентарный объект или группу однотипных объектов, имеющих одинаковую стоимость, введены в эксплуатацию в одно и то же время и находятся в одном подразделении (цеха).

Каждая карточка традиционно ведется в одном экземпляре в бухгалтерии, но существует вариант учета с ведением двух экземпляров этих форм: один экземпляр - в бухгалтерию, другой - в месте эксплуатации основного средства. Данные карточек суммарно сверяются с регистрами синтетического бухгалтерского учета.

Предприятия, которые имеют небольшое количество основных средств, могут вести их пообъектный учет в инвентарной книге (в разрезе видов основных средств и мест их нахождения).

Для аналитического учета арендованных основных средств используется копия инвентарной карточки арендодателя, которая должна быть получена вместе с арендованными основными средствами.

Опись инвентарных карточек по учету основных средств используется для регистрации инвентарных карточек. Эта форма составляется в одном экземпляре с целью контроля за хранением карточек. Зарегистрированы в описании карточки помещают в картотеке основных средств, где их группируют по видам, а внутри видов - по местонахождению. Карточки недействующих основных средств группируют отдельно. Выбытие основных средств отмечается в карточке, которая изымается из картотеки действующих объектов отображается в описании.

Инвентарный список основных средств используется в местах эксплуатации основных средств (цехах, отделах) для учета каждого объекта по материально ответственным лицам.

Для учета рабочего времени при повременной (тарифной) системе оплаты труда применяют унифицированные формы Табеля учета рабочего времени (унифицированные формы № Т-12, № Т-13) Форма Т-12 применяется, если учет ведут ручным методом, Т-13 - если автоматизировано. В Табеле указывают количество явок и неявок (и их причин) сотрудника на работу, сведения о сверхурочных работах, отпусках, командировках, простоях и т.д. Табель учета рабочего времени является основанием для начисления заработной платы сотрудникам.

Заработная плата работника рассчитывается исходя из тарифной ставки(оклада) за фактически отработанное время. Тарификация работ производится согласно положениям единого Тарифно-квалификационного справочника работ, который разрабатывается и внедряется Постановлением Министерства труда. Повременная система оплаты труда обычно применяется при оплате труда руководящего персонала организации, работников вспомогательных производств, а также лиц, работающих по совместительству. При сдельной системе оплаты труда оплата работ производится на основании Наряда на сдельные работы, Табеля-расчета, Наряда-книжки, маршрутных листов и других аналогичных документов.

Заработная плата начисляется исходя из:

- системы оплаты труда, применяемой на предприятии
- сведений об установленных тарифах, окладах, сдельных расценках
- сведений о фактически отработанном времени сотрудниками или об объеме произведенной продукции.

Согласно трудовому законодательству начисление и выплата заработной платы производится не реже чем каждые полмесяца. Начисленные суммы фиксируются в Расчетной ведомости (унифицированная форма № Т-51) или в Расчетно-платежной ведомости (унифицированная форма № Т-49)

Готовой считается продукция, которая полностью закончена обработкой, укомплектована, которая прошла необходимые испытания (проверки), соответствует действующим стандартам или утвержденным техническим условиям (имеет сертификат или другой документ, удостоверяющий его качество), принята отделом технического контроля предприятия и сдана на склад или принята заказчиком (если готовая продукция сдается на месте) в соответствии с утвержденным порядком ее принятия (оформлена установленными сдаточным документам).

Реализация продукции осуществляется согласно заключенным с покупателями договорам или посредством розничной торговли. Отгрузка продукции со склада производится на основании приказов отдела сбыта или договоров с покупателями. Отгрузка оформляется товарно-транспортными накладными (форма ТОРГ №12). Также в бухгалтерии в зависимости от условий договора выписывают счет-фактуру, счет на оплату или платежное требование⁷.

Расчеты на предприятии АО «Владхлеб» осуществляются путем наличных и безналичных расчетов.

⁷ Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н (ред. от 25.10.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01.

Для работы с наличными денежными средствами предприятие имеет кассовый аппарат. Фирма соблюдает требования, установленные Порядком ведения кассовых операций в РФ. Прием наличных денег кассой предприятия производится по приходным кассовым ордерам, свободные денежные средства хранятся в банке.

АО «Владхлеб» производит платежи по своим обязательствам перед другими предприятиями (поставщиками), как правило, в безналичной форме, а наличными деньгами – в пределах установленной ЦБ РФ суммы.

Предприятие имеет кассу и кассовую книгу по установленной форме.

Наличные деньги в кассе хранятся в пределах установленного банком лимита согласованного с руководителем предприятия. Сверх лимита в кассе фирма может хранить наличные деньги, предназначенные для выплаты зарплаты и пособий, но не более 3 рабочих дней.

На предприятии АО «Владхлеб» обязанности кассира возложены на бухгалтера, который в свою очередь несет ответственность за сохранность ценностей, находящихся в кассе предприятия. Информация о наличии и движении денежных средств в кассе предприятия используется активный счет 50 «Касса».

Приход наличных денег в кассу отражается по дебету 50 «Касса» на основании приходно-кассового ордера (форма № КО-1). В кассе предприятия хранятся не только денежные средства предприятия, но и денежные документы (оплаченные авиабилет, проездные и т.д.). Все поступающие средства на предприятие АО «Владхлеб» приходятся своевременно и в полном объеме.

Расход наличных денег из кассы отражается по кредиту 50 «Касса» на основании расходного кассового ордера (форма № КО-2). При выдаче денег по расходному кассовому ордеру бухгалтер просит предъявить документ, удостоверяющий личность получателя, записывает наименование, номер документа, кем и когда он выдан в расходном ордере. Сотрудник, получивший деньги, ставит свою подпись в расходном ордере.

Приходные и расходные кассовые ордера выписываются в день совершения операции в одном экземпляре с учетом установленных правил их оформления. Приходно-кассовый ордер подписывается главным бухгалтером и кассиром. Расходный кассовый ордер подписывается Директором фирмы и главным бухгалтером. До передачи в кассу предприятия приходные и расходные кассовые ордера регистрируются в журнале регистрации (форма № КО-3). Расходные кассовые ордера, оформленные на платежные (расчетно-платежных) ведомости на оплату труда и других приравненных к ней платежей, регистрируются после их выдачи.

В сроки, установленные руководителем организации (не реже одного раза в месяц), а также при смене кассиров производится внезапная ревизия (инвентаризация) денежных средств и других ценностей, находящихся в кассе. Кассир предоставляет для проверки последний кассовый отчет и документы по операциям последнего дня, а так же дает расписку о том, что все расходные и приходные документы включены им в отчет и к моменту инвентаризации в кассе нет неоприходованных или не списанных в расход денег. Затем кассир группирует наличные деньги по соответствующим купюрам, в присутствии комиссии проводит полный их пересчет, включая опечатанные пачки денег, полученные в учреждении банка.

Денежные средства предприятия, хранящиеся на расчетных счетах, учитывают на активном синтетическом счете 51 «Расчетные счета». В дебет этого счета записывают поступления денежных средств на расчетный счет, а в кредит - уменьшение денежных средств на расчетном счете. Основанием для записей по расчетному счету служат выписки банка с приложенными к ним оправдательными документами.

На основании выписки с банковского счета, платежных поручений и оборотно-сальдовой ведомости составим таблицу 2.3.

Таблица 5 – Схема записи по счету 51 «Расчетный счет» на примере АО «Владхлеб»

Корреспонденция счета	Содержание операций	Сумма, руб.	Корреспонденция счета	Содержание операций	Сумма, руб.
	Сальдо на 13.09.14	247131,71			
86	Субсидии на возмещение части затрат на уплату процентов по инвестиционным кредитам (сепаратор зерна САД-30)	667,00	69-2	Страховые взносы на выплату накопительной части пенсии	1388,08
86	Субсидии на возмещение части затрат на уплату процентов по инвестиционным кредитам (комбайн Енисей)	1275,00	69-3	Страховые взносы от н/с на производстве и проф. заболеваний	1606,57
			69-1	Страховые взносы на выплату страховой части пенсии	6501,79
			68	Налог на доходы физических лиц	7043,00
	Оборот по дебету	1942,00		Оборот по кредиту	16539,44
	Сальдо на 14.09.14	232534,27			

График документооборота АО «Владхлеб» разрабатывается главным бухгалтером, утверждается и вводится в действие приказом руководителя для того, чтобы быть безусловно обязательным не только для учетных, но и для других работников, связанных с первичными документами и ведением учета⁸. Основные принципы построения графиков документооборота следующие:

1. Документ следует составлять в момент выполнения хозяйственной операции; после оформления он проходит только те инстанции, где осуществляется контроль за данной хозяйственной операцией или за достоверностью показателей документа. Из графика должен быть исключен при прохождении документа по инстанциям, где его только формально визируют без проверки зафиксированной операции. Наличие таких инстанций в графике приводит к излишним затратам времени на прохождение документа и задержки его принятия к учету. Если документ оказался не в порядке, следует немедленно его вернуть, или отклонить, но не

⁸ Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н. (последняя редакция от 18.12.2013)

задерживать. Оперативные документы должны, минуя главного бухгалтера, направляться непосредственно исполнителям.

2. Время прохождения документа от места сборки в бухгалтерию должно быть минимальным, а поступления документов в бухгалтерию - равномерными, так как только при этих условиях бухгалтерия сможет оперативно осуществлять свои контрольные функции. Для этого необходимо ограничить круг лиц, участвующих в составлении того или иного документа.

График оформляется или как схема, или как перечень работ. График документооборота приведен в таблице 2.4.

Таблица 6 - График документооборота на АО «Владхлеб» (Утвержден приказом № 17 от "22" января 2017)

Документ			
Создание	Проверка	Обработка	Передача в архив
Количество экземпляров	Особы, ответственные за проверку	Кто исполняет	Кто исполняет
Особы, ответственные за выписку	Особы, которые подают документ		
Особы, ответственные за оформление	Порядок предоставления	Сроки исполнения	Сроки исполнения
Сроки выполнения			

По всем рабочим местам следует раздать расписания движения документов, относящихся к каждому рабочему месту. Расписания могут быть повествовательной и графической формы (онсрограммы) (см. табл. 2.5).

Таблица 7 - Расписание движения документов АО «Владхлеб»

№	Операции	Исполнители								
		представитель покупателя (экспедитор)	представитель транспортной организации	Отдел сбыта	Материальный склад		бухгалтерия	Руководство предприятия		бюро пропусков
					завскладом	оператор		директор	Общий отдел	
1	Составление унифицированного документа на реализацию									
2	Получение разрешения на реализацию									
3	Отбор и приёмка продукции									
4	Заполнение унифицированного документа									
5	Проверка и подписание документа									
6	Штамп на документ									
7	Отметка бюро пропусков									

Работники структурных подразделений и функциональных служб заполняют и предоставляют документы, касающиеся сферы их деятельности, согласно графику документооборота. С этой целью каждому исполнителю дают выписку из графика, в котором указываются первичные документы, сроки их предоставления и подразделения, в которых их необходимо предоставить.

В целях соблюдения должного порядка в системе документооборота, а при необходимости - установления слабых мест в графике должны быть указаны фамилии конкретных должностных лиц, которые выписывают, подписывают, передают отдельно взятый документ в бухгалтерию для обработки и последующего хранения. При этом сдают первичные документы на основании составленного реестра. Контроль за соблюдением документооборота осуществляет главный бухгалтер АО «Владхлеб». В

графике рекомендуется своевременно делать необходимые отметки и регулярно сообщать руководство предприятия о соблюдении установленных сроков сдачи документации. Графики оправдывают свое назначение только при их неукоснительном исполнении. За соблюдением графика должен осуществляться текущий контроль. Его результаты нужно учитывать при подведении итогов оценки работы структурных подразделений и отдельных лиц. Заключительным этапом документооборота выступает формирование дел учетной службы для организации текущего и долговременного хранения по каждому их виду.

Извлечение из графика документооборота предприятия в виде перечня работ на различных стадиях документооборота приведено на примере расходного кассового ордера (табл. 2.6).

Таблица 8 – График оборота расходного кассового ордера АО «Владхлеб»

Наименование документа		Расходный кассовый ордер
Создание документа	Количество экземпляров	1
	Ответственность за выписку	Бухгалтер-кассир
	Ответственность за оформление	Главный бухгалтер
	Ответственность за исполнение	Бухгалтер-кассир
	Срок исполнения	Ежедневно (до 17 часов)
Проверка документов	Ответственность за проверку	Главный бухгалтер
	Кто предоставляет	Бухгалтер-кассир
	Порядок предоставления	По кассовому отчету
	Срок предоставления	Ежедневно (до 17 часов)
Обработка документов	Кто исполняет	Главный бухгалтер
	Срок исполнения	Ежедневно (до 17 часов)
Передача в архив	Кто исполняет	Главный бухгалтер
	Срок исполнения	Ежедневно (до 17 часов)

Перед передачей в архив первичные документы, которые относятся к учетным регистрам, комплектуются в хронологическом порядке с оформлением справки архива, где отмечается:

- Наименование учетного регистра, к которому относятся такие первичные документы;
- Период, к которому относятся укомплектованные документы;
- Перечень скомплектованных первичных документов;
- Дата комплектации и передачи документов в архив;

— Подпись ответственного лица.

Ответственность за хранение и целостность документов несут лица, уполномоченные главным бухгалтером или иным лицом, осуществляющим бухгалтерский учет в АО «Владхлеб».

С момента заведения и до момента передачи в архив предприятия дела хранятся по месту их формирования, в связи с этим необходимо различать текущий и постоянный архив учетных документов.

Текущий архив создается в бухгалтерии для хранения документов за текущий год или месяц, по которым составлена и подана по установленным адресам бухгалтерская отчетность и те, с которыми работники бухгалтерии часто обращаются.

Согласно правилам архивной работы документы прошлого года хранятся в бухгалтерии в течение всего следующего года, после чего сдаются в постоянный архив предприятия.

К способам хранения разнесенных по бухгалтерским регистрам документов относят: корреспондентский, предметный и хронологический.

Порядок текущего хранения первичных документов и регистров бухгалтерского учета предназначен обеспечить скорость и удобство поиска необходимого документа. Текущий архив основан на четкой классификации документов и системном формировании их в дела.

Все документы, которые ведутся на предприятии, формируются в дела в соответствии с утвержденной номенклатурой.

2.3 Учет издержек обращения и финансовых результатов

Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году предназначен счет 99 «Прибыли и убытки». По дебету счета 99 отражаются убытки (потери, расходы), а по кредиту - прибыли (доходы) организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат. Нераспределенная прибыль представляет собой сумму чистой прибыли, не распределенной в виде дивидендов (или

иным способом) между участниками организации в соответствии с учредительными документами, и отражается по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Убыток за отчетный период показывается по дебету счета 84. Кредитовое сальдо этого счета переносится в балансовый отчет как прибыль, дебетовое - как непокрытый убыток. Непокрытые убытки отчетного периода могут покрываться за счет резервных фондов, взносов участников (если это предусмотрено учредительными документами). При недостаточности этих средств на счете 84 образуется дебетовое сальдо, которое переходит на следующий год.

Нераспределенная прибыль формируется ежегодно по бухгалтерским итогам на счете 84 со счета 99. Аналитический учет по счету 80 ведется по учредителям, по счету 84 – по прибыли прошлых лет и прибыли текущего года. Убытков за период деятельности предприятия не имелось, поэтому по кредиту счета 84 сформирована прибыль прошлых лет, распоряжение которой находится в ведении общего собрания учредителей. Учет операций по формированию финансового результата предприятия приведен в табл. 2.7.

Таблица 9 – Учет операций по формированию и распределению прибыли АО «Владхлеб»

Корреспонденция счетов		Сумма, тыс.руб.	Содержание операции	Документ-основание
дебет	кредит			
90	99	4520	Отражена прибыль от оказания услуг	Бухгалтерская справка
99	90	-	Отражен убыток от оказания услуг	
91	99	264	Отражена прибыль от прочих видов деятельности	
99	91	521	Отражен убыток от прочих видов деятельности	
99	68	921	Начислен налог на прибыль	Налоговый регистр по налогу на прибыль
99	84	3342	Начислена прибыль по итогам отчетного года	Бухгалтерская справка
84	99	-	Отражен убыток по итогам отчетного года	
84	80	500	Нераспределенная прибыль направлена на увеличение уставного капитала	Протокол собрания учредителей

84	80	500	Нераспределенная прибыль направлена на увеличение уставного капитала	
84	82	1200	Нераспределенная прибыль направлена на формирование резервного капитала	
84	83	720	Нераспределенная прибыль направлена на формирование добавочного капитала	

Финансовые результаты на предприятии формируются на счетах 90 – по оказанию услуг и 91 – по прочим видам деятельности, не являющимся основными для предприятия. По кредиту указанных счетов отражаются доходы предприятия, по дебету – расходы. Закрытие данных счетов производится ежемесячно на основании бухгалтерских справок, автоматически формируемых в программе, счетом 99 «Прибыли и убытки». Аналитический учет по счету 99 ведется по видам деятельности предприятия: основным и не основным.

Закрытие счетов 90 и 91 производится ежемесячно. В состав прочих доходов и расходов предприятия входят операции по реализации собственного имущества и курсовые разницы. За последние два года организацией не получены убытки по оказанию услуг.

Нераспределенная прибыль, отражаемая в составе собственного капитала предприятия в промежуточной отчетности, формируется суммированием данных на счетах 84 и 99.

По итогам отчетного года производится реформация баланса – расчет чистой прибыли по всем видам деятельности предприятия за год, в т.ч. после уплаты налога на прибыль. Использование нераспределенной прибыли отражается по дебету счета 84 на основании решений учредителей.

Сумма чистой прибыли отчетного года списывается заключительными оборотами декабря бухгалтерскими записями:

Дебет 99 Кредит 84.

Сумма чистого убытка отчётного года списывается заключительными оборотами декабря бухгалтерскими записями:

Дебет 84 Кредит 99.

По окончании месяца бухгалтер выводит финансовый результат от операций по обычным видам деятельности, что отражается проводкой

Д-т сч. 90 «Прибыль/убыток от продаж»

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

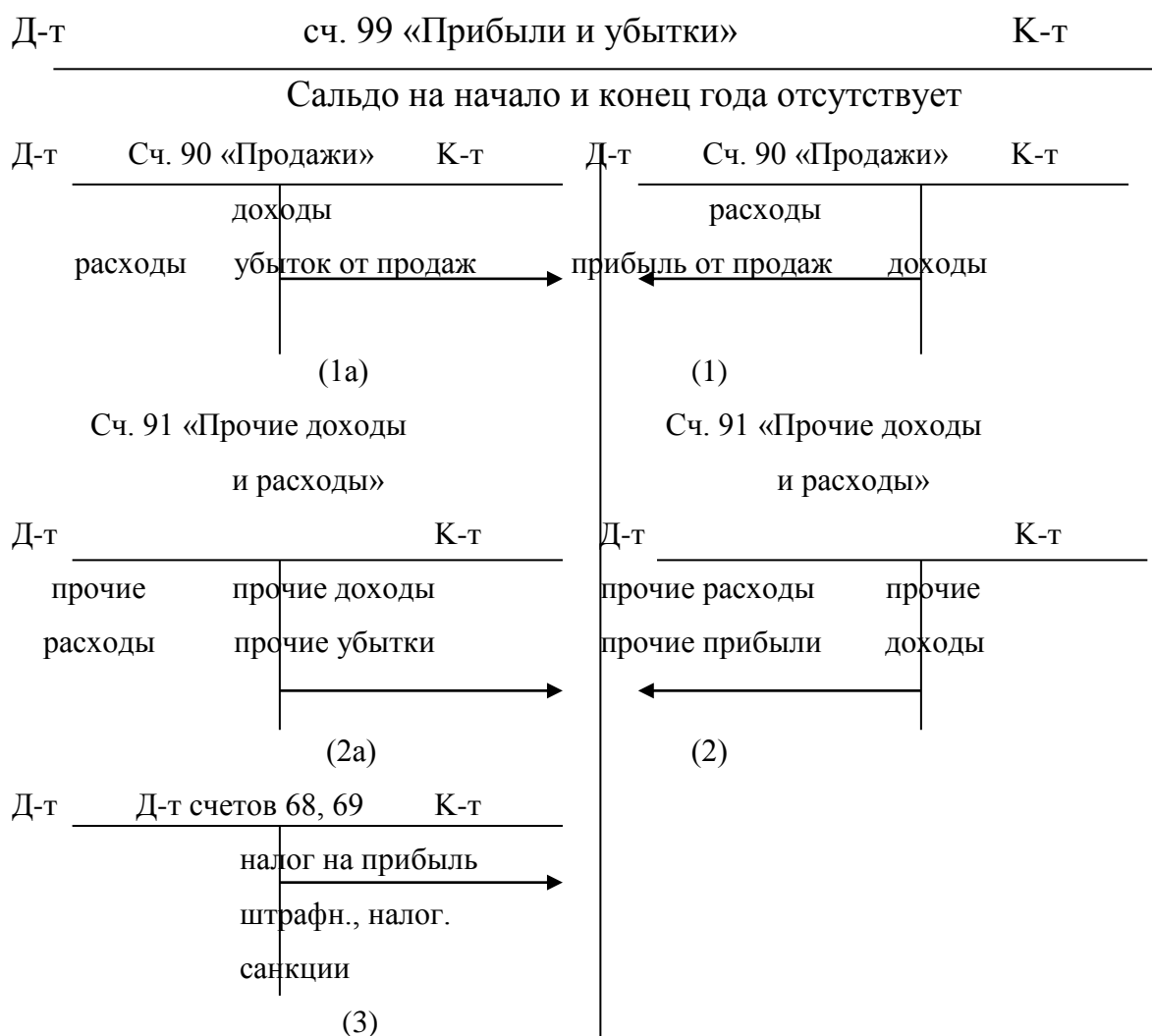
- отражена прибыль от реализации продукции через магазин;

Д-т сч. 90-9-1 «Выручка»

К-т сч. 99 «Прибыли и убытки»

- отражена прибыль от продаж.

Так же формируется учёт по прочим доходам и расходам.



предприятия и составляется баланс форма-1 и отчет о финансовых результатах, на основании результатов которого проводится аудит.

В Плане счетов конечный результат деятельности предприятия называется «чистая прибыль» либо «чистый убыток», так как в его формировании теперь участвуют операции по начислению налогов, штрафных санкций, пеней и иных платежей, которые ранее уплачивались за счёт прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после налогообложения.

3 ВЫБОР МЕТОДА ВЫЯВЛЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ АО «Владхлеб»

3.1 Проверка и исследования документальных записей по учету фактов хозяйственной деятельности АО «Владхлеб»

Для того что бы провести аудит на предприятии, необходимо составить рабочую программу, в которой должна содержаться юридическая и экономическая характеристика организации, перечень источников аудиторских доказательств, тесты системы внутреннего контроля и аудиторские процедуры (таблица)

Таблица 11 – Аудиторские процедуры аудита НМА

Содержание операции	Аудиторские процедуры
1	2
Подтверждение достоверности расчетов сумм начисленной амортизации по НМА	Проверка арифметических расчетов
Проверка фактического наличия объектов НМА	Инвентаризация
Подтверждение правильности отражения в бухгалтерском учете оценки и переоценки НМА	Просмотр документов, сравнение документов (встречные проверки)
Установление фактической передачи и приема НМА при безвозмездной перелачи	Подтверждение
Сопоставление наличия НМА в различные периоды, данных отчета об их движении, оценке соотношений между разными статьями и формами отчетности	Аналитические процедуры

В характеристику предприятия должна быть включена информация о:

- Правовом статусе;
- Степени технической оснащенности;
- Объема деятельности;
- Месторасположения;
- Наличии торговых связей и т.п.

Планирование аудиторской проверки учета операций с НМА не осуществляется без общего плана и сводной программы аудита предприятия.

Результаты оценки системы бухгалтерского учета операций с нематериальными активами основываются на:

- Содержании вопросов и объектов исследования;
- Перечне аудиторских процедур

и приводятся в виде тестов проверки.

Процедура проверки заключается в оценке системы внутреннего контроля (СВК), состоящая из среды контроля, средств контроля и системы бухгалтерского учета (таблица)

Таблица 12 – Вопросы и ответы тестирования системы внутреннего контроля.

Вопрос	Ответ
1	2
Ведется ли отдельный синтетический и аналитический учет НМА на предприятии	Да
Применяет ли предприятие типовые формы аналитического учета НМА	Да
Все ли НМА отражаются в аналитическом учете	Нет
Проводит ли предприятие инвентаризацию НМА	Да
Создается ли инвентаризационная комиссия	Да
Прибегает ли предприятие при инвентаризации к помощи общественности	Нет
Осуществляет ли руководство предприятия контроль за операциями с НМА	Да
Правильно ли начисляется амортизация НМА	Да
Все ли НМА принимаются в расчет при начислении амортизации	Да

Так как предприятие применяет автоматизированную форму бухгалтерского учета, возникает необходимость тестирования системы автоматизации учета (Таблица)

Таблица 13 – Тестирование системы автоматизации учета

Вопрос	Ответ
1	2
Распределена ли компьютерная среда	Да
Разбросаны ли географически компьютерные установки	Да
Правильно ли запрограммированы бухгалтерские программы	Да
Существует ли внутренний контроль за функционированием системы компьютерной обработки данных	Да
Есть ли возможность доступа посторонних лиц к компьютерам и угроза изменения ими программы и базы данных	Нет
Является ли система автоматизированного бухгалтерского учета лицензированной	Да
Производится ли обновление программного обеспечения	Да

Как видно из приведенных данных, можно сделать положительный вывод о функционировании системы внутреннего контроля и об уровне автоматизации бухгалтерского учета. Однако есть и негативные факторы

влияющие на работу предприятия:

- Отсутствие полноты аналитического учета НМА;
- Децентрализация компьютерной среды;
- Географическая разбросанность компьютерных установок.

На этапе планирования аудита, аудитором была произведена оценка аудиторского риска.

Аудиторский риск – риск выражения аудитором ошибочного мнения в том случае, когда в финансовой отчетности содержатся существенные искажения. Аудиторский риск состоит из трех частей:

- Неотъемлемый риск;
- Риск средств контроля;
- Риск не обнаружения.

Рассчитывается по формуле:

$$AP = VXP \times PCK \times PNO \quad (1)$$

Где: VXP – неотъемлемый риск (внутрихозяйственный),

PCK – риск средств контроля,

PNO – риск не обнаружения.

На этапе планирования аудитор оценил неотъемлемый риск в 80%, риск средств контроля в 50 %, риск не обнаружения в 10%. Исходя из этого аудитор получает величину аудиторского риска:

$$AP = 0,8 * 0,5 * 0,1 = 4\%$$

Для аудиторской выборки используется метод комбинированного отбора.

Цель аудиторской проверки – определить достоверность данных, которые приведены в бухгалтерской отчетности АО «Владхлеб» за 2016 год, а так же соответствия методологии ведения бухгалтерского учета российскому законодательству.

Проверка осуществляется на основании документов:

- Бухгалтерский баланс (Форма №1)

- Отчет о движении денежных средств (Форма №4)
- Главная книга
- Оборотно – сальдовая ведомость
- Положение об учетной политики предприятия
- Регистры бухгалтерского учета по счетам 04, 05, 91, 90, 98.

Принципы учета НМА на АО «Владхлеб»:

- НМА принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость определяется как сумма фактических расходов на приобретение, за исключением НДС,

- Стоимость НМА погашается посредством амортизации. Способ начисления амортизации – линейный (п.6 ПБУ 14/2007)

- Отражение в учете погашения стоимости НМА производится с использованием счета 05 (Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета)

При выбытии объектов НМА, сумма начисленной по ним амортизации списывается напрямую со счета 05 в кредит счета 04 без ведения отдельных субсчетов.

Все НМА делятся на две группы: с определенным и неопределенным сроком полезного использования. АО «Владхлеб» начисляет амортизацию только по НМА с определенным сроком полезного использования.

Для учета движения и выбытия НМА предприятие самостоятельно разрабатывает формы первичной документации и закрепляет их использование в приказе об учетной политике.

Аудитор также проводит проверку тождественности:

- Показателей
- Данных отчетности и Главной книги;
- Показателей Главной книги и регистров синтетического и аналитического учета.

Для проведения такой проверки используется ф.№1 №Бухгалтерский баланс», ф.№5 «Приложение к бухгалтерскому балансу», регистры синтетического учета по счетам 04 «Нематериальные активы» и 05 «Амортизация нематериальных активов», карточки нематериальных активов ф. «НМА – 1».

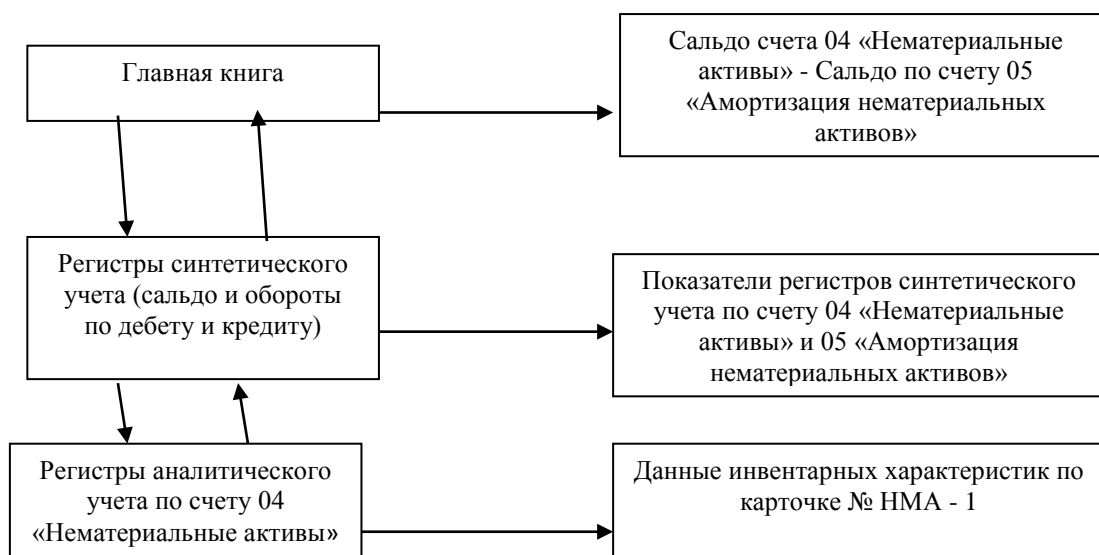


Рисунок 3 – сверка данных аналитического учета НМА с оборотами и остатками по счетам синтетического учета.

В ходе выборочной аудиторской проверки НМА:

- была проверена правильность заполнения первичных документов,
- правильность и полнота отражения документов в регистрах бухгалтерского учета,
- соответствие данных аналитического и синтетического учета.

По результатам аудиторской проверки составляется аудиторское заключение.

В ходе проверки АО «Владхлеб» было выявлено следующее:

- Предприятием в учете были отражены расходы на приобретение исключительного права на товарный знак. Стоимость – 41000 руб, НДС 7200. Оставшийся срок действия исключительного права на товарный знак - 3 года. Плата за исключительное право на товарный знак была перечислена одновременно при регистрации договора об отчуждении исключительного

права. Уплата пошлин за регистрацию договора и внесенных изменений в Государственный реестр товарных знаков произведена в сумме 2000 руб. Фактическое использование товарного знака начато в январе 2015г. В таблице приведен рабочий документ, который выявляет правильность отнесения расходов по приобретенным НМА.

Таблица 14 – Рабочий документ №1

Период	По данным предприятия, руб	По данным аудитора, руб.	Расхождения , руб
1	2	3	4 = 2-3
1 квартал 2016	-	43000	-43000

Результат проверки: В бухгалтерском учете расходы на приобретение исключительного права на товарный знак отнесены на прочие расходы.

— Плата за исключительные права на знак обслуживания составляет 18800 руб. перечислена плата одновременно с регистрацией договора. Уплату пошлин за внесение изменений в Государственный реестр товарных знаков производит бывший правообладатель. Оставшийся срок полезного использования исключительного права на товарный знак – 36 месяцев. Амортизация начисляется линейным способом.

Таблица 15 – Рабочий документ № 2, выявляющий правильность начисления амортизации по НМА.

Период	По данным предприятия		По данным аудитора		Расхождения	
	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Бухгалтерский учет	Налоговый учет	Бухгалтерский учет	Налоговый учет
1	2	3	4	5	6	7
1 квартал 2016	1044	1044	1566	1566	-522	-522

При проверке учета расходов организации на приобретение исключительного права на знак обслуживания, стоимость которого не превышает 20000 руб., выявлена ошибка в начислении амортизации в бухгалтерском и налоговом учете в одной и той же сумме.

Данные замечания в масштабах деятельности предприятия не превышают уровень существенности.

Так же на предприятии был проведен аудит кассовых операций. По результатам аудита АО «Владхлеб» обнаружены следующие ошибки:

1. В ходе проведения проверки обнаружено хронологическое несоответствие между первичными документами и Кассовой книгой. Данное нарушение носит систематический характер. Например:

- приходный кассовый ордер № 562 от 31.05.2015 на сумму 500,00 руб. – документ отражен в Кассовой книге 04.06.2015;
- приходный кассовый ордер № 564А от 04.06.2015 на сумму 35 000,00 руб. – документ отражен в Кассовой книге 03.06.2015;
- расходный кассовый ордер № 706 от 04.06.2015 на сумму 11 592,00 руб. – документ отражен в Кассовой книге 03.06.2015 и т.д.

Требования нормативных актов. Пунктами 5.2-5.4 Положения о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории РФ (утв. Банком России 12.10.2012 № 373-П) предусмотрено, что записи в кассовой книге осуществляются кассиром по каждому приходному кассовому ордеру (расходному кассовому ордеру), оформленному на полученные (выданные) наличные деньги.

Кассир сверяет данные, содержащиеся в кассовой книге, с данными кассовых документов, выводит в кассовой книге сумму остатка наличных денег на конец рабочего дня и проставляет подпись.

Записи в кассовой книге сверяются с данными кассовых документов главным бухгалтером или бухгалтером, а при их отсутствии – руководителем и подписываются лицом, проводившим указанную сверку.

В результате указанного нарушения искажена информация о фактических остатках наличных денежных средств в кассе АО «Владхлеб» на отдельные даты.

Последствия, выводы, риски. За данное нарушение АО «Владхлеб» и соответствующие должностные лица могут быть привлечены к административной ответственности по ст. 15.1 КоАП РФ.

Аудиторами рекомендуется своевременно отражать наличие и движение денежных средств в Кассовой книге, усилить кассовую дисциплину.

2. Выявлено несоответствие дат Платежных ведомостей и Расходных кассовых ордеров. Например:

— согласно Платежной ведомости б/н от 23.06.2015 произведена выплата заработной платы работникам АО «Владхлеб» на сумму 6 000,0 руб. по Расходному кассовому ордеру № 707 от 03.06.2015;

— согласно Платежной ведомости б/н от 03.06.2015 произведена выплата заработной платы работникам АО «Владхлеб» на сумму 17 144,40 руб. по Расходному кассовому ордеру № 709 от 04.06.2015 и т.д.

Требования нормативных актов. Согласно п. 1.8 Положения о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации (утв. Банком России 12.10.2012 № 373-П) кассовые операции, проводимые юридическим лицом, оформляются приходными кассовыми ордерами, расходными кассовыми ордерами. Юридическое лицо обеспечивает наличие кассовых документов, других документов, оформляемых при ведении кассовых операций, в течение сроков, установленных законодательством об архивном деле в РФ. С 01.01.2015 формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, не являются обязательными к применению. Вместе с тем обязательными к применению

продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, установленные уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов (например, кассовые документы) (Информация Минфина России « ПЗ-10/2013 «О вступлении в силу с 1 января 2015 г. Федерального закона от 06.12.2012 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»).

Аудиторами рекомендуется усилить кассовую дисциплину, не допускать существенных хронологических интервалов между взаимосвязанными документами по кассе.

3. В одном кассовом документе указываются различные даты. Например:

- расходный кассовый ордер № 709 от 04.06.2015 на сумму 12 541,00 руб. – в строке «Получил» указана дата 03.06.2015;
- расходный кассовый ордер № 720 от 05.06.2015 на сумму 246 300,00 руб. – в строке «Получил» указана дата 06.06.2015;
- расходный кассовый ордер № 1641 от 05.12.2015 на сумму 120 400,00 руб. – в строке «Получил» указана дата 04.12.2015 и т.д.

Данное нарушение носит систематический характер.

Требования нормативных актов. Пунктом 5.2 Положения о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории РФ (утв. Банком России 12.10.2012 № 373-П) установлено, что записи в кассовой книге осуществляются кассиром по каждому приходному кассовому ордеру (расходному кассовому ордеру), оформленному на полученные (выданные) наличные деньги. Аудиторами рекомендуется усилить кассовую дисциплину, не допускать противоречий в кассовых документах.

По результатам проверки было сделано заключение, что аудит предоставляет достаточные основания для выражения мнения о достоверности во всех существенных отношениях бухгалтерской и налоговой отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

3.2 Разработка направлений по выявлению экономических правонарушений с учетом особенностей ведения бухгалтерского учета на АО «Владхлеб»

Для того чтобы предприятию исправить выявленные нарушения можно воспользоваться следующими рекомендациями:

— Ошибка: в бухгалтерском учете расходы по приобретению исключительного права отнесены в состав прочих расходов.

По результатам проверки необходимо внести исправления.

В бухгалтерском учете составить записи:

Дт 91-2 Кт 60 – 43000 (41000+2000) СТОРНО приобретение исключительного права на товарный знак;

Дт 08 Кр 60 – 43000 отражены затраты на приобретение НМА

Формируется первоначальная стоимость НМА

Дт 04 Кт 08 – 43000 .

Стоимость НМА будет погашаться посредством амортизации. Ежемесячная сумма амортизационных отчислений составит $43000/5 \text{ лет}/12 \text{ мес.} = 716,67 \text{ руб.}$

Дт 20,25,26,44 Кр 05 – 716,67 руб

НДС, который предъявляет бывший правообладатель товарного знака, предприятие принимает к вычету только после принятия товарного знака к учету (пп.1 п.2 ст.171 абз. 3 п.1 ст.172 НК РФ).

— Ошибка: неправильно начисление амортизации в бухгалтерском и налоговом учете в одной и той же сумме.

Исключительно право на знак обслуживания в целях бухгалтерского учета признается НМА. Актив принят к учету по первоначальной стоимости. Первоначальная стоимость = стоимость уплаченная бывшему правообладателю (18800 руб) Ежемесячная сумма амортизационных отчислений = $18800/36 = 522$ руб.

Сумма расходов по приобретению исключительных прав на знак обслуживания, которые признаются в бухгалтерском учете, равны 522 руб. в месяц. Однако в бухгалтерском учете амортизация признается начиная с февраля 2012 года, а в налоговом с января 2016 года. В связи с этим в январе 2016 года необходимо отразить возникшую налогооблагаемую временную разницу записью:

Дт 68 Кт 77 – 80,91 ($522 * 15,5\%$)

Погашение налогового обязательства производят в последнем месяце начисления амортизации.

В случае аудита кассовых операций, основываясь на замечаниях аудитора, можно выявить следующие направления улучшения проверенного участка бухгалтерского учета:

1. В результате неправильного оформления трудовых отношений с кассиром-продавцом представители инспекции по труду могут счесть такое нарушение отсутствием трудовых договоров, в результате чего АО «Владхлеб» может быть оштрафовано за административное нарушение. Для устранения данного недостатка необходимо модернизировать трудовые договоры организации с обязательным указанием необходимых данных.

2. Обнаруженные замечания в коллективном договоре АО «Владхлеб» можно устранить в ближайшее время при заключении нового коллективного договора с работниками, увеличив продолжительность дополнительного отпуска согласно требованиям законодательства. Во всяком случае, сделанное замечание аудитора свидетельствует о том, что в организации при разработке коллективного договора будет произведена полная проверка

соответствия дополнительных отпусков для отдельных работников требованиям федерального законодательства.

3. Для привлечения работников в выходные и праздничные дни рекомендуется оформлять соответствующие распорядительные документы и в обязательном порядке – письменное согласие работника на выход на работу в выходные и праздничные дни [30, с. 385]. Процедура может быть реализована путем издания соответствующих приказом Генерального директора АО «Владхлеб», в которых работники ставят свою подпись по строке «Не возражаю», таким образом, соблюдая норму ст. 113 ТК РФ в полной мере.

4. Во внутренних локальных актах АО «Владхлеб» необходимо установить точные сроки выплаты заработной платы. Анализ бухгалтерских документов по оплате труда позволил определить, что основными периодами выплаты заработной платы являются числа с 5 по 7 – получение суммы основной заработной платы, с 20 по 25 – получение аванса за работу в текущем месяце. Таким образом, оптимальными сроками выплаты заработной платы являются 7-е число – получение суммы основной заработной платы, 25-е число месяца – получение аванса за работу в текущем месяце. Данные поправки необходимо внести в коллективный договор АО «Владхлеб» и положение об оплате труда АО «Владхлеб».

Аудит НМА не должен ограничиваться только детальной проверкой оборотов и сальдо по счетам бух. Учета. Чтобы решить задачи экономичности, продуктивности и результативности использования НМА, должен быть расширен круг получения аудиторских доказательств.

Так же в ходе проверки годовой отчетности, согласно заключенному договору должны быть оказаны дополнительные услуги, выражающиеся в анализе финансово – хозяйственной деятельности предприятия и проверке эффективности использования НМА.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Бухгалтерский учет необходим для нормального функционирования и развития предприятия. С его помощью руководители и менеджеры определяют основное направление развития фирмы с учетом материальных источников его обеспечения и спроса рынка. Управленческий учет позволяет правильно учесть все внутренние и внешние факторы в постановке конкретных целей развития предприятия и путей их достижения, обеспечивает взаимоувязку между отдельными структурными подразделениями предприятия, позволяет минимизировать издержки и открывает все возможные дополнительные источники ресурсов внутри фирмы.

Следует выделить рабочие документы, регламентирующие учет в АО «Владхлеб»:

- Методические указания, инструкции, рекомендации и другие аналогичные документы, рабочие документы организаций
- Методические указания, инструкции, рекомендации в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета относятся к документам третьего уровня. Они призваны конкретизировать основные положения, изложенные в нормативных документах первого и второго уровней, т.е. в Законе «О бухгалтерском учете» и положениях по бухгалтерскому учету.
- Нормативные документы третьего уровня, которые разрабатываются различными министерствами и ведомствами.

Данные документы разбиты на две группы. Первая группа включает методические указания по бухгалтерскому учету отдельных аспектов деятельности; методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств; план счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности.

Вторая группа документов третьего уровня включает методические вопросы бухгалтерского учета в торговле.

В системе нормативного регулирования бухгалтерского учета рабочие документы АО «Владхлеб» относят к четвертой группе:

- Приказ об учетной политике предприятия;
- утвержденные руководителем формы первичных учетных документов;
- графики документооборота;
- утвержденный руководителем план счетов бухгалтерского учета;
- утвержденные руководителем формы внутренней отчетности.

Основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придания гласности) учетной политики предприятия установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации». Учетная политика АО «Владхлеб» формируется главным бухгалтером и утверждена руководителем. Формы первичных учетных документов также утверждены Директором АО «Владхлеб». В графике документооборота определен круг лиц, ответственных за оформление документов, указан порядок, место, время прохождения документа с момента его составления до сдачи в архив.

Источниками для сбора аудиторских доказательств являются проверяемые первичные документы и регистры бухгалтерского учета. Так, при проведении проверки АО «Владхлеб» источниками для сбора аудиторских доказательств выступили: регистры бухгалтерского учета по счету 50; кассовая книга, журналы кассира-операциониста; первичные учетные документы: приходные и расходные кассовые ордера.

Бухгалтерия АО «Владхлеб» обеспечивает обработку документов, рациональное ведение бухгалтерских записей в учетных регистрах и на их основе составление отчетности. Аппарат бухгалтерии взаимодействует со всеми подразделениями предприятия, получает все необходимые сведения для осуществления учета и составления отчетности. Бухгалтерский учет организации осуществляется в компьютерной программе «1С: Предприятие» 8.2, которая обеспечивает полную автоматизацию всех участков учета, обобщение и систематизацию бухгалтерских данных, формирует финансовую, налоговую и прочую отчетность организации.

Организация учета движения денежных средств на предприятии соответствует требованиям законодательства и методологическим основам учета на данном этапе. Недостатком принятой системы учета на предприятии является неполноценная организация учетной процедуры в связи с отсутствием положения о порядке ведения кассовых операций на предприятии. Тем не менее, существующая система позволяет формировать информацию о денежных потоках, которая необходима для обеспечения системы контроля наличных денежных средств в организации.

По результатам проведения аудиторской проверки составлено два документа: письменная информация по итогам аудиторской проверки, в которой содержится полный отчет о проделанных аудиторских процедурах, выявленные нарушения законодательства РФ и предлагаемые способы их устранения; аудиторское заключение.

По результатам аудиторской проверки АО «Владхлеб» выявлено, что существенных расхождений между первичными данными системы наблюдения в бухгалтерском учете организации, первичными документами, регистрами учета и, следовательно, бухгалтерской отчетностью, не обнаружено. Данный вывод является основой для выдачи положительного аудиторского заключения. Для устранения недостатков в области бухгалтерского учета в АО «Владхлеб» необходимо усиление системы внутреннего контроля, ориентированной на периодическую проверку отражения фактов хозяйственной деятельности и корректировка отдельных локальных актов по труду.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Аудит: международный опыт и российская практика: Учебно-методическое пособие (издание 4-е, переработанное). Для слушателей программы МВА «Мастер делового администрирования» – М.: Финансовый университет, Институт делового администрирования и бизнеса, 2014. – 318 с.
2. Булыга Р. П. Аудит бизнеса. Практика и проблемы развития: монография / Р.П. Булыга, М.В. Мельник; Под ред. Р.П. Булыги. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 263 с.
3. Внутренний аудит: учеб. пособие / Под. ред. Ж.А. Кеворковой. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014. – 319 с.
4. Горшкова Л.Л., Борисов Ю.К., Кудрявцева А.Л., Годунова Н.С. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации (частям первой и второй) (под редакцией Л.Л. Горшковой). - М.: Система ГАРАНТ, 2011. - 644 с.
5. Гражданский кодекс Российской федерации часть первая от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ, часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ, часть третья от 26 ноября 2001 г. № 146-ФЗ и часть четвертая от 18 декабря 2006 г. № 230-ФЗ. (С изменениями и дополнениями от 28 марта 2017 г.)
6. Гусева Т.А., Гришина К.В., Леташова И.С. Руководство по организации малого и среднего бизнеса: правовые аспекты. - М.: Деловой двор, 2011.
7. Ерофеева В.А. Аудит: учеб. пособие / В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.А. Битюкова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт; Высшее образование, 2010. – 638 с.
8. Ивашкевич В.Б. Практический аудит: учеб. пособие / В. Б. Ивашкевич. – М.: Магистр: ИНФРА-М, 2012. – 286 с.
9. Информация Минфина России № ПЗ-10/2013 «О вступлении в силу с 1 января 2014 г. Федерального закона от 6 декабря 2012 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

10. Казакова Н.А. Аудит: теория и практика. Учебник для бакалавров. – М.: Юрайт, 2015. – 385 с.
11. Каковкина Т. В. Аудит и оценка системы внутреннего контроля // Аудиторские ведомости – 2012.– № 9 [Электронный ресурс]: справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».
12. Касимова Е.А. Отчет о движении денежных средств: способы составления, анализ и внутренний контроль [Текст] / Е.А. Касимова // Молодой ученый. – 2015. – № 4.2. – С. 44-47.
13. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12.2001 № 195-ФЗ (ред. от 12.02.2016) // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.
14. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва.: Проспект, 2012. – 504 с.
15. Кочинев Ю.Ю. Аудит. Теория и практика. – СПб.: Питер, 2010. – 448 с.
16. Кучеров А.В. Внутренний аудит в России [Текст] / А.В. Кучеров, Е.В. Леушина // Молодой ученый. – 2014. – №6. – С. 359-362. [Электронный ресурс] URL: <http://www.moluch.ru/archive/53/7029/> (дата обращения: 22.02.2016).
17. Налоговый кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2015) // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.
18. Орлова О.Е. Проблема организации внутреннего контроля // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения – 2013.– № 6 [Электронный ресурс]: справочно-правовая система «Консультант Плюс: Высшая школа».
19. Подольский В.И. Аудит. 5-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 606 с.
20. Подольский В.И., Савин А.А., Сотникова Л.В. Основы аудита. Учеб. пособие по Программе подготовки и аттестации профессиональных

бухгалтеров. Базовый курс. – 4-е изд., перераб. и доп. - Москва: Издательский дом БИНФА, 2012. – 142 с.

21. Полковский А.Л. Бухгалтерское дело: Учебник для бакалавров А.Л. Полковский; под ред. Проф. Л.М. Полковского. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2015. – 288 с.

22. Положение о правилах осуществления перевода денежных средств (утв. Банком России 19.06.2013 № 383-П) (ред. от 29.04.2015) // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

23. Пономаренко А.А. Учет обязательств по российским и международным стандартам при расчетах с поставщиками и подрядчиками [Текст] / А.А. Пономаренко, В.С. Юрина // Молодой ученый. – 2015. – № 4.2. – С. 59-62.

24. Постановление Госкомстата РФ от 18.08.1998 № 88 (ред. от 03.05.2000) «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

25. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 04.12.2013) «О формах бухгалтерской отчетности организаций» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

26. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

27. Приказ Минфина РФ от 27.11.2006 № 154н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2006)» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

28. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и

бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

29. Савинова С.С. Различия российских и международных стандартов финансовой отчетности в области расчетов с персоналом по оплате труда [Текст] / С.С. Савинова, В.С. Юрина // Молодой ученый. – 2015. – № 4.2. – С. 63-65.

30. Семенова Ю.Н. Модель трансформации российской финансовой отчетности в соответствии с МСФО [Текст] / Ю.Н. Семенова // Молодой ученый. – 2015. – № 4.2. – С. 66-67.

31. Указание Банка России от 11.03.2015 № 3210-У «О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

32. Федеральный закон от 06.12.2012 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2015) «О бухгалтерском учете» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

33. Федеральный закон от 10.07.2002 № 86-ФЗ (ред. от 29.12.2015) «О Центральном банке Российской Федерации (Банке России)» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

34. Федеральный закон от 22.05.2003 № 54-ФЗ (ред. от 05.05.2015) «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» // Собрание Законодательства РФ, 02.03.2016, № 9.

35. Фомина А.Н. Управленческий учет движения денежных потоков на предприятии [Текст] / А.Н. Фомина // Молодой ученый. - 2015. - № 4.2. – С. 70-73.