

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: Особенности бухгалтерского учета и методы выявления экономических правонарушений в оптовой торговле на примере АО «Владхлеб»

Исполнитель

студент группы 278 - ос

(подпись, дата)

Е. А. Токарева

Руководитель

ст. преподаватель

(подпись, дата)

Н. Г. Шульгина

Нормоконтроль

(подпись, дата)

Н. Г. Шульгина

Рецензент

(подпись, дата)

Е.В. Данченко

Благовещенск 2017

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 Токаревой Екатерины Андреевны

1. Тема выпускной дипломной работы

Особенности бухгалтерского учета и методы выявления экономических правонарушений на предприятиях оптовой торговли на примере 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 организации бухгалтерского учета и выявления экономических правонарушений на предприятиях оптовой торговли;

2. Анализ организации бухгалтерского учета и контроля экономических правонарушений АО «Владхлеб»;

3. Разработка мероприятий по предупреждению экономических правонарушений АО «Владхлеб»

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

Бухгалтерский баланс АО «Владхлеб» за 2015-2016 гг..

Отчет о финансовых результатах за 2015-2016 гг.

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)

Шульгина Наталья Геннадьевна, ст. преподаватель

Задание принял к исполнению (дата) 08.02.2017 _____

(подпись студента)

РЕФЕРАТ

Дипломная работа содержит 77 с., 6 рисунков, 16 таблиц, 2 приложения, 53 источника.

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ПРАВОНАРУШЕНИЯ, БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, СИСТЕМА ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ, ОПТОВАЯ ТОРГОВЛЯ

Объектом изучения в данной работе является предприятие оптовой торговли АО «Владхлеб».

Предмет исследования – организация бухгалтерского учета и контроля экономических правонарушений на предприятии.

Целью дипломной работы является:

совершенствование организации бухгалтерского учета и разработка мероприятий по контролю экономических правонарушений на предприятии «Владхлеб».

Из поставленной цели следуют задачи:

- рассмотреть нормативно-правовую базу регулирования бухгалтерского учета на предприятия оптовой торговли;
- дать краткую характеристику АО «Владхлеб» как предприятию оптовой торговли;
- дать оценку организации бухгалтерского учета на исследуемом предприятии;
- провести экономический анализ основных показателей торгового предприятия, выявить критические моменты и предложить пути улучшения;
- предложить методы выявления экономических правонарушений и мероприятия по их предотвращению;
- дать оценку эффективности системы внутреннего контроля, которая отвечает за экономическую безопасность предприятия.

В процессе исследования в работе 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

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	7
1 Теоретические аспекты организации бухгалтерского учета и выявления экономических правонарушений на предприятиях оптовой торговли	11
1.1 Основы организации бухгалтерского учета на предприятии оптовой торговли	11
1.2 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета в оптовой торговле	14
1.3 Отраслевые особенности использования методов проверки фактов хозяйственной деятельности при выявлении признаков экономических правонарушений в оптовой торговле	19
2 Анализ организации бухгалтерского учета и контроля экономических правонарушений АО «Владхлеб»	29
2.1 Организационно-экономическая характеристика АО «Владхлеб»	29
2.2 Экономические правонарушения и методы их выявления в АО «Владхлеб»	41
2.3 Проверка и исследование документальных записей по учету товарно-материальных ценностей АО «Владхлеб»	52
3 Разработка мероприятий по предупреждению экономических правонарушений на предприятии АО «Владхлеб»	61
3.1 Мероприятия по предупреждению экономических правонарушений на предприятии	61
3.2 Оценка эффективности мероприятий по предупреждению экономических правонарушений в АО «Владхлеб»	64
Заключение	69
Библиографический список	72

Приложение А Бухгалтерский баланс АО «Владхлеб» за 2015-2016 гг.	78
Приложение Б Отчет о финансовых результатах за 2015-2016 гг.	82

ВВЕДЕНИЕ

Торговля является обширной отраслью предпринимательской деятельности.

Предмет бухгалтерского учета в торговле - хозяйственная деятельность торговой организации.

Для правильного управления работой торгового предприятия необходимо владеть подробной, объективной, оперативной и достаточной экономической информацией. Это достигается ведением бухгалтерского учета.

Характерные черты торговли, как своеобразной отрасли предпринимательства порождают особенности бухгалтерского учета товарных операций.

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 основой современного управления является системный подход, который предусматривает получение информации, дающей возможность принимать управленческие решения. Выполняя информационную функцию, бухгалтерский учет создает условия для управления предметами и людьми. Под предметами бухгалтерского учета понимаются товары, а также все те денежные и материальные ценности, необходимые для нормальной работы предприятий (основные средства, материалы, деньги и т.п.).

Одна из основных задач бухгалтерского учета в оптовой торговле- это правильная организация учета, которая позволяет вовремя получать данные о процессе поступления товаров, о выполнении договорных обязательств

поставщиками и потребителями продукции, о состоянии товарных запасов, о ходе отгрузки и реализации ценностей и контроле за их сохранностью.

Бухгалтерский учет в оптовой торговле, как и учет в любом другом коммерческом предприятии, регламентирован на всех уровнях нормативного регулирования (законы, постановления, ПБУ, указания и пр.). Помимо этого, бухгалтерский учет регулируется учетной политикой и иными рабочими документами организации.

Кроме того в оптовой торговле существует ряд определенных методов по раскрытию экономических правонарушений, совершаемых в этой сфере. Для торговых предприятий оценка экономической безопасности и гарантированной финансовой защищенности важна, в первую очередь, потому что их активно задействованные возможности считаются определяющим стабилизирующим условием антикризисного развития, укреплением финансового роста и поддержания экономической безопасности страны.

Актуальность дипломной работы состоит в том, что развитие рыночных отношений порождает проблему экономической безопасности предприятия, которая заключается в обнаружении угроз и применении необходимых мер для их противостояния, особенно это касается предприятий, ведущих свою деятельность в сфере торговли. Для того, чтобы создать оптимальные условия для функционирования предприятия, когда оно сможет уверенно существовать в среде конкуренции и рисков, необходимо сформировать эффективную систему экономической безопасности.

Объектом изучения в данной работе является предприятие оптовой торговли АО «Владхлеб». Как и все торговые предприятия, занимающие существенную роль в экономике страны, АО «Владхлеб» выполняет функции посредника между производителями товарно-материальных ценностей и их потребителями. Как и все коммерческие предприятия, эта

организация стремится получить максимальную прибыль от своей деятельности.

Предмет исследования – организация бухгалтерского учета и контроля экономических правонарушений на предприятии.

Целью дипломной работы является:

совершенствование организации бухгалтерского учета и разработка мероприятий по контролю экономических правонарушений на предприятии «Владхлеб».

Из поставленной цели следуют задачи:

- рассмотреть нормативно-правовую базу регулирования бухгалтерского учета на предприятия оптовой торговли;
- дать краткую характеристику АО «Владхлеб» как предприятию оптовой торговли;
- дать оценку организации бухгалтерского учета на исследуемом предприятии;
- провести экономический анализ основных показателей торгового предприятия, выявить критические моменты и предложить пути улучшения;
- предложить методы выявления экономических правонарушений и мероприятия по их предотвращению;
- дать оценку эффективности системы внутреннего контроля, которая отвечает за экономическую безопасность предприятия.

В процессе исследования в работе 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.

По своей структуре дипломная работа состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка и приложений. В первой главе рассматриваются теоретические основы бухгалтерского учета и выявления экономических правонарушений в оптовой торговле. Во второй главе проводится анализ организации бухгалтерского учета и контроля экономической безопасности на примере АО «Владхлеб». И в третьей главе разработаны мероприятия по пресечению правонарушений и дана оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии.

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.

Информационной базой для данной работы послужили данные первичного учета, инвентаризаций, обследований, данные бухгалтерского учета АО «Владхлеб» за 2014-2016 гг.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ВЫЯВЛЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ОПТОВОЙ ТОРГОВЛИ

1.1 Основы организации бухгалтерского учета на предприятиях оптовой торговли

Организация бухгалтерского учета на предприятии представляет собой систему построения учетного процесса. Учетный процесс складывается из следующих основных элементов:

- первичный учет;
- регистры бухгалтерского учета;
- документооборот;
- инвентаризация;
- отчетность.

Учетный процесс организует главный бухгалтер, подчиняющийся напрямую руководителю организации. При образовании учетной политики главный бухгалтер выстраивает структуру бухгалтерской службы и ярусы подчиненности.

За главным бухгалтером закреплена обязанность обеспечивать соответствие хозяйственных операций, которые совершаются на предприятии, законодательству Российской Федерации, контроль за движением имущества и обязательств организации. По этой причине непосредственно главный бухгалтер формирует организацию первичного учета. Он определяет первичные документы, которыми должны оформляться все хозяйственные операции, осуществляемые в данной организации. Требования главного бухгалтера, касаемые документального оформления хозяйственных операций и предоставления в бухгалтерию необходимых документов обязательны к исполнению для всех работников организации. Если отсутствует подпись главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства являются недействительными и не могут быть приняты к исполнению. Главному

бухгалтеру организации запрещено принимать к исполнению и оформлению документы по операциям, противоречащим законодательству либо не соблюдают договорную финансовую дисциплину. О таких документах главный бухгалтер письменно информирует руководителя организации. В случае, когда руководитель издает распоряжение о принятии таких документов к учету, главному бухгалтеру необходимо исполнить данное распоряжение. При этом ответственность за неправомерность совершаемых операций несет руководитель.¹

Как уже ранее говорилось, любая хозяйственная операция принимается к бухгалтерскому учету только в том случае, если она оформлена первичным документом. Первичный документ составляется в момент, когда совершается хозяйственная операция или же сразу после ее завершения. Учесть операцию - это значит сделать бухгалтерскую проводку, то есть отразить операцию на счетах бухгалтерского учета. Счета берутся из рабочего плана счетов, который разрабатывает главный бухгалтер в учетной политике организации.

Регистры бухгалтерского учета предусмотрены с целью систематизации накопления данных, содержащихся в принятых к учету первичных документах. То, на каких носителях (бумажных или электронных) будет вестись бухгалтерский учет на предприятии, решает главный бухгалтер.

Также главным бухгалтером определяется процедура документооборота, прописанная в учетной политике организации.

Документооборот – это путь, который проходят документы от момента их выписки до сдачи в архив. В графике документооборота установлен круг лиц, отвечающих за оформление документов, указан порядок, место и время прохождения документа с момента составления до сдачи в архив.²

¹ Елкина О.С. Теория бухгалтерского учета. - Омск: Издательство ОмГУ, 2014. С.21

² Комарджанова Н.А., Карташова И.В. Бухгалтерский финансовый учет. - СПб.: Издательский дом «Питер», 2013, С.201

Инвентаризация имущества и обязательств организации – это контроль за их наличием и состоянием, а также документальное подтверждение. Благодаря инвентаризации на предприятии обеспечивается достоверность бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер составляет и согласовывает с руководителем план проведения инвентаризаций в организации. В плане определяется порядок, формы и сроки проведения плановых и внеплановых инвентаризаций.

В приказе по учетной политике также утверждаются разработанные главным бухгалтером формы бухгалтерской отчетности, как внешней, так и внутренней. Помимо этого, главный бухгалтер устанавливает:

- отчетный период, за который составляется та или иная форма отчета;
- объем и сроки предоставления отчетности внутренним и внешним пользователям;
- круг должностных лиц (внутренних пользователей), которым предоставляются определенные формы отчета;
- наименования и адреса учреждений (внешних пользователей) , которым предоставляется бухгалтерская отчетность;
- способ предоставления отчетности (по почте, доставка курьером, телекоммуникационными каналами связи и пр.);
- фамилии работников бухгалтерии, отвечающих за составление конкретных форм отчетности.

Необходимо выделить, что, в соответствии с законом «О бухгалтерском учете», руководители организации несут ответственность за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций.

В штатном расписании предприятия может не быть главного бухгалтера и специалистов бухгалтерской службы. Допускается поручать ведение бухгалтерского учета и формирование отчетности сторонним предприятиям или лицам, на которых при этом возлагается та же

ответственность и те же обязанности в сфере бухгалтерского учета, что и на штатного главного бухгалтера.³

1.2 Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета в оптовой торговле

Ведение бухгалтерского учета в оптовой организации должно быть строго регламентировано, то есть, подчинено конкретным правилам. Имеется свод правил, согласно которым ведется бухгалтерский учет. Отклонение от этих правил ведет к значительным ошибкам в бухгалтерской и налоговой отчетности, в определении финансовых результатов деятельности предприятия, приводит к злоупотреблениям со стороны материально ответственных лиц.

В соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» к документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся⁴:

- федеральные стандарты;
- отраслевые стандарты;
- рекомендации в области бухгалтерского учета;
- стандарты экономического субъекта.

Федеральные и отраслевые стандарты обязательны к применению, если иное не определено этими стандартами.

Федеральные стандарты вне зависимости от вида экономической деятельности определяют:

- определения и признаки объектов бухгалтерского учета, порядок их классификации, требования принятия их к бухгалтерскому учету и их списания;
- допустимые методы денежного измерения объектов бухгалтерского учета;

³ Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет : Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2014. С.129

⁴ Федеральный закон РФ от 6 декабря 2011 года №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»(с изменениями на 23 мая 2016 года) // СПС Консультант плюс, версия 2017

- порядок пересчета стоимости объектов бухгалтерского учета, выраженной в иностранной валюте, в денежную единицу Российской Федерации для целей бухгалтерского учета;

- требования к учетной политике, в том числе к определению условий ее изменения, инвентаризации активов и обязательств, документам бухгалтерского учета и документообороту, в том числе виды электронных подписей, применяемых с целью подписания документов бухгалтерского учета;

- план счетов бухгалтерского учета и порядок его применения;

- структура, содержание, и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности, образцы форм бухгалтерской отчетности, состав приложений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах;

- условия, при которых отчетность дает достоверное представление об экономическом состоянии предприятия на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период;

- упрощенные способы ведения бухгалтерского учета для экономических субъектов, которые имеют право применять подобные способы в соответствии с Федеральным Законом.

Отраслевые стандарты определяют особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности.

Рекомендации в области бухгалтерского учета принимаются в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов, снижения затрат на организацию бухгалтерского учета, а также распространения передового опыта организации и ведения бухгалтерского учета.

Рекомендации в области бухгалтерского учета используются в организации на добровольной основе и они не должны создавать препятствия осуществлению экономической деятельности.

Стандарты экономического субъекта предусмотрены для упорядочения организации и ведения им бухгалтерского учета.

Необходимость и процедура исследования, принятия, изменения и отмены стандартов экономического субъекта устанавливаются самостоятельно.

Стандарты экономического субъекта используются одинаковым образом и в равной мере всеми подразделениями субъекта, в том числе его филиалами и представительствами.

Федеральные и отраслевые стандарты не должны противоречить Федеральному закону. Отраслевые стандарты не должны противоречить федеральным. Рекомендации в области бухгалтерского учета и стандарты экономического субъекта не должны противоречить федеральным и отраслевым стандартам.

Конкретизируют ФЗ «О бухгалтерском учете» положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), они устанавливают порядок учета и оценки определенного объекта или совокупности объектов, например:

- 1/2008 «Учетная политика организации» (приказ Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н) – все организации обязаны формировать учетную политику в целях бухгалтерского о учета вне зависимости от организационно-правовой формы. При этом учетная политика представляет собой совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. В учетной политике для целей бухгалтерского учета устанавливается порядок взаимодействия организации с ее территориально обособленными подразделениями .В рабочем плане счетов необходимо выделять счета и субсчета, которые используются с целью отражения в учете операций согласно внутрихозяйственным расчетам, определять порядок и сроки представления

в головную организацию первичных документов, регистров и отчетности, оформленных филиалами.⁵

- 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (приказ Минфина России от 6 июля 1999 г. № 34н) – предприятия имеют право самостоятельно создавать формы бухгалтерской отчетности с учетом образцов форм, рекомендованных Минфином России. Бухгалтерская отчетность организации должна содержать показатели деятельности всех отделений, офисов и филиалов. Представляемая бухгалтерская отчетность прилагается к сопроводительному письму организации, которое оформлено в установленном порядке.⁶

- 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (приказ Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н)- материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости (по дебету счетов учета МПЗ : счета 10 «Материалы», 41 «Товары» и пр. в корреспонденции со счетами учета расчетов с поставщиками и др.). В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов при поступлении МПЗ также может применяться способ их оценки по учетным ценам с использованием счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Факт использования учетной цены и способ ее определения должны быть отмечены организацией в приказе об учетной политике. Согласно Методическим указаниям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов в качестве учетных цен материалов могут применять договорные ; фактическая себестоимость по данным предыдущего месяца или отчетного периода ; планово-расчетные цены ; средняя цена группы материалов.⁷

⁵ Приказ Минфина РФ от 09.12.98 № 60н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»(ПБУ 1/2008) //СПС Консультант плюс, версия 2017

⁶ Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации»(ПБУ 4/99) //СПС Консультант плюс, версия 2017

⁷ Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н(ред. от 16.05.2016) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов»(ПБУ 5/01) //СПС Консультант плюс, версия 2017

- 9/99 «Доходы организации» (приказ Минфина России от 6 мая 1999г. № 32н)- доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов и (или) погашения обязательств, которое приводит к увеличению капитала этой организации, за исключение вкладов участников. Исходя из условий получения и вида доходов и характера своей деятельности торговое предприятие самостоятельно определяет , какие доходы будут отнесены к обычным видам деятельности, а какие к прочим.⁸

- 10/99 « Расходы организации» (приказ Минфина России от 6 мая 1999 г. №33н) – расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и (или) возникновения обязательств, которое приводит к уменьшению капитала организации , за исключение уменьшения вкладов по решению участников. Так же как и доходы, расходы организации подразделяются на расходы по обычным видам деятельности и прочие. Расходы учитываются в бухгалтерском учете независимо от формы их осуществления.⁹

Методические рекомендации и указания Минфина России конкретизируют статьи законов и отдельные ПБУ . К таким рекомендациям относят, например :

- Методические рекомендации по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (приказ Минфина России от 13 июня 1995 г. № 49);¹⁰

- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (приказ Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н);¹¹

⁸ Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 32н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Доходы организаций»(ПБУ 9/99) //СПС Консультант плюс, версия 2017

⁹ Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 № 33н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Расходы организаций»(ПБУ 10/99) //СПС Консультант плюс, версия 2017

¹⁰ Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» //СПС Консультант плюс, версия 2017

¹¹ Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н(ред. от 24.10.2016) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» //СПС Консультант плюс, версия 2017

Методические рекомендации других министерств и ведомств устанавливают отраслевые особенности ведения бухгалтерского учета.

Так, Комитетом Российской Федерации по торговле утверждены :

- Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат , включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятиях торговли и общественного питания (письмо от 20 апреля 1995 г. № 1-550/32-2);¹²

- Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема , хранения и отпуска товаров в организациях торговли (письмо от 10 июля 1996 г. № 1-794/32-5).¹³

Бухгалтерский учет торговых организаций ведется непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации либо ликвидации в порядке, определенным законодательством Российской Федерации.

С целью обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в торговых организациях должны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в процессе которой проверяются и документально подтверждается их наличие, состояние и оценка.

Все торговые организации должны предоставлять годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами, участниками организации или собственниками ее имущества , а также территориальным органам статистики по месту их регистрации.¹⁴

1.3 Отраслевые особенности использования методов проверки фактов хозяйственной деятельности при выявлении признаков экономических правонарушений в оптовой торговле

¹² Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятия торговли и общественного питания (утв. Роскомторгом и Минфином РФ 20 .04.1995 г. № 1-550/32-2) // СПС Консультант плюс, версия 2017

¹³ Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли (утв. письмом Роскомторга от 10.07.1996 г. № 1-794/32-5) // СПС Консультант плюс, версия 2017

¹⁴ Кондраков Н.П. Самоучитель по бухгалтерскому учету. –М: Инфра-М, 2015. С.59

При раскрытии правонарушений в системе оптовой торговли зачастую используется метод восстановления количественного учета. Суть метода состоит в составлении обновленной картотеки оптовой торговой базы ревизором по его собственной инициативе либо по требованию правоохранительных органов. Применять метод восстановления количественного учета возможно на основе документальных записей. При этом проводится сплошное или частичное восстановление количественного учета. При сплошном восстанавливается вся картотека, при частичном – проверяется движение единичных видов товара. На практике при сплошном восстановлении количественного учета требуются большие затраты времени и его используют только в необходимых случаях.

В некоторых организациях (на оптовых базах, складах) все приходные и расходные операции с материальными ценностями оформляются первичными документами, однако вторичный бухгалтерский учет ведется лишь в суммарном денежном выражении. Отсутствие количественно-суммового бухгалтерского учета, то есть учета движения товаров в количественном и денежном выражении по определенным наименованиям и сортам, содействует сокрытию злоупотреблений, когда из-за подлогов в первичных документах меняются сведения о реальном движении отдельных ценностей, а общая сумма стоимости товаров подгоняется под действительную.¹⁵

Характерными примерами подобных злоупотреблений являются : при осуществлении операций на складах – отпуск товаров низшего сорта под видом высшего, при производственных операциях на предприятиях общественного питания – замена одних продуктов другими, более дешевыми. Суммарные излишки реализуются путем изъятия денежной выручки, присвоения ценных товаров, выписки бестоварных накладных.

Наиболее эффективно применять данный метод в следующих ситуациях:

¹⁵ Якушев А.А. Организация торговли на предприятии /А.А. Якушев- М: ИНФО, 2015. С.224

- на оптовой базе количественный учет вообще не велся, что было использовано в целях сокрытия хищений;

- записи в картотеке не соответствуют первичным документам и условиям осуществления операций;

- картотека велась недостаточно детально (учет по средним ценам, пересортица согласно артикулам и т.д.)

При помощи восстановления количественно-суммового учета могут быть вскрыты указанные и прочие аналогичные злоупотребления. На практике данный метод осуществляют следующим образом : заводится отдельная карточка для товара каждого наименования, вида и стоимости, в карточке фиксируют все движения и остатки этого товара за проверяемый период на основе инвентаризационных описей и приходно-расходных документов. Сопоставление книжных остатков с фактическими на конец каждого инвентаризационного периода дает возможность вывить излишки одних товаров и недостачу других.

Во время ревизий работу по восстановлению учетных записей ,как правило, осуществляют счетные работники ревизуемой организации. Ревизору можно привлекать их для этих целей, но также составление карточек может осуществляться лично ревизором.¹⁶

Представители правоохранительных органов должны требовать восстановления учета только лишь в тех случаях, если это действительно необходимо, как правило, в ходе расследования дел, а не в порядке проверки первичных материалов. При этом нужно учитывать реальную возможность восстановления количественного учета на проверяемых предприятиях. В случае если необходима лишь выборочная проверка, то нужно указывать , по каким именно товарам, исходя из обстоятельств дела, необходимо восстановление количественного учета.

¹⁶ Соколова Е.С. Учебное пособие по курсу «Аудит»/ МГУ экономики, статистики и информатики. –М:2015, с.84

Применение метода восстановления количественного учета дает возможность выявить недостачу или излишки определенных ценностей. Следует учитывать тот факт, что причинами недостачи могут быть как хищение товарно-материальных ценностей, так и пересортица или учетные ошибки. Излишки могут образоваться вследствие поступления товаров без надлежащего документального оформления либо пересортицы.

При полном восстановлении количественного учета ревизором могут быть сделаны выводы о сумме, которая подлежит взысканию с материально ответственного лица.

Согласно результатам восстановления количественно-суммового учета проводится последовательный анализ товарных операций. При этом выявляют бестоварные расходные операции, промежуточные показатели излишков в виде превышения расхода над доходом с остатком над определенный период. Фиктивность возврата товара из розничной торговой сети оптовому поставщику возможно определить сравнением записей в счетах-фактурах, транспортных, приходных и расходных накладных. Расхождения в ассортименте, качестве, комплектности товаров свидетельствуют о фактическом отсутствии хозяйственной операции.

С помощью сопоставления документов о движении товаров и тары можно выявить отпуск и транспортировку товаров без упаковки; товар, который из-за размеров и веса не мог быть перевезен в указанной таре. Материально ответственные лица стараются, чтобы в отчетах данные о приходе и расходе товаров соответствовали, но хронологическим анализом операций за день или по каждой отдельной операции можно определить отклонения, связанные с реализацией неучтенных излишков, незаконным списанием в расход похищенных товарно-материальных ценностей и изъятием выручки.

Проверка хозяйственных операций с применением методов документальной проверки в ряде случаев оказывается недостаточно результативной. Поэтому в дополнение к ним в ревизионной и

правоохранительной практике обширно применяются методы фактической проверки хозяйственных операций.¹⁷

К методам фактической проверки относятся :

- инвентаризация;
- проверка фактического наличия ценностей, зафиксированных в документах и материалах инвентаризации;
- проверка реального состояния средств хозяйства, отраженного в документе;
- контрольные операции;
- анализ качества сырья, материалов и готовой продукции;
- получение письменных объяснений и справок;
- направление запросов.

С помощью инвентаризации товаров и денежных средств можно выявить простое, ничем не прикрытое присвоение материальных ценностей. При этом проверяется, в полном ли объеме оприходованы и списаны товары, правильно ли указана их цена, соблюдается ли порядок хранения. Признаками хищения товаров, продуктов будут обнаруженная недостача, излишки, пересортица, занижения документального остатка, полное или частичное неоприходование в местах хранения. Недостача может скрываться при помощи внесения неправильных сведений в учетные данные, например, приписок несуществующих товаров в инвентаризационные ведомости. Приписки совершают во время составления ведомостей или после их оформления и их возможно обнаружить при осмотре документов с использованием технических средств.

Проверка фактического наличия ценностей, которые зафиксированы в приходно-расходных документах и материалах инвентаризаций. Этот метод не стоит смешивать и инвентаризацией, несмотря на то, что в него входят перевешивание, перемеривание, измерение ценностей, указанных в документах.

¹⁷ Гуняков Ю.В. Начала коммерциологии : система внутренних механизмов.- Красноярск,2013. С.328

При проверке приходно-расходных документов этот метод более результативен в момент выполнения хозяйственной операции и в ходе проверки сомнительных позиций инвентаризационной описи путем вторичного подсчета остатков материальных ценностей.

Проверка реального состояния средств хозяйства, отраженного в содержании документа. С помощью этого метода изучаются свойства конкретных товарно-материальных ценностей путем их осмотра или с помощью обследования конкретных объектов.

Осмотру могут подвергаться самые различные объекты: территории, производственные помещения, склады, оборудования, продукция. Проведение осмотра дает возможность ознакомиться с деятельностью проверяемого объекта, узнать где хранятся определенные документы, иметь представление об условиях хранения материальных ценностей .

К осмотру целесообразно привлекать руководителей проверяемого объекта или лиц, ответственных за те или иные участки работы и могут дать соответствующие объяснения.

В случае необходимости более глубокой проверки и выяснения состояния учета и соблюдения технологического процесса, проверяющим лицом проводится обследование отдельных участков предприятия. В ходе обследования возможно установление фактов нарушения правил хранения продукции, неудовлетворительной организации контрольно-пропускного порядка и складского хозяйства. К примеру, ревизоры налоговой инспекции могут обследовать любые используемые для извлечения прибыли или связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места нахождения складские, торговые и иные помещения предприятий и учреждений.

Обследование объектов включает в себя действия , которые связаны с изучением организационно-производственной деятельности проверяемого объекта. А также можно получить информацию об уровне готовности объектов капитального ремонта, изношенности основных средств, о наличии

запасов сырья, материалов и готовой продукции, качестве оборудования и его целевом использовании. При необходимости во время обследования используется фотосъемка, наблюдение за работой материально ответственных лиц.

Кроме того, за оперативными сотрудниками полиции, которые осуществляют борьбу с экономическими и налоговыми правонарушениями, Федеральный закон « Об оперативно-розыскной деятельности» закрепляет право на осуществление такого оперативно-розыскного мероприятия, как проверочная закупка. Это мероприятие, которое представляет собой совокупность действий оперативных сотрудников полиции по совершению мнимой сделки купли-продажи товара лицом, обоснованно подозреваемым в совершении преступления.¹⁸

Но данное мероприятие может проводиться оперативными сотрудниками только при наличии признаков преступления, предусмотренного Уголовным Кодексом Российской Федерации.

Анализ качества сырья, исследование материалов и готовой продукции позволяет обнаружить факты использования низкокачественного сырья, замены материалов более дешевыми, искажения качественных характеристик принимаемой или выпускаемой продукции и ее несоответствие действующим стандартам. Такие факты могут свидетельствовать не только о нарушениях технологии производства, норм, стандартов, установленных правил и технических условий, но и о злоупотреблениях, связанных с формированием неучтенных излишков материальных ценностей.

Анализ качества продукции производится, как правило, в период обследования состояния работы на определенном участке деятельности ревизуемой организации. При этом следует стремиться к тому, чтобы брать на анализ продукцию, выпущенную до начала ревизии, или сырье,

¹⁸ Федеральный закон РФ от 12.08.1995 №144_ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности» // СПС Консультант плюс, версия 2016

запущенное в производство к тому же времени. Иначе проверка может оказаться не достаточно эффективной.

В случае, если проверка качества возможна без специальных лабораторных исследований и производится на месте нахождения продукции, то в ней обязательно принимают участие лица, ответственные за данный участок работы.

В тех случаях, когда анализ должен производиться в лаборатории, ревизор организует взятие проб и образцов сырья, материалов и продукции. При этом необходимо придерживаться определенных принципов, методики и техники данных действий и привлекать тавороведов и других экспертов. Лабораторные анализы могут производиться в отношении как пищевых, так и непищевых изделий. Результаты анализа прилагаются к акту ревизии в виде соответствующего документа.

Сотрудники, исполняющие оперативно-розыскную деятельность, могут получать образцы сырья, товара в ходе проведения такого оперативно-розыскного мероприятия, как сбор образцов для сравнительного исследования с дальнейшим их направлением в экспертно-криминалистические центры ОВД и лаборатории судебных экспертиз Минюста России.¹⁹

Сотрудники полиции по письменному запросу должностных лиц вправе истребовать предоставления с целью проведения экспертиз от организаций независимо от форм собственности образцов и каталогов своей продукции, техническую и технологическую документацию и прочие материалы для проведения экспертиз.

Получение письменных объяснений осуществляется путем истребования органом, осуществляющим контроль от проверяемых лиц показаний по существу обнаруженных финансовых нарушений и злоупотреблений.

¹⁹ Федеральный закон РФ от 12.08.1995 №144_ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности» // СПС Консультант плюс, версия 2016

Ревизор имеет право требовать объяснений от любых сотрудников ревизуемого предприятия по вопросам, возникающим в ходе проверки.²⁰

Полученные объяснения прикладываются к акту ревизии. Они дают возможность тщательнее анализировать действия должностных и материально ответственных лиц, выявлять обстоятельства, способствующие возникновению бесхозяйственности и нарушению экономической дисциплины, планировать мероприятия по их устранению либо устанавливать признаки правонарушений и передавать материалы в органы внутренних дел.

Письменные справки оформляются по итогам отдельных контрольных действий в процессе проведения проверки. Справка составляется участниками ревизионной группы, подписывается руководителем группы и должностным лицом проверяемой организации, ответственным за соответствующий участок работы.

Запрос составляется в письменной форме, заверяется печатью и подписью руководителя и направляется в соответствующую организацию. Содержание запроса касается проверяемой хозяйственной операции или содержания проверяемых документов.

Правом направления запроса и получения сведений, справок владеет ряд структур: органы внутренних дел, органы предварительного расследования, органы прокуратур.

При оформлении письменного запроса следует учитывать, что законодательством Российской Федерации доступ к определенным сведениям ограничен в связи с наличием в них определенным видов тайн (коммерческая, государственная, служебная).

Исходя из проведенного исследования, можно сделать вывод о том, что торговая деятельность – одна из основных инфраструктурных сфер общенародного хозяйства. Особенностью бухгалтерского учета в оптовой торговле является достоверная организация учета, которая дает возможность

²⁰ Сотникова Л.В. Внутренний контроль и аудит : Учебник. –М: ЗАО «Финстатинформ», 2014. С.153

своевременно получать информацию о продвижении товаров, о выполнении договорных обязательств, как поставщиками, так и покупателями продукции, о состоянии запасов, о процессе отгрузки и реализации материальных ценностей и контроля за их сохранностью.

Учитывая массовый характер и значительные объемы товарно-денежных потоков в торговых организациях, а также доступ к товарно-материальным и денежным средствам большого количества физических лиц – персонала торговой организации, велик соблазн для различного рода правонарушений. Безусловно, целиком обезопаситься от правонарушений в торговой организации невозможно, однако снизить их по силам любому экономическому субъекту. Каждая организация, в особенности торговая, должна разрабатывать и применять собственные инструменты в зависимости от специфики ее деятельности.

2 АНАЛИЗ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ АО «ВЛАДХЛЕБ»

2.1 Организационно-экономическая характеристика АО «Владхлеб»

Акционерное общество открытого типа «Владхлеб» основано в соответствии с Законом Российской Федерации от 03 июля 1991 г. №1531-1 «О приватизации государственных и муниципальных предприятий Российской Федерации» 5 ноября 1992 года. Учредителем общества является Комитет по управлению имуществом Приморского края.

В 1992 году в соответствии с Указом Президента РФ № 721 АООТ «Владхлеб» было преобразовано в Открытое Акционерное Общество «Владхлеб».

За последние годы производство всех видов продукции было оборудовано новейшим отечественным и зарубежным спецоборудованием. Эти мероприятия дали возможность увеличить в большей степени уровень качества и потребительские свойства хлеба и хлебобулочных изделий.

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

Своей миссией «Владхлеб» видит обеспечение жителей Дальнего Востока высококачественной продукцией на уровне мировых стандартов, вводя новейших технологии в производство и управление.

В ассортимент компании входит более 400 наименований хлебобулочных, кондитерских и бараночных изделий.

Ежедневно компания производит около 50 тонн продукции.

В собственности предприятия имеет свою производственную лабораторию, осуществляющую физико-химический, бактериологический, органолептический контроль поступающего сырья и готовой продукции. Вся продукция компании сертифицирована в соответствии с международными стандартами ISO 9001 и ISO22000.

Непрерывная работа над совершенствованием производства и управления дает возможность компании не просто удерживать лидирующие позиции по ассортименту и качеству продукции, но и стабильно совершенствоваться, осваивать новые рынки и изучать технологии. Продукция компании представлена в Приморском, Хабаровском крае.

Основные цели создания и функционирования общества:

- приготовления хлеба, хлебобулочных и кондитерских изделий;
- торговля и торгово-посредническая деятельность;
- открытие сети хлебопекарен-магазинов, магазинов, закусовых, кафе;
- прием индивидуальных заказов на изготовление изделий;
- купля-продажа и обмен товаров , сырья, полуфабрикатов, машин, оборудования, промышленной продукции и товаров народного потребления;
- услуги по хранению материальных ценностей;
- приобретение и предоставление прав на владение и пользование охраняемых документов, технологий, ноу-хау.

В АО «Владхлеб» имеется определенная структура предприятия, представленная на рисунке 1.



Рисунок 1 – Структура АО «Владхлеб»

Из рисунка 1 видно, что генеральный директор в целом занимается управлением предприятия и решает различные стратегические вопросы.

Заместитель генерального директора также контролирует предприятие. В его обязанности входит контроль за бухгалтерией и менеджментом, ведение переговоров и решение финансовых и юридических вопросов, которые влияют на функционирование организации.

На главном бухгалтере лежит обязанность контролировать все отделы бухгалтерии, а также все финансовые операции, проводимые в организации. Также главный бухгалтер отвечает за своевременное составление отчетности и сдачу ее в налоговые органы. В конце месяца главный бухгалтер предоставляет итоги проделанной работы заместителю генерального директора.

Начальник отдела продаж в свою очередь контролирует менеджеров по продажам, заключение договоров и правильность их оформления. Обязанности начальника отдела продаж в некоторой степени схожи с обязанностями начальника отдела закупок. Его работа основывается на изучении отгрузок, для того, чтобы знать какой товар в большей степени пользуется спросом.

Менеджеры по продажам занимаются отгрузкой товара, принятием заявок, информируют клиентов о новых товарах, а также ищут новых клиентов. Работа менеджеров по продажам и менеджеров по закупкам тесно связана между собой и влияет на работу всех остальных отделов бухгалтерии на предприятии.

Для проверки финансово-хозяйственной деятельности предприятия привлекается аудитор, им может быть гражданин или аудиторская организация, обладающая соответствующей лицензией.

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



Рисунок 2- Структура бухгалтерии АО «Владхлеб»

Ведение счета 50 «Касса» на предприятии поручено кассиру, которому поручено ведение кассовых операций, выплата аванса и заработной платы работникам предприятия, а также выдача денежных средств под отчет.

На счете 51 «Расчетный счет» проводится оплата за товар по безналичному расчету. Данный счет ведется бухгалтером, который должен своевременно вносить в базу данных банковские выписки и набирать платежные поручения.

На счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» учитывает оплата услуг, которая также происходит по безналичному расчету. Бухгалтеру данного участка необходимо своевременно оплачивать счета за коммунальные услуги, услуги связи, консультационные услуги, транспортные. Счета на оплату транспортных услуг поступают в бухгалтерию от менеджеров по закупкам после получения данной услуги.

Счет 41 «Товары» на предприятии ведет бухгалтер-материалист, контролирующий движение товаров. Его обязанностями считается оперативное выявление расхождений в данных бухгалтерского и складского учета, определение причин этих расхождений, организация плановых и внеплановых ревизий.

На счете 60 «Расчеты с поставщиками» важным моментом является контроль за правильностью оформления счетов-фактур и накладных, проверка соответствия фактически поступивших товаров данным, которые указаны в накладной. Кроме того с помощью актов сверки бухгалтер сверяет данные от поставщиков с данными учета.

На счете 62 «Расчеты с покупателями» бухгалтер исполняет почти те же обязанности, что и на счете 60. Отличие заключается в том, что бухгалтерия и менеджмент взаимодействуют в рамках продаж.

Счет 01 «Основные средства» и счет 04 «Нематериальные активы» ведет бухгалтер, обязанностью которого является правильное отнесение объектов к основным средствам и к нематериальным активам, составление первичной документации, правильное определение способа начисление амортизации. Бухгалтером контролируется сохранность в момент передачи основных от одного материально-ответственного лица другому.

По окончании месяца все отделы бухгалтерии должны сдать главному бухгалтеру отчет о проделанной работе, выделить первостепенные вопросы для их решений, предоставить данные о кредиторской и дебиторской задолженности.

Отчетным периодом для годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности в АО «Владхлеб» является 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 «Владхлеб» 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 Федеральным законом «О бухгалтерском учете», а также Налоговым законодательством.

Для комплексной оценки эффективности хозяйственной деятельности предприятия целесообразно использовать схему: Ресурсы – Затраты – Результаты.

Используя балансовые данные АО «Владхлеб» за 2014-2016 гг. и данные отчета о финансовых результатах за 2014-2016 гг., можно рассчитать основные экономические показатели деятельности предприятия, представленные в таблице 1. Это позволит увидеть как развивается АО «Владхлеб» и проиллюстрировать динамику основных показателей.

Таблица 1 - Основные экономические показатели АО «Владхлеб» за 2014-2016 гг.

Показатель	2014	2015	2016	Абсолютное отклонение		Базисный темп роста, %	
				2015/2014	2016/2015	2015/2014	2016/2015
1	2	3	4	5	6	7	8
Выручка от продаж, тыс. руб.	1106115	1139046	1096794	+32931	-42252	102,98	96,29
Полная себестоимость проданных товаров тыс. руб.	1055631	1136898	1139844	+81267	+2946	107,70	100,26
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	146149	139618	156209	-6531	+16591	95,53	111,88
Средняя численность работников, чел	1165	1315	1400	+150	+85	112,88	106,46
Фонд оплаты труда, тыс. руб.	349500	394500	470400	+45000	+75900	112,88	119,24
Производительность труда, тыс. руб.	949,45	866,19	783,42	-83,26	-82,77	91,23	90,44
Среднегодовая зарплата 1 работающего, тыс. руб.	300	300	336	0	+36	100,00	112,0
Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб.	50484	2148	-43050	-48336	-93534	4,25	2004,19
Рентабельность продаж, %	4,56	0,19	-3,92	-4,37	-4,11	-	-

Из данных таблицы следует, что:

- выручка от продаж в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 32931 тыс. руб. (2,98%) , в 2016 году по сравнению с 2015 годом снизилась на 42252 тыс. руб. (3,71%);

- полная себестоимость проданных товаров в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 81267 тыс. руб. (7,70%) , в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 2946 тыс. руб. (0,26%);

- среднегодовая стоимость ОС в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизилась на 6531 тыс. руб. (4,47%) , в 2016 году по сравнению с 2015

годом увеличилась на 16591 тыс. руб. (11,88 %);

- средняя численность работников в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 150 чел. (12,88 %) , в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 85 чел. (6,46 %);

- фонд оплаты труда в 2015 году по сравнению с 2014 годом увеличился на 45000 тыс. руб. (12,88 %) , в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличился на 75900 тыс. руб. (19,24 %);

- производительность труда в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизилась на 83,26 тыс. руб. (8,77 %) , в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 82,77 тыс. руб. (9,56 %);

- среднегодовая заработная плата 1 работающего в 2015 году по сравнению с 2014 годом не изменилась , а в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 36 тыс. руб. (12%);

- прибыль от продаж в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизилась на 48336 тыс. руб. (97,75%) , в 2016 году по сравнению с 2015 годом снизилась на 93534 тыс. руб. (почти в 22 раза)

- рентабельность продаж в 2015 году по сравнению с 2014 годом снизилась на 4,37 %, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом снизилась на 4,11 %.

В целом наблюдается положительная динамика показателей, что говорит о достаточно успешном развитии предприятия, но исключение составили такие два показателя как производительность труда и рентабельность продаж.

На рисунке 3 построены графики, которые показывают основную динамику развития предприятия за исследуемый период.

Определим влиянием каких факторов обусловлено снижение данных показателей методом цепных подстановок:

Рентабельность продаж (z) = Прибыль от продаж (x): Выручку от продаж (y) *100% .

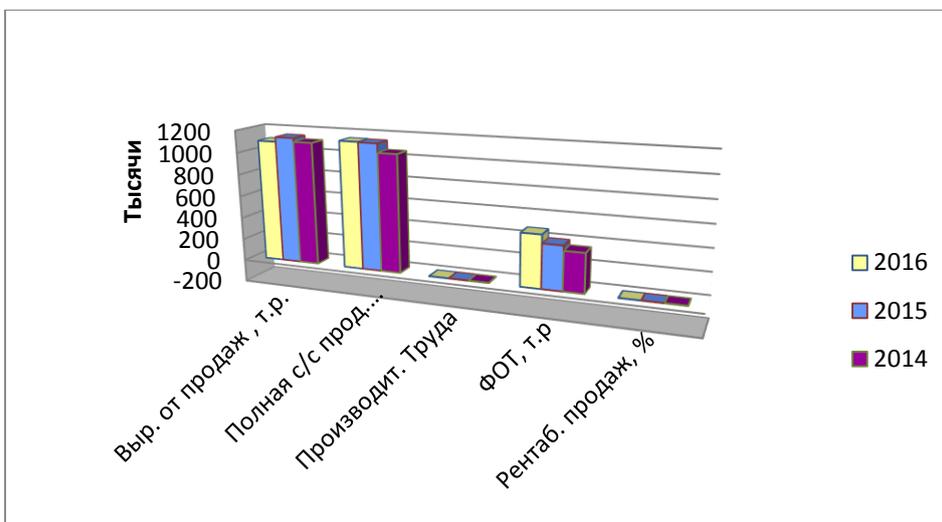


Рисунок 3 - Динамика основных показателей АО «Владхлеб»

Изменение прибыли от продаж:

$$Z(x) = (-43050: 1139046) - (-2148: 1139046) * 100\% = -4\%$$

То есть в результате снижения прибыли от продаж на 93534 тыс. руб. рентабельность продаж снизилась на 4 %.

Изменение выручки от продаж :

$$Z(y) = (-43050: 1096794) - (-43050: 1139046) * 100\% = -0,1\%$$

То есть в результате снижения выручки от продаж на 42252 тыс. руб. рентабельность продаж снизилась на 0,1 %.

Суммарное влияние факторов:

$$Z = -4 + (-0,1) = -4,1\%$$

Таким образом, снижению рентабельности в 2016 году по сравнению с 2014 годом на 4,11 % способствовало снижение обоих факторов.

В работе проанализировано, чем обусловлено снижение производительности труда в отчетном году по сравнению с плановым:

Производительность труда (z) = Выручка от продаж (x) :
Среднесписочная численность работников (y)

Изменение выручки от продаж:

$$Z(x) = (1096794: 1315) - (1139046: 1315) = -32,13 \text{ тыс. руб.}$$

То есть в результате снижения выручки от продаж на 42252 тыс. руб. производительность труда снизилась на 32,1 тыс. руб.

Изменение среднесписочной численности работников :

$$Z(y) = (1096794:1400)-(1096794:1315) = -50,64 \text{ тыс. руб.}$$

То есть в результате увеличения среднесписочной численности работников на 85 чел. производительность труда снизилась на 50,64 %.

Суммарное влияние факторов:

$$Z = -32,13 + (-50,64) = -82,77 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, можно сделать вывод, что снижению производительности труда в 2016 году по сравнению с 2015 годом на 82,77 тыс. руб. способствовало снижение обоих факторов.

Далее следует проанализировать финансовую устойчивость предприятия на основе финансовых коэффициентов, которые представляют собой относительные показатели финансового состояния предприятия. Чтобы рассчитать коэффициенты, необходимо значит первоначальные данные из бухгалтерской отчетности (таблица 2).

Таблица 2 - Исходные данные для расчета коэффициентов .

Показатель	Способ расчета	2014	2015	2016
1	2	3	4	5
Внеоборот. активы	I раздел баланса	160695	144843	153458
Запасы НДС) (с	Стр.210+стр.220	69570	83895	72577
Ден. ср-ва и краткосрочные фин. активы	Стр.250+стр.260	4213	846	901
Оборотные активы	II раздел баланса	302323	306204	334313
Капитал и резервы	III раздел баланса	375138	392234	400709
Долгосрочные обязательства	IV раздел баланса	19404	6673	5414
Краткосрочные обязательства	V раздел баланса	68476	52140	81648
Баланс	Валюта баланса	463018	451047	487771

Финансовую устойчивость предприятия характеризуют коэффициенты, представленные в таблице 3.

Коэффициент автономии - это один из главных показателей,

характеризующих финансовую устойчивость предприятия и его независимость от заемных источников средств.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств – финансовая характеристика, которая дополняет коэффициент автономии.

Коэффициент маневренности также важный финансовый показатель финансовой устойчивости предприятия, показывающий часть собственных средств предприятия, которая находится в мобильной форме и позволяет свободно оперировать этими средствами.

Коэффициент обеспеченности запасов собственными источниками финансирования показывается какая часть запасов финансируется собственными средствами.

Таблица 3 – Коэффициенты финансовой устойчивости АО «Владхлеб» за 2014-2016 гг.

Показатель	2014	2015	2016	Отклонение		Нормальное минимальное значение
				2015/2014	2016/2015	
1	2	3	4	5	6	7
Коэффициент автономии	0,81	0,87	0,82	+0,06	-0,05	0,5
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	0,23	0,14	0,22	-0,09	+0,08	<1
Коэффициент маневренности	0,57	0,63	0,62	+0,06	-0,01	0,5
Коэффициент обеспечения запасов собственными источниками финансирования	3,18	2,95	3,44	-0,23	+0,49	0,6-0,8

Из данных таблицы следует, что:

- коэффициент автономии имеет значение выше нормального, это означает что предприятие обладает достаточной степенью финансовой самостоятельности и все его обязательства могут быть покрыты за счет собственных средств.

- значение коэффициента соотношения заемных и собственных средств меньше 1 – это означает, что снизилась финансовая зависимость предприятия от внешних инвесторов.

- значение коэффициент маневренности выше нормативного и это означает, что предприятие может свободно пользоваться частью собственных средств, независимо от внешних источников финансирования. Высокое значение коэффициента является положительной характеристикой финансовой устойчивости предприятия.

- коэффициент обеспечения запасов собственными источниками финансирования имеет значение выше нормального – это значит, что предприятие полностью обеспечивает свою потребность в запасах за счет собственных средств и имеет абсолютную финансовую устойчивость.

Таким образом, на основании полученных коэффициентных данных, можно сделать вывод о том, что на предприятие устойчивое финансовое положение.

Характеризовать платежеспособность предприятия можно с помощью анализа и расчета коэффициентов ликвидности, которые представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Коэффициенты ликвидности АО «Владхлеб» за 2014-2016 гг.

Показатель	2014	2015	2016	Отклонение		Нормальное минимальное значение
				2015/2014	2016/2015	
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,06	0,02	0,01	-0,04	-0,01	> 0,2 – 0,25
Коэффициент критической ликвидности	1,24	1,52	0,88	+0,28	-0,64	0,7- 0,8
Коэффициент текущей ликвидности	4,42	5,87	4,10	+1,45	-1,77	> 2

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает насколько предприятие способно погасить свои обязательства за счет денежных

средств.

Коэффициент критической ликвидности выявляет возможности организации при погашении дебиторской задолженности.

Коэффициент текущей ликвидности определяет способность предприятия погашать свои краткосрочные обязательства за счет только своих оборотных активов.

Из данных таблицы следует, что:

- Коэффициент абсолютной ликвидности со значением меньше нормального указывает на то, что предприятие не способно оплачивать немедленно свои обязательства за счет денежных средств.

- Коэффициент критической ликвидности имеет значение больше нормального и это означает, что платежеспособность у организации повышается и оборачиваемость собственных средств ускоряется.

- Коэффициент текущей ликвидности со значением выше нормы означает, что предприятие недостаточно активно использует оборотные активы и ему необходимо улучшить подход к краткосрочному кредитованию.

В АО «Владхлеб» проводится инвентаризация имущества и финансовых обязательств в целях обеспечения достоверности бухгалтерских данных и бухгалтерской отчетности.

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

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

На основе ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» главный бухгалтер формирует учетную политику и утверждает ее руководитель организации.²¹ Учетная политика АО «Владхлеб» оформлена в виде комплекса взаимосвязанных документов, каждый из которых является неотъемлемой составляющей.

В положении по учетной политике АО «Владхлеб» содержатся основы организации учета на предприятии и основные принятые им наиболее существенные способы ведения учета, уели и задачи системы ведения бухгалтерского учета и важнейшие критерии оценки ее качества.

Учетная политика АО «Владхлеб» для бухгалтерского учета и налогообложения объединяется в один организационно-распорядительный документ.

2.2 Экономические правонарушения и методы их выявления в АО «Владхлеб»

Оптовая продажа товаров осуществляется крупными и мелкими партиями предприятиями-производителями и их представителями другим организациям разных форм собственности. Так как сфера торговли имеет одни из лидирующих позиций на рынке народного хозяйства, то имеют место быть различные финансовые правонарушения, которые могут подорвать экономическую безопасность предприятия. Система экономической безопасности предприятия представлена на рисунке 4.

Правильно организованные функциональные элементы экономической безопасности могут не только разработать действенную методику борьбы, но и способны обеспечить необходимые предупредительные работы.

То насколько контролирующие и правоохранительные органы, а также организации владеют основами ведения первичного документооборота, зависит успех работы по предотвращению и выявлению преступлений и раскрытию фактов экономических злоупотреблений в данной сфере.

²¹ Приказ Минфина РФ от 09.12.98 № 60н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»(ПБУ 1/2008) //СПС Консультант плюс, версия 2017



Рисунок 4 – Система экономической безопасности в АО «Владхлеб»

Методы расследования правонарушений в области оптовой торговли в своем единстве составляют особую совокупность, применяемую как в ревизионной (аудиторской), так и в оперативно-следственной практике. Различия в использовании данных методов заключаются в том, что сотрудники правоохранительных органов действуют более целенаправленно в направлении имеющейся у них оперативной или доказательственной информации и решают при этом свои специфические задачи.²²

В АО «Владхлеб» главным методом выявления финансовых правонарушений является аудиторская проверка, по результатам которой составляется аудиторское заключение. Для того, чтобы иметь основания для заключений по основным направлениям аудиторской проверки, аудитор должен собрать соответствующие доказательства. Те сведения, которые собирает и анализирует аудитор в ходе проверки, служат обоснованием его выводов и называется аудиторскими доказательствами.

²² Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля в коммерческой организации. - М. : Экзамен, 2014. С. 261

В ходе аудиторской проверки применяются такие приемы, позволяющие выявить экономические правонарушения, как:

- инспектирование – это проверка записей, документов или материальных активов;

- наблюдение – это отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами (мониторинг аудитора за пересчетом материальных ценностей или отслеживание выполнения процедур внутреннего контроля, по которым не остается документальных свидетельств для аудита);

- запрос – отбор информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами экономического субъекта. Запрос по форме может быть как официальный письменный, адресованный третьим лицам, так и неформальный устный вопрос работникам экономического субъекта.

- пересчет – проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях, либо осуществление аудитором самостоятельных расчетов.

По результатам аудита кассовых операций в АО «Владхлеб» были обнаружены следующие нарушения:

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

- приходный кассовый ордер № 321 от 31.05.2016 на сумму 800,00 руб.
– документ отражен в кассовой книге 04.06.2016;

- приходный кассовый ордер № 339 от 04.06.2016 на суму 24000,00 руб.
– документ отражен в кассовой книге 03.06.16;

- расходный кассовый ордер № 540 от 04.06.2016 на сумму 10850,00 руб. – документ отражен в кассовой книге 03.06.2016 и т.д.

Записи в кассовой книге осуществляются кассиром по каждому приходному или расходному кассовому ордеру, оформленному на полученные или выданные наличные деньги .

Кассир сверяет данные, содержащиеся в кассовой книге, с данными кассовых документов, выводит сумму остатка наличных денег на конец рабочего дня и проставляет подпись.²³

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

За данное нарушение АО «Владхлеб» и соответствующие должностные лица могут быть привлечены к административной ответственности по статье 15.1 КоАП РФ.²⁴

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

Выявлено несоответствие дат платежных ведомостей и расходных кассовых ордеров. Например :

- согласно платежной ведомости б/н от 23.06.2016 произведена выплата заработной платы работникам АО «Владхлеб» на сумму 8500,00 руб. по расходному кассовому ордеру № 215 от 03.06.2016;

-согласно платежной ведомости б/н от 03.06. 2016 произведена выплата заработной платы работникам АО «Владхлеб» на сумму 18250,40 руб. по расходному кассовому ордеру № 530 от 04.04.2016 и т.д.

Кассовые операции, проводимые юридическим лицом, оформляются приходными кассовыми ордерами или расходными кассовыми ордерами. Юридическое лицо обеспечивает наличие кассовых документов в течение сроков, установленных законодательством об архивном деле в Российской Федерации.²⁵

С 01.01.2015 года формы первичных учетных документов , которые содержатся в альбомах унифицированных форм первичной учетной

²³ Лытнева Н.А., Парушина Н.В. Документальное оформление денежных расчетов с применением контрольно-кассовой техники // Аудиторские ведомости – 2015, №10. С. 31

²⁴ Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30.12. 2001г. № 195-ФЗ (ред. от 07.06.2017) // СПС Консультант плюс, версия 2017

²⁵ Федеральный закон «Об архивном деле в Российской Федерации» от 22.10.2004 № 125-ФЗ

документации, не являются обязательными к применению. Однако обязательными к применению продолжают оставаться формы документов, используемых в качестве первичных учетных документов, которые установлены уполномоченными органами в соответствии и на основании других федеральных законов, продолжают оставаться обязательными к применению.²⁶

В ходе проведения проверки обнаружены кассовые документы, в которых расшифровки сумм не соответствуют между собой :

-расходный кассовый ордер № 928 от 11.12 .2016 на сумму 3660,00 руб.- расшифровка суммы указанная кассиром – «Две тысячи семьдесят руб.», расшифровка суммы лицом, получившим денежные средства, - «Две тысячи семьсот руб.»;

- расходный кассовый ордер № 951 от 17.12.2016 на сумму 12829,88 руб.

- расшифровка суммы, указанная кассиром – «Двенадцать тысяч восемьсот двадцать девять руб. 88 коп.», расшифровка лицом, получившим денежные средства, - «Двадцать тысяч восемьсот двадцать девять руб. 89 коп.»

Кассир выдает наличные деньги непосредственно получателю, указанному в расходном кассовом ордере, при предъявлении им паспорта или другого документа, удостоверяющего личность , либо при предъявлении получателем доверенности и документа, удостоверяющего личность. Аудиторами рекомендуется усилить кассовую дисциплину.

В одном кассовом документе указываются различные даты. Например:

- расходный кассовый ордер № 530 от 04.06.2015 на сумму 10342,00 руб. – в строке «Получил» указана дата 03.06.2015;

- расходный кассовый ордер №541от 05.06.2015 на сумму 150750,00 руб. – в строке «Получил» указана дата 06.06.2015;

²⁶ Федеральный закон РФ от 6 декабря 2011 года №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»(с изменениями на 23 мая 2016 года) // СПС Консультант плюс, версия 2017

- расходный кассовый ордер №321 от 05.12.2015 на сумму 98600,00 руб. – в строке «Получил» указана дата 04.12.2015 и т.д.

Данное нарушение носит систематический характер. 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.

Кроме того, в процессе аудита выявлено, что в АО «Владхлеб» отсутствуют журналы учета приходных и расходных кассовых ордеров, что в определенной степени снижает систему внутреннего контроля в организации.

В результате проверки операций по расчетным и прочим счетам в АО «Владхлеб» также были выявлены нарушения, представленные в таблице 5.

Таблица 5 - Результаты аудита операций по расчетным и прочим счетам в АО «Владхлеб» за 2016 год.

Суть нарушения	Источники информации	Сумма искажения статей финансовой отчетности, тыс. руб.		Рекомендации
		Бухгалтерский баланс	Отчет о финансовых результатах	
1	2	3	4	5
Не отражен в учете возврат товара поставщику ООО «РодСтор» на сумму 26800,00 руб.	Накладная на возврат № 72 от 12.03.2016г «ООО РодСтор»	Завышена статья запасы на 26800,00руб.	-	Провести корректировку остатка запасов в балансе
Не в полной мере показана сумма возврата денежных средств покупателю (занижена на 103500,00 руб.)	Акт претензии от 17.04.2016	Завышен остаток ден. средств и дебиторской задолженности на сумму 103500,00 руб.	Завышена выручка от продажи на сумму 103500,00 руб.	Осуществить корректировку чистого дохода, а также остатка денежных средств и деб. задолженности

Продолжение таблицы 5

1	2	3	4	5
	Не показан в ведомостях 60 и 62 взаимозачет по возврату и покупке товара ООО «Мир джемов» и ООО «Мукомол» на 293780,00 руб.			
Всего		Актив + 130300,00 руб. Пассив – 293780,00 руб.	Всего	

Во время аудиторской проверки эффективность системы внутреннего контроля была оценена как действующая на предприятии.

Аудиторская проверка расчетов с подотчетными лицами выявила нарушения в авансовом отчете №3, представленные в таблице 6.

Таблицы 6 – Нарушения, выявленные в авансовом отчете № 3

Дата	Подотчетное лицо	Сумма	Цель расходования ден. средств	Нарушения
15.05.16	Федоров К.В.	950=	Оплата такси в командировке	Расходы на такси возмещению не подлежат
13.05.16	Федоров К.В.	1120=	Суточные сверх нормы	Подлежат включению в облагаемую прибыль
11.05.16	Федоров К.В.	1585=	Приобретение сувениров для представительских расходов	В представительские расходы сувениры не входят

Из таблицы 6 видно, что суммы, представленные выше, в авансовом отчете № 3 отнесены на себестоимость продукции без корректировки налогооблагаемой прибыли. Данные суммы необходимо включить в состав налогооблагаемой прибыли за периоды, где были допущены нарушения,

осуществить доплату налога и предоставить в налоговый орган уточненные расчеты.

Результаты аудиторской проверки обобщаются в отчете аудитора, который в данном случае называется письменная информация по результатам аудиторской проверки. Аудитор устанавливает перечень сведений, который сообщаются руководству и собственникам аудируемого лица.²⁷

Аудитор должен сообщить следующие сведения:

- методологические подходы аудитора к проведению проверки;
- аспекты учетной политики аудируемого лица, которые могут или оказали влияние на показатели бухгалтерской отчетности организации;
- существенные риски или изменения, которые могут повлиять или повлияли на данные бухгалтерской отчетности организации;
- возможные корректировки бухгалтерской отчетности, выявленные после проведения аудиторской проверки;
- разногласия аудитора с руководством аудируемого лица;
- прочие вопросы в рамках договора на проведение аудиторской проверки.

По результатам проведения аудиторской проверки бухгалтерской отчетности АО «Владхлеб» руководству и собственникам организации предоставлено два документа: письменная информация – отчет аудитора о проделанных процедурах, выявленных ошибках и рекомендациях по их устранению, а также аудиторское заключение.

Письменная информация аудитора включает в себя два основных раздела: общая информация – сведения об аудируемом лице, аудиторской организации, лиц, ответственных за подготовку бухгалтерской отчетности и т.д.; описание проверки по разделам аудита, в том числе с учетом программы

²⁷ Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 (ред. от 22.12.2011) «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»// СПС Консультант плюс, версия 2017

аудита. Общие сведения письменной информации аудитора приведены в таблице 7.

Таблица 7 - Общие сведения отчета аудитора по результатам проверки АО «Владхлеб»

Общие сведения об аудиторской организации		Общие сведения об аудируемом лице	
Аудитор	ООО «Аудит-эксперт»	Аудируемое лицо	АО «Владхлеб»
ИНН/КПП	2537030204 / 254301001	ИНН/КПП	2504001550 /253801001
- руководитель аудит. проверки; - специалист по аудиту;	-Пузанкова Л.В. -Григорьева Л.В.	-гендиректор; -главный бухгалтер	-Шинкаренко Д.Е -Плетнева А.Г.
Дата внесения в реестр	13 сентября 2002 г.	Дата внесения в реестр	16 августа 2002 г.

Несмотря на указанные ошибки, превышение искажения данных отчетности АО «Владхлеб» в допустимых пределах не выявлено. По итогам проведения аудита операций в оптовой торговле аудиторами сделан вывод, что данные, отраженные на конец отчетного года по статье «Денежные средства и денежные эквиваленты» бухгалтерского баланса и отчета о движении денежных средств, являются в существенных отношениях достоверными. По результатам аудиторской проверки руководству аудируемого лица всегда предоставляются рекомендации по устранению выявленных недостатков. В данном случае, основываясь на замечаниях аудитора, можно выявить следующие направления улучшения проверенного участка бухгалтерского учета.

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.

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.

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. 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.²⁸

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».

По результатам аудиторской проверки выявлено, что бухгалтерская отчетность отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение АО «Владхлеб» по состоянию на 31.12.2016,

²⁸ Трудовой Кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 01.05.2017)// СПС Консультант плюс, версия 2017

результаты его финансово-хозяйственной деятельности и движение денежных средств за 2016 г. в соответствии с установленными правилами составления бухгалтерской отчетности, за исключением возможного влияния на бухгалтерскую отчетность следующего обстоятельства: специалисты аудиторской компании не наблюдали за проведением инвентаризации имущества по состоянию на 15 декабря 2016 г., так как эта дата предшествовала дате проведения аудита по запланированному графику проверки.

АО «Владхлеб» выдано положительное аудиторское заключение с выражением мнения с оговоркой в связи с отсутствием возможности получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства.

В процессе камеральных проверок со стороны налоговых органов практически не обнаружено никаких нарушений по исчислению налогов.

Что касается ознакомления с учетной политикой предприятия, согласно мнению аудитора, она составлена правильно, отражены необходимые факторы учета. Недостатком, по мнению аудитора, является то, что в учетной политике не указано, что затраты по доставке товара от поставщика не включаются в стоимость товаров, учитываются отдельно. При этом следует отметить, что нарушения законодательства отсутствуют и на финансовые результаты и начисление налогов это обстоятельство влияния не оказывает.

По итогам проверки можно сделать вывод о том, что были применены различные методы выявления правонарушений : наблюдение, осмотр, арифметический пересчет, запрос, в ходе которых выяснилось, что система бухгалтерского учета в АО «Владхлеб» находится в удовлетворительном состоянии, но тем не менее выявлены некоторые правонарушения, для устранения которых были даны определенные рекомендации со стороны аудитора.

2.3 Проверка и исследование документальных записей по учету товарно-материальных ценностей АО «Владхлеб»

Для целей учета товарно-материальных ценностей в АО «Владхлеб» используется первичная документация, которая отвечает требованиям основных положений по учету материалов.

Каждая процедура отпуска, так же, как и приемки, оформляется первичным документом, а число отпускаемых материалов измеряется, взвешивается и подсчитывается. Отпуск со склада осуществляется только специально уполномоченными на то лицами, списки и образцы подписей которых заранее сообщаются на склады.

Целью проверки является установление достоверности данных о полноте и своевременности отображения информации в сводных документах и учетных регистрах, правильности ведения учета расчетов и товаров в соответствии с принятой учетной политикой, достоверности отражения остатков в отчетности хозяйствующего субъекта.

Значимым вопросом считается отражение в бухгалтерском балансе на конец отчетного года товаров, цены на которые снизились в течение отчетного года, которые морально устарели или частично потеряли свое первоначальное качество, по цене возможной реализации, если она ниже первоначальной стоимости приобретения ²⁹. Источником возмещения такой разницы является финансовый результат. В соответствии с приведенными данными в АО «Владхлеб» разработана программа аудита операций с товарно-материальными ценностями (таблица 8).

Таблица 8 - Программа аудита операций с товарно-материальными ценностями в АО «Владхлеб»

Перечень процедур	Источники информации	Применяемые приемы
1	2	3
Проверка правильности оформления договоров на	Договоры	Проверка документации

²⁹ Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н(ред. от 16.05.2016) «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов»(ПБУ 5/01) //СПС Консультант плюс, версия 2017

Продолжение таблицы 8

1	2	3
приобретение товаров		
Проверка законности операций, связанных с поступлением товаров	Законы, инструкции, постановления	Подтверждение, проверка документации
Проверка правильности оформления учетных документов	Первичная документация, Книга покупок, регистры учет	Запрос, проверка документации
Встречная сверка учетных документов	Первичная документация, Главная книга, баланс, отчет о финансовых результатах	Сверка учетных данных
Проверка полноты оприходования поступивших товаров	Платежно-расчетные документы	Анализ платежно-расчетных документов
Проверка результатов инвентаризации	ИНВ-2, ИНВ-3	Проверка соответствия отчетов инвентаризации данным бухгалтерского учета
Проверка наличия и правильности оформления реализации товаров	Журнал кассира-операциониста, кассовая книга,	Проверка документации
Проверка законности операций, связ. с реализацией товаров	Законы, инструкции, постановления	Запрос, проверка документации

В процессе проведения аудита в АО «Владхлеб» использовались источники информации, которые представлены в таблице 9.

Таблица 9 - Первичные документы учета товарных операций в АО «Владхлеб»

Наименование операции	Наименование документа	Код документа
2	3	4
Поступление товаров	-Акт приемки товаров -Акт об установленном расхождении по количеству и качеству при приемке ТМЦ -Накладная на внутреннее перемещение товаров и тары -Сопроводительные документы поставщика -Сертификат -Паспорт качества	-ТОРГ -1 -ТОРГ -2 -ТОРГ -4 -ТОРГ -12 -ТОРГ -13
Выбытие товаров	-Акт о порче, усушке, утруске, утере товарно-материальных ценностей	-ТОРГ -15

Продолжение таблицы 9

1	2	3
	-Акт о списании товаров -Накладная на внутреннее перемещение товаров и тары	-ТОРГ -14 -ТОРГ -16
Исследование расчетных документов	-Платежное требование -Счет -Счет-фактура -Инвентаризационный ярлык -Инвентаризационная опись ТМЦ	0401061 -ИНВ -2 -ИНВ -3
Инвентаризация и проверки	-Акт инвентаризации отгруженных ТМЦ -Инвентаризационная опись ТМЦ, принятых на хранение -Акт инвентаризации ТМЦ, находящихся в пути	-ИНВ -4 -ИНВ -5 -ИНВ -6

Из числа документов, подлежащих проверке, выделяют первичные документы, регистры учета, отчетность. С целью проверки товарных операций и точности их отражения в документации и была проведена аудиторская проверка.

В АО «Владхлеб» аналитический учет товаров не ведется, но отдельный учет товаров, которые облагаются по ставке НДС 10% и 18% организован правильно и отражается в регистрах бухгалтерского учета.

В организации карточки количественно-стоимостного учета не ведутся, а также не составляются товарные отчеты – это считается нарушением Постановления Госкомстата России «Об утверждении унифицированных форм первичной документации по учету торговых операций» и говорит о некачественной организации аналитического учета, представленного только отдельным учетом товаров, которые облагаются по разным ставкам НДС.

Поэтому исследование тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета велась путем сравнения показателей, которые содержатся в бухгалтерском балансе с данными журнала-ордера, что отображено в таблице 10.

Таблица 10 – Результаты проверки синтетического и аналитического учета на 30 мая 2016 года

Счет	Сальдо счета на конец периода		Отклонение
	Бухгалтерский баланс, тыс. руб	Журнал-ордер, тыс. руб	
1	2	3	4
19	719	700	-19
41	71858	70970	-888

Из таблицы видно, что в процессе проверки проводилось сравнение оборотов и остатков по счетам синтетического учета и были обнаружены несоответствия.

Книга покупок, книга продаж, книга регистрации счетов-фактур АО «Владхлеб» были предоставлены аудитору для проверки данных документов. Они ведутся в соответствии с «Правилами ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по налогу на добавленную стоимость», но есть и исключения :

- за период с 28 апреля по 30 апреля 2016 в книге продаж отражен счет-фактура №00024593 от 30 апреля 2016 г., который выписан ООО «Фреш» на сумму 358490,58 руб., в том числе НДС 54685,01 руб. Отраженная в книге продаж величина разнится с данными по счету-фактуре и транспортной накладной, так как стоимость товаров там 211361,28 руб., в том числе НДС 32241,55 руб.

АО «Владхлеб» производит оптовую продажу продовольственных товаров. В соответствии с «Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» инвентаризация таких товаров проводится не менее двух раз в год. Но в АО «Владхлеб» имеется нарушение законодательства, так как инвентаризация проводится только раз в год перед составлением годовой бухгалтерской отчетности.

В ходе проведения аудиторской проверки инвентаризации выявлены такие нарушения ее документального оформления, как :

- в журнале регистрации приказов АО «Владхлеб» не зарегистрирован приказ на проведение инвентаризации товаров;
- отсутствуют отчеты материально-ответственных лиц;
- отсутствует Акт окончательных результатов инвентаризации.

Представленные факты считаются нарушением «Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств», а также Приказа по учетной политике.

Также была проведена проверка полноты оприходования товаров с помощью таких документов, как договоры на поставку товаров, журналы регистрации доверенностей, товарные накладные, счета-фактуры, сертификаты качества товаров. В ходе проверки выяснилось, что в журнале регистрации доверенностей нет подписей работников организации : заведующего складом Петренко Е.А., кладовщика Васильева К.Е., заместителя директора Черепанова О.Ю.

В АО «Владхлеб» было проверено соответствие форм первичной документации по учету поступления товаров унифицированным формам и правильности их заполнения.

Во время проверки было выявлено, что в АО «Владхлеб» «Акт о приемке товаров» не составляется, что является нарушением Постановления Госкомстата России от 25. 12. 1998 г № 132 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций». В связи с нарушением правил приема товаров, организация не сможет предъявить претензии поставщику по факту недостач или некачественного сырья.

Нарушения, выявленные в ходе проверки документации по учету поступления товаров представлены в таблице 11.

Таблица 11 – Нарушения по оформлению документации по учету поступления товаров

Дата документа	Номер документа	Выявленное нарушение
1	2	3
10.03.2016	Счет-фактура № 125	Нет номера и даты платежного

1	2	3
	Товарная накладная № 125	документа, подписи грузополучателя
17.03.2016	Счет-фактура № 128 Товарная накладная №128	Нет номера и даты платежного документа, даты получения товара и печати грузополучателя
20.03.2016	Счет-фактура № 132 Товарная накладная №132	Нет подписи и печати грузополучателя, неправильная дата получения товара
25.03.2016	Счет-фактура № 136 Товарная накладная №136	Нет реквизитов доверенности, нет печати грузополучателя
29.03.2016	Счет-фактура № 141 Товарная накладная № 141	Нет подписи и печати грузополучателя

Из таблицы видно, что выявленные факты считаются нарушением. Постановление Правительства Российской Федерации от 02.12.2000г. №914 «О правилах ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур» книг покупок и книг продаж при расчетах по НДС» и из-за этого покупателю могут отказать в налоговом вычете на сумму НДС, которую он уплатил поставщику.

Документы, которые были проверены на предмет выделения НДС, ошибок не имеют и отражаются отдельной строкой в финансовых документах.

В ходе проверки правильности оформления документации по выбытию товаров были проверены такие документы, как договоры купли-продажи, договоры поставки, счета-фактуры, товарные накладные.

В оформлении и соблюдении условий договоров, которые были заключены с покупателями, нарушений не обнаружено.

Как ранее говорилось, в АО «Владхлеб» товарные отчеты материально-ответственными лицами не составляются, что является нарушением Постановления Госкомстата России от 25.12. 1998г. № 132. Такие нарушения указывают на то, что в АО «Владхлеб» руководство недостаточно уделяет внимания сохранности товарно-материальных ценностей , а также имеют место быть злоупотребления со стороны материально-ответственных лиц.

В соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» товарные накладные и счета-фактуры считаются первичными документами и являются объектами аудиторской проверки.

В процессе проведения проверки на соответствие форм первичной документации, которые применяются в АО «Владхлеб» унифицированным формам, порядку их оформления и внесения исправлений было выявлено, что документы на отпуск товаров полностью соответствуют унифицированным формам. Кроме того, выяснилось, что АО «Владхлеб» использует накладные, которые не имеют унифицированной формы, и они являются внутренними документами, используемыми работниками на складе при отгрузке товаров покупателям.

Нарушения, выявленные в ходе проверки документации по учету реализации товаров представлены в таблице 12.

Таблица 12 - Нарушения, выявленные при проверке документации по учету реализации товаров.

Дата документа	Номер документа	Выявленное нарушение
1	2	3
10.04.2016	Счет-фактура № 2115	Нет номера и даты платежного документа
10.04.2016	Товарная накладная №2115	Нет реквизитов доверенности, даты получения товаров и расшифровки подписей
10.04.2016	Счет-фактура № 2124	Неправильная дата платежного документа
10.04.2016	Товарная накладная №2124	Нет даты получения товара

Из данных таблицы видно, что выявленные факты являются нарушением ФЗ «О бухгалтерском учете» и Постановление Правительства РФ «О правилах ведения журналов учета полученных и выставленных счетов-фактур, книг покупок и книг продаж при расчетах по НДС», в соответствии с этими нормативными документами счета-фактуры и накладные являются первичными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Документы, которые были проверены на предмет выделения НДС при реализации товаров нарушений не имеют и НДС выделяется в отдельной строке в финансовых документах.

Для проверки правильности отраженных товарных операций на счетах бухгалтерского учета была рассмотрены журналы-ордера по счетам 41,19,62. Выявлено, что учет операций с товарно-материальными ценностями на счетах бухгалтерского учета в АО «Владхлеб» ведется правильно и не противоречит законодательству Российской Федерации.

Во время проверки соблюдения положений Учетной политики АО «Владхлеб» в отношении учета товаров, было выявлено, что методы, которые применяются при учете товарных операций соответствуют положениям по Учетной политике предприятия, но имеются некоторые правонарушения, которые указаны ниже в тексте.

В приказе по Учетной политике указано, что материально-производственные запасы принимаются к учета по фактической себестоимости. Товары являются часть материально-производственных запасов, в соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», но, чтобы определить их фактическую себестоимость в организации, которая осуществляет торговую деятельность, существует два метода, зависящих от списания затрат на производство и доставку товаров.

Таким образом, чтобы определить фактическую себестоимость товаров и материально-производственных товаров, можно применить разные методы, о которых необходимо указать в Учетной политике.

Фактические затраты, которые формируются для приобретения товарных запасов отражается записями: Дт 41 «Товары» Кт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Фактическая себестоимость товаров, которые внесены в счет вклада в уставный капитал предприятия, определяется, исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями, если иное не предусмотрено

законодательством. В тех случаях, когда учредительными документами определен вклад в уставный капитал, делается проводка: Дт 75 «Расчеты с учредителями» Кт 80 «Уставный капитал».

Фактическое поступление товарных запасов в счет вклада в уставный капитал оформляется проводкой: Дт 41 «Товары» Кт 75 «Расчеты с учредителями».

Фактическая себестоимость товарных запасов, которые получены безвозмездно, формируется, исходя из их рыночной стоимости на дату оприходования. Оприходование безвозмездно полученных товарных запасов по рыночной стоимости в учете отражает проводка: Дт 41 «Товары» Кт 91 «Прочие доходы и расходы».

Фактическая себестоимость товарных запасов, которые получены взамен другого имущества, определяется исходя из стоимости активов, переданных или подлежащих передаче организацией.

Исходя из многообразия хозяйственных операций в АО «Владхлеб», можно сделать вывод, что учет товарно-материальных ценностей является довольно-таки трудоемким и требует особого подхода, от которого зависит работа предприятия в целом.

3 РАЗРАБОТКА МЕРОПРИЯТИЙ ПО ПРЕДУПРЕЖДЕНИЮ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ПРАВОНАРУШЕНИЙ НА ПРЕДПРИЯТИИ АО «ВЛАДХЛЕБ»

3.1 Мероприятия по предупреждению экономических правонарушений на предприятии

Система внутреннего контроля в АО «Владхлеб» организована для того, чтобы повысить сохранность товарно-материальных ценностей.

Практика показывает, что бухгалтерские процедуры внутреннего контроля являются самыми распространенными и эффективными методами в предупреждении экономических правонарушений на предприятии (рисунок 5)

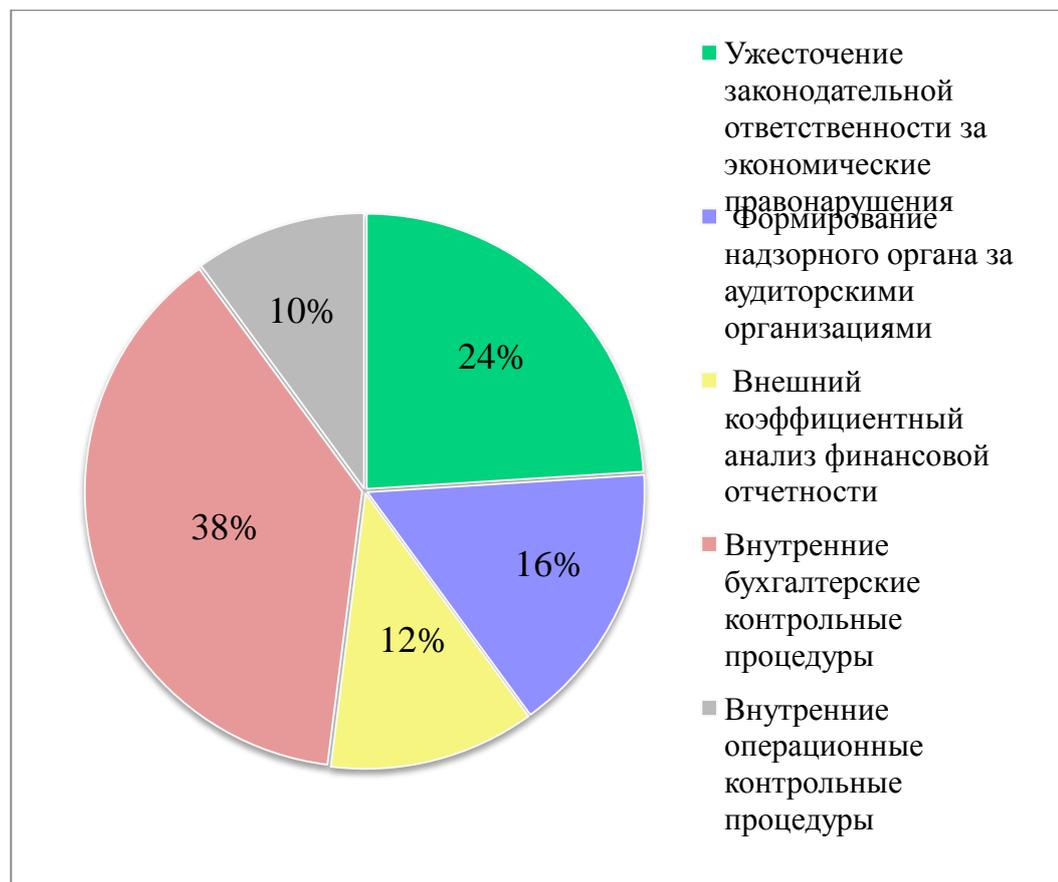


Рисунок 5 – Эффективность методов по предупреждению экономических правонарушений.

Внутренний контроль - это механизм, который ориентирован на обеспечение сохранности активов предприятия, проверку правильности

учетных данных, эффективное улучшение операций, соблюдение требований Учетной политики. Внутренний контроль превышает возможности бухгалтерского учета и является средством контроля за экономическими правонарушениями на предприятии и обеспечению экономической безопасности.

Внутренний контроль - это процесс, который направлен на то, чтобы достигать цели организации и он считается результатом управления руководства по эффективности и прогнозированию дальнейшей деятельности организации.

Основным компонентом системы внутреннего контроля является контрольная среда, она поддерживает состояние дисциплины и порядка на предприятии. Контрольная среда основывается на определенных факторах, представленных на рисунке 6.

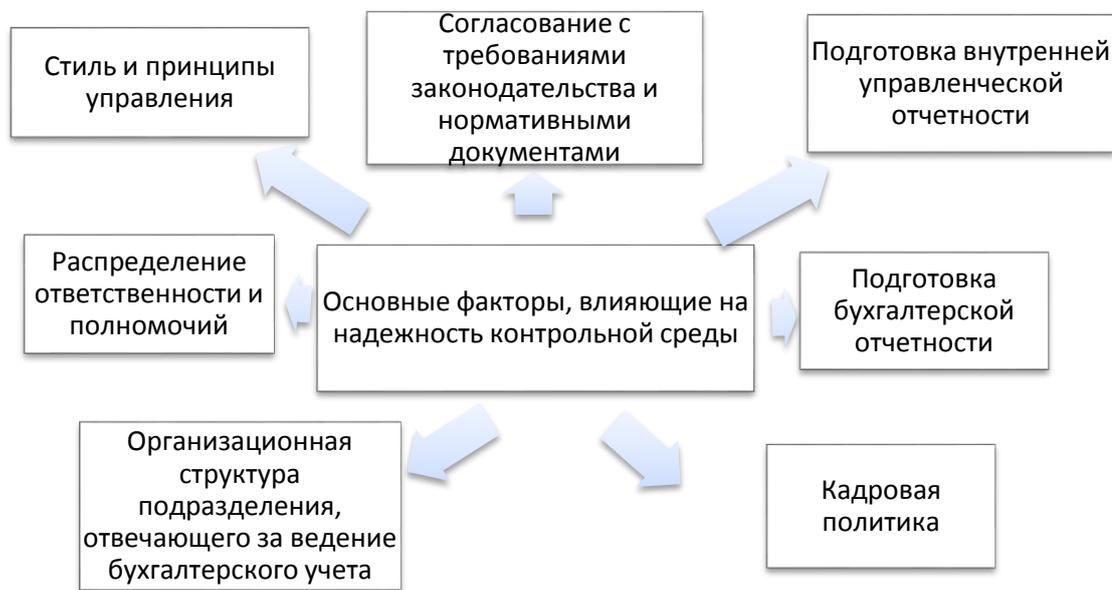


Рисунок 6 – Факторы, влияющие на контрольную среду предприятия.

Структура организации строится на том, какие цели и задачи ставит руководство в работе предприятия. Чтобы достигать поставленные цели и осуществлять установленные задачи, необходимо наладить эффективное

функционирование системы документооборота и отчетности и грамотно распределять полномочия.

С точки зрения бухгалтерского учета внутренний контроль отвечает за сохранность активов организации и правильность бухгалтерских записей и ,исходя из этого, можно быть уверенным в следующих моментах :

- транзакции определены правильно;
- транзакции правильно и вовремя отражаются в отчетности согласно правилам учета;
- доступ к активам предприятия производится только авторизованными пользователями;
- бухгалтерские записи сравниваются с фактическим наличием активов.

Перед тем, как оценивать результаты контроля, необходимо ставить определенные цели, на осуществление которых и направлен внутренний контроль. Это позволит провести эффективные мероприятия по предупреждению экономических правонарушений на предприятии (таблица 13)

Таблица 13 – Основные мероприятия по предупреждению экономических правонарушений в АО «Владхлеб»

Цели внутреннего контроля на предприятии	Мероприятия внутреннего контроля на предприятии
1	2
В бухгалтерском учете должны отражаться только все разрешенные и согласованные операции	<ul style="list-style-type: none"> - установить доступ к объектам для ввода информации для определенных пользователей; - контролировать взаимозависимые операции; - подтверждать документами все бухгалтерские записи; - проверять правильность отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета; - разделять обязанности по подготовке первичных документов и отражению хозяйственных операций
Правильность входящей информации	<ul style="list-style-type: none"> - выборочно проверять суммы расчетов; - использовать должностные инструкции, установленные внутри предприятия;

1	2
Правильное распределение по регистрам бухгалтерского учета	<ul style="list-style-type: none"> - анализировать ошибки кодирования - периодически составлять пробный баланс - проверять точные остатки дебиторов и кредиторов в журнале учета расчетов - сверять банковские выписки с записями в кассовой книге
Сохранность учетных документов	<ul style="list-style-type: none"> - ограничить доступ к данным компьютерной системы и проверять персонал; - обеспечить засекреченность непубличных данных
Предупреждение нарушений по сговору сотрудников организации	<ul style="list-style-type: none"> - разделять обязанности; - организовывать достаточную обеспеченность предприятия трудовыми ресурсами; - предоставлять ежегодные отпуска; - тщательно сверять счета бухгалтерского учета
Своевременность управленческой информации	<ul style="list-style-type: none"> - предоставлять внутреннюю отчетность в установленные сроки; - Постоянные консультации о значимости информации

Важная роль мероприятий внутреннего контроля заключается в том, что во время проверки выделяются как отрицательные, так и положительные моменты в деятельности предприятия.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что применение представленных мероприятий по предупреждению экономических правонарушений в АО «Владхлеб» позволит повысить качество отчетных данных, снизить количество ошибок, которые совершены намеренно или в результате некачественного выполнения должностных обязанностей, и в результате этого обеспечит экономическую безопасность предприятия.

3.2 Оценка эффективности мероприятий по предупреждению экономических правонарушений в АО «Владхлеб»

Для того, чтобы оценить систему внутреннего контроля в АО «Владхлеб», нужно проанализировать как повлияли рекомендованные

мероприятия по предупреждению экономических правонарушений на работу предприятия.

Ранее были изучены такие компоненты системы внутреннего контроля, как система бухгалтерского учета, контрольная среда, отдельные средства контроля. Система внутреннего контроля в АО «Владхлеб» построена на следующих принципах:

- распределение обязанностей по сохранности товарно-материальных ценностей, совершению хозяйственных операций;
- правильное и своевременное отражение хозяйственных операций в учетной документации;
- проверка соответствия фактического наличия товарно-материальных ценностей данным учетных документов;
- проведение независимых проверок.

Результаты анализа внутренней среды предприятия представлены в таблице 14.

Таблица 14 – Результаты анализа внутренней среды АО «Владхлеб»

Анализируемый объект	Результаты анализа
1	2
Трудовые ресурсы	На предприятии полная обеспеченность трудовыми ресурсами, а также регулярно проводится обучение сотрудников и повышение квалификации.
Финансовая деятельность	Анализ экономического состояния АО «Владхлеб» выявил, что предприятие имеет устойчивое финансовое состояние и стабильно функционирует.
Производство	Предприятие имеет собственное техническое оборудование, складские помещения и производственные мощности.
Реализация товаров	В АО «Владхлеб» хорошо налажена система сбыта собственной продукции через различные каналы продвижения.

Для успешных перспектив предприятия имеют важное значение сильные стороны, потому что на них основывается достижение многих преимуществ. Вместе с этим слабые стороны деятельности предприятия

требуют особых подходов, для эффективности которых необходима сложенная система внутреннего контроля.

Для оценки системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля имеются специальные вопросы тестирования, позволяющие определить уровень состояния данных систем и понять, насколько эффективны мероприятия по предупреждению экономических правонарушений на предприятии.

Таблица 15 - Тест оценки системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля АО «Владхлеб»

Вопросы	Да	Нет
1	2	3
1. На предприятии утверждена ли учетная политика?	+	
2. Учет осуществляется в соответствии с положением об учетной политике?	+	
3. Имеется ли у главного бухгалтера высшее экономическое образование и аттестат профессионального бухгалтера?	+	
4. Проходит ли главный бухгалтер курсы повышения квалификации один раз в год?	+	
5. Принимают ли участие работники бухгалтерии в специальных семинарах и тренингах, которые способствуют повышению квалификации?		+
6. Имеются ли на предприятии должностные инструкции для работников бухгалтерии?	+	
7. Проводят ли аттестацию работников бухгалтерии на предмет соответствия выполняемых ими обязанностей?		+
8. Проводят ли на предприятии сверку данных бухгалтерского и оперативного учета один раз в три месяца?	+	
9. Определен ли график документооборота и соблюдаются ли сроки предоставления первичных документов в бухгалтерию?	+	
10. Выписывает ли организация специальные периодические издания?		+
11. Используются ли в своей работе сотрудниками бухгалтерии правовые базы «Гарант», «КонсультантПлюс»?	+	
12. Использует ли официальную лицензированную версию автоматизированной программы, в которой ведется бухгалтерский учет?	+	
13. Данные официальной версии бухгалтерской программы обновляются не реже одного раза в месяц?		+
14. Соблюдены ли все требования к оформлению документации?	+	
15. Бухгалтерский учет автоматизирован более, чем на 80%?	+	
Всего	11	4

Если количество заданных вопросов принять за 100 %, то 11 положительных ответов из них составят : $11 / 15 * 100\% = 73,33\%$

Зная количество ответов, которые характеризуют уровень организации контроля в процентах, с помощью таблицы 7 можно дать оценку состояния внутреннего контроля.

Таблица 16 - Шкала уровня внутреннего контроля³⁰ в АО «Владхлеб»

Количество ответов, характеризующих уровень организации контроля, в %	Уровень организации контроля
1	2
Менее 70	Низкий
От 70 до 90	Средний
Свыше 90	Высокий

73,33% положительных ответов находятся в диапазоне «от 70 до 90», которому соответствует средний уровень состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля, следовательно, состояние системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля в АО «Владхлеб» находится на среднем уровне.

В АО «Владхлеб» основным внутренним нормативным документом , который служит основанием для выполнения учетных работ, является Учетная политика. В данном документе установлены методы ведения учета, рабочий план счетов, организация работы бухгалтерской службы. На предприятия установлены должностные инструкции в отношении каждого сотрудника, которые четко определяют права и обязанности.

В ходе анализа контрольной среды предприятия было выявлено, что исполнительным органом в лице генерального директора проводится контроль за ведением хозяйственной деятельности путем издания определенных распоряжений и приказов.

Мероприятия по предупреждению экономических правонарушений в АО «Владхлеб» можно считать эффективными, потому что они позволяют

³⁰ Кучеров А.В. Внутренний аудит в России / А.В. Кучеров, Е.В. Леушина // Молодой ученый. - 2014. С. 359-362

поддерживать и развивать систему внутреннего контроля , что отражается на экономической безопасности предприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В дипломной работе были рассмотрены такие вопросы, как характеристика предприятия (вид деятельности, основные экономические показатели, структура управления предприятия), организация бухгалтерского учета на предприятии, нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета, экономические правонарушения, выявленные в ходе аудиторской проверки на предприятии, разработаны мероприятия по пресечению правонарушений и дана оценка эффективности системы внутреннего контроля.

Исходя из проделанной работы, можно говорить о том, что бухгалтерский учет необходим для нормального функционирования и развития предприятия. С его помощью руководители и менеджеры определяют основное направление развития организации с учетом материальных источников его обеспечения и спроса рынка. Управленческий учет дает возможность правильно учесть все внутренние и внешние факторы в постановке определенных целей развития предприятия и путей достижения, обеспечивает связь между отдельными структурными подразделениями предприятия, позволяет минимизировать расходы и открывает все возможные дополнительные источники ресурсов внутри организации.

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

- Методические указания, инструкции, рекомендации и другие аналогичные документы, рабочие документы организации;
- Методические указания, инструкции, рекомендации в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета призваны конкретизировать основные положения, изложенные в Законе «О бухгалтерском учете» и положениях по бухгалтерскому учету.

В систему нормативного регулирования бухгалтерского учета входят следующие рабочие документы

- Приказ об учетной политике предприятия;
- Утвержденные руководителем формы первичных учетных документов;
- Графики документооборота;
- Утвержденный руководителем план счетов бухгалтерского учета;
- Утвержденные руководителем формы внутренней отчетности.

Учетная политика АО «Владхлеб» формируется главным бухгалтером и утверждена руководителем. Формы первичных учетных документов также утверждены Директором АО «Владхлеб».

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.

Структура бухгалтерии формируется таким образом, чтобы обеспечить выполнение учетных задач в кратчайшие сроки и с высоким качеством.

На торговых предприятиях существует множество случаев экономических правонарушений, которые подрывают экономическую безопасность организации. Своевременный, оперативный контроль и обеспечение экономической безопасности способствует успешному развитию предприятия, что в свою очередь отражается на экономике страны в целом.

По результатам проведения аудиторской проверки в АО «Владхлеб» составлено два документа :

- письменная информация по итогам аудиторской проверки, в которой содержится полный отчет о проделанных аудиторских процедурах, выявленные нарушения законодательства Российской Федерации и предлагаемые способы их устранения;

- аудиторское заключение.

По результатам аудиторской проверки в 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 Агеева, Ю.Б., Агеева, А.Б. Аудиторская проверка: практическое пособие для аудитора и бухгалтера. – М.: Бератор-Пресс, 2013
- 2 Александров, Ю.Л. Экономика товарного обращения / Ю.Л. Александров, Н.Н. Терещенко, И.В. Петрученя; Красноярск. гос. торг. экон. ин – т. - Красноярск, 2012. – 215с.
- 3 Альбеков, А.У. Логистика коммерции: учебник / А.У. Альбеков, – Ростов-на Дону: Феникс, 2016. - 512с.
- 4 Бурцев, В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. -М.: Экзамен, 2013.
- 5 Валевиц , Р.П. Экономика торгового предприятия / Р.П. Валевиц, Г.А. Давыдова – Минск: Высшая школа, 2014. – 321с.
- 6 Виноградова, С.Н. Коммерческая деятельность: учеб. пособие / С.Н. Виноградов. – Минск; Высшая школа, 2015. – 176с.
- 7 Виноградова ,С.Н. Организация и технология торговли: учебник / С. Н. Виноградова. - М: Высшая школа, 2014. - 224с.
- 8 Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (ред. от 28 декабря 2016 года), (часть вторая) от 26.01.1996г. № 14-ФЗ (ред. от 23 мая 2016 года) // СПС Консультант плюс, версия 2017
- 9 Гуняков, Ю.В. Начала коммерциологии: система внутренних механизмов. В 2 кн. Кн. 1. / Ю.В. Гуняков; Краснояр. гос. торг. – экон. ин - т. - Красноярск, 2012. – 328 с.
- 10 Данилевский, Ю.А., Шапигузов, С.М., Ремизов, Н.А., Старовойтова, Е.В. Аудит: Учеб. пособие. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2012;
- 11 Елкина, О.С. Теория бухгалтерского учета. – Омск: Издательство ОмГУ, 2014;
- 12 Каковкина, Т. В. Аудит и оценка системы внутреннего контроля // Аудиторские ведомости – 2014

- 13 Карзаева, Н.Н. Учет товарных операций. – М.: Финансы и статистика, 2012;
- 14 Килячков, А.А., Чалдаева, Л.А. Рынок ценных бумаг. – М.: Экономист, 2015;
- 15 Козлова, В.Н. Коммерческая деятельность предприятия. Стратегия, организация и управление: учеб. пособие / В.Н. Козлова. - СПб.: Политехника, 2015. - 322с.
- 16 Козлюк, Н.Н., Угримова, С.Н. Складской учет и аудит. - М.: «Издательство ПРИОР», 2013;
- 17 Комарджанова, Н.А., Карташова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет. – СПб.: Издательский дом «Питер», 2013;
- 18 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учёт: Учебное пособие. – 4-е изд., пере- раб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2012;
- 19 Кондраков, Н.П. Самоучитель по бухгалтерскому учету. – 3-е издание, переработанное и дополненное, - М: Инфра-М, 2015;
- 20 Котлер , Ф. Маркетинг в третьем тысячелетии: Как создать, завоевать и удержать рынок / Ф. Котлер — М.: Издательство АСТ, 2016.-230 с
- 21 Лытнева, Н.А., Парушина, Н.В. Документальное оформление наличных
- 22 Майборода, А.А. Учет доходов и расходов организации: определение финансового результата: Учебное пособие, Москва: - Приор, 2014;
- 23 Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат, включаемых в издержки обращения и производства, и финансовых результатов на предприятия торговли и общественного питания (утв. Роскомторгом и Минфином РФ 20.04.1995г. № 1-550/32-2)//СПС Консультант плюс, версия 2017
- 24 Методические рекомендации по учету и оформлению операций приема, хранения и отпуска товаров в организациях торговли (утв. письмом

Роскомторга от 10.07.1996г. № 1-794/32-5)// СПС Консультант плюс, версия 2017

25 Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 28 декабря 2016 года), (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 28 декабря 2016 года) // СПС Консультант плюс, версия 2017

26 Национальный стандарт РФ ГОСТ Р 51303-2013 «Торговля. Термины и определения»(утв. приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 28 августа 2013г. №582-ст) //СПС Консультант плюс, версия 2017

27 Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учета. - Финансы и статистика, 2014;

28 Орлова, О.Е. Проблема организации внутреннего контроля // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения – 2015

29 Палий, В.Ф Бухгалтерский учет доходов, расходов и прибыли: Учебное пособие, М.: - Бератор-Пресс, 2013;

30 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. № 94н //СПС Консультант плюс, версия 2017

31 Подольский, В.И., Савин, А.А. и др. Аудит. Учебник для вузов; Под ред. проф. В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015;

32 Приказ министерства финансов Российской Федерации от 06.05.1999 г. №32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организаций» (ПБУ 9/99)(с изменениями на 6 апреля 2015 года) // СПС Консультант плюс, версия 2017

33 Приказ министерства финансов Российской Федерации от 06.05.1999 г. №33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организаций» (ПБУ 10/99)(с изменениями на 6 апреля 2015 года) // СПС Консультант плюс, версия 2017

34 Приказ министерства финансов Российской Федерации от 06.07.1999 г. №43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) // СПС Консультант плюс, версия 2017

35 Приказ министерства финансов Российской Федерации от 09.06.2001 г. №44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) // СПС Консультант плюс, версия 2017

36 Приказ министерства финансов Российской Федерации от 09.12.1998 г. №60н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика» (ПБУ 1/2008)// СПС Консультант плюс, версия 2017

37 Приказ министерства финансов Российской Федерации от 13.06.1995 г. №49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» // СПС Консультант плюс, версия 2017

38 Приказ министерства финансов Российской Федерации от 28.12.2001 г. №119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» // СПС Консультант плюс, версия 2017

39 Приказ министерства финансов Российской Федерации от 29.07.1998 г. №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» (с изменениями на 8 июля 2016года) // СПС Консультант плюс, версия 2017

40 Распоряжение Правительства Российской Федерации от 17 ноября 2008 г. №1662-р О концепции долгосрочного социально-экономического развития РФ на период до 2020 года (с изменениями и дополнениями) // СПС Консультант плюс, версия 217

41 Соколова, Е.С. Учебное пособие по курсу «Аудит»/МГУ экономики, статистики и информатики. – М.: 2015

42 Сотникова, Л.В. Внутренний контроль и аудит: Учебник. -М.: ЗАО "Финстатинформ", 2014.

43 Сотникова, Л.В. Заполнение форм отчетности // Бухгалтерский учет. - 2012. – №1. – с. 35-51.

44 Фатрелл, Ч. Основы торговли / Ч. Фатрелл. - М.: Довгань, 2016. – 600с.

45 Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности, утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. №696 (с изменениями на 22 декабря 2011 года) // СПС Консультант плюс, версия 2017

46 Федеральный закон «Об архивном деле в Российской Федерации» от 22.10.2004 № 125-ФЗ (последняя редакция) // СПС Консультант плюс, версия 2017

47 Федеральный закон Российской Федерации от 12 августа 1995 г. № 144-ФЗ «Об оперативно-розыскной деятельности // СПС Консультант плюс, версия 2017

48 Федеральный закон Российской Федерации от 24 июля 2007 г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» (с изменениями и дополнениями) // СПС Консультант плюс, версия 2017

49 Федеральный закон Российской Федерации от 25 апреля 2003 г. № 54-ФЗ «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт» // СПС Консультант плюс, версия 2017

50 Федеральный закон Российской Федерации от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (с изменениями на 3 июля 2016 года) // СПС Консультант плюс, версия 2017

51 Федеральный закон Российской Федерации от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изменениями на 23 мая 2016 года) // СПС Консультант плюс, версия 2017

52 Федотов, А.В. Учет кассовых операций - М.: ЗАО Издательский дом

53 Чкалова, О.Н. Организация товароснабжения и формирование ассортимента: методическое пособие / О.Н. Чкалова. – М.: Экономика, 2016. – 234с.