

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ.....	7
1.1 Теоретические основы учета расчетов с подотчетными лицами.....	7
1.2 Теоретические основы аудита расчетов с подотчетными лицами.....	17
2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВАЯ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ГУП УР «ОРДЕНА ЛЕНИНА ПЛЕМЗАВОД ИМ.10-ЛЕТ УАССР».....	25
2.1 Местоположение, правовой статус и природно-климатические условия хозяйственной деятельности предприятия.....	25
2.2 Организационное устройство предприятия	27
2.3 Основные экономические показатели деятельности предприятия, ее финансовое состояние и платежеспособность.....	31
2.4 Организация бухгалтерского учета и системы внутривозвратного контроля на предприятии.....	37
3 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ В ГУП УР «ОРДЕНА ЛЕНИНА ПЛЕМЗАВОД ИМ.10-ЛЕТ УАССР».....	43
3.1 Организация и первичный учет расчетов с подотчетными лицами.....	43
3.2 Аналитический и синтетический учет расчетов с подотчетными лицами на предприятии.....	49
3.3 Совершенствование учета расчетов с подотчетными лицами в предприятии.....	55
4 АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ В ГУП УР «ОРДЕНА ЛЕНИНА ПЛЕМЗАВОД ИМ.10-ЛЕТ УАССР».....	66
4.1 Цели и задачи аудитора расчетов с подотчетными лицами.....	66
4.2 Планирование и программирование аудита расчетов с подотчетными лицами на предприятии.....	67
4.3 Методика проведения аудита расчетов с подотчетными лицами на предприятии.....	80
4.4 Оформление результатов аудита расчетов с подотчетными лицами.....	86
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	88
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	92
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	97

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Расчеты с подотчетными лицами имеют место практически на каждом предприятии и весьма разнообразны, так как включают в себя: приобретение за наличный расчет запасных частей; материалов; топлива; канцелярских товаров; оплату мелкого ремонта оргтехники, транспортных средств; расходы на командировки по территории Российской Федерации и за границу.

Важность выбранной темы выпускной квалификационной работы объясняется тем, что в практической деятельности любого предприятия расчеты с подотчетными лицами носят массовый характер и связаны со многими другими разделами учета. Например, операциями по кассе, расчетами с поставщиками и подрядчиками, операциями по движению материальных ценностей и так далее, что обуславливает высокую трудоемкость и своевременность учета расчетов с подотчетными лицами. Поэтому вопросы, связанные с подотчетными лицами являются одними из наиболее актуальных как для работников, так и для работодателей.

В процессе финансово-хозяйственной деятельности у организаций часто возникает необходимость приобретения материальных ценностей, а также различных работ и услуг не только по безналичному расчету, но и за наличные деньги. В таких случаях обычно работнику выдаются наличные денежные средства под отчет для выполнения определенных действий по поручению организации. В подотчет выдаются деньги для предстоящих командировочных расходов, для оплаты хозяйственных расходов, на представительские цели, для покупки за наличный расчет продукции в других организациях или у физических лиц, для оплаты выполненных работ, оказанных услуг, а также на иные хозяйственно-операционные цели. Сейчас на предприятиях совершаются различного рода механизации, незаконные действия для «заполнения карманов» денежными средствами. Какую-то долю незаконных операций занимают расчеты с подотчетными лицами.

Цели и задачи исследования. Цель выпускной квалификационной работы заключается в рассмотрении порядка учета и проведения аудита расчетов с подотчетными лицами на примере конкретного предприятия.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующий круг задач:

- рассмотреть теоретические аспекты учета и аудита расчетов с подотчетными лицами;
- дать организационно-экономическую и правовую характеристику объекта исследования;
- изучить особенности учета расчетов с подотчетными лицами в конкретном предприятии;
- рассмотреть порядок проведения аудита расчетов с подотчетными лицами в конкретном предприятии;
- разработать предложения и рекомендации по совершенствованию учета расчетов с подотчетными лицами.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы было выбрано Государственное Унитарное Предприятие Удмуртской Республики «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» Малопургинского района Удмуртской Республики.

Предмет исследования учёт и аудит расчетов с подотчетными лицами, их документальное и бухгалтерское оформление.

Основные результаты исследования, выносимые на защиту:

- теоретические основы учета и аудита расчетов с подотчетными лицами;
- оценка экономического и финансового состояния изучаемого предприятия;
- предложения по совершенствованию учета расчетов с подотчетными лицами на предприятии.

Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы являются Гражданский кодекс РФ, Трудовой кодекс РФ, Налоговый кодекс РФ, нормативные документы (законы, указы, положения, инструкции и др.) по ведению бухгалтерского учета и отчетности, учетная политика организации, устав организации, коллективный договор, учебная литература, компьютерные программы: «Консультант Плюс», 1С:Предприятие-Сельхозпредприятие: ЕСХН, «Гарант Плюс», а так же труды ученых экономистов, бухгалтеров.

Для реализации методологической основы применялись общенаучные методы и специальные методы исследования: наблюдение, анализ, синтез, моделирование, экономико-математический и др.

В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность Государственное Унитарное Предприятие Удмуртской Республики «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» Малопургинского района Удмуртской Республики за 2012-2014 гг.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА И АУДИТА РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ

1.1 Теоретические основы учета расчетов с подотчетными лицами

Подотчетные лица – это работники только предприятия, получающие наличные денежные средства на хозяйственные и командировочные расходы.

Подотчетными суммами называются денежные суммы, выдаваемые работникам предприятия на командировочные, хозяйственные и представительские расходы.

Список подотчетных лиц, а также размер и сроки на которые выдаются подотчетные суммы, определяет руководитель предприятия и закрепляет приказом в книге приказов.

Расчеты с подотчетными лицами производятся практически в каждой организации, они весьма разнообразны и связаны, в частности, с:

- приобретением запасных частей, материалов, топлива, канцелярских товаров за наличный расчет;
- оплатой мелкого ремонта оргтехники, транспортных средств;
- расходами на командировки по территории РФ и за границу;
- представительскими расходами.

Все эти хозяйственные операции сопровождаются выдачей денежных средств из кассы предприятия или непосредственно из банка под отчет, таким образом, расчеты с подотчетными лицами носят массовый характер [9].

Операции с подотчетными лицами ведутся в соответствии с Порядком ведения кассовых операций.

Выдача наличных денег из кассы предприятия производится по расходным кассовым ордерам (форма №КО-2, далее РКО) с наложением на этих документах штампа с реквизитами предприятия. Документы на выдачу денежных средств должны быть подписаны руководителем, главным бухгалтером предприятия или лицами на это уполномоченными.

В тех случаях, когда на прилагаемых к РКО документах, заявлениях, служебных записках, счетах, и др. имеется разрешительная надпись руководителя предприятия, подпись его на РКО не обязательна.

Выдача наличных денег под отчет производится при условии полного отчета конкретного подотчетного лица по ранее выданному ему авансу. Передача выданных в под отчет денежных средств одним лицом другому запрещается.

Лица, получившие наличные денежные средства в под отчет, обязаны, не позднее 3 рабочих дней по истечении срока (на который они были выданы), или со дня возвращения из командировки, предъявить в бухгалтерию предприятия отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним [12].

Возврат в кассу предприятия денежных средств, принадлежащие этой организации, от подотчетного физического лица – работника этой организации не требует обязательного применения контрольно Кассовой Техники, поскольку эта операция не является продажей товаров, выполнением работ или оказанием услуг (Письмо МНС РФ от 16.09.2004г. № 33-0-11/585). При этом кассиром выписывается приходный кассовый ордер (форма №КО-1, далее ПКО) с указанием суммы возврата неиспользованной подотчетной суммы.

Представительские расходы - это затраты организации по приему и обслуживанию представителей других организаций, участвующих в переговорах для установления и поддержания сотрудничества, а также участников, прибывших на заседания совета (правления) организации.

Полный перечень представительских расходов приведен в статье 264 НК РФ [2]. Согласно этой статье, к представительским расходам относятся затраты:

- по проведению официального приема (завтрака, обеда, ужина или другого аналогичного мероприятия) представителей других организаций;
- по транспортному обеспечению представителей других организаций, связанному с их доставкой до места проведения встречи и обратно;

- по буфетному обслуживанию лиц, участвующих во встрече во время переговоров;

- по оплате услуг переводчиков, не состоящих в штате организации.

Этот перечень является исчерпывающим. Поэтому затраты на организацию развлечений и отдыха, оплату виз, а также на оплату проживания участников переговоров представительскими расходами не являются.

Командировка - это поездка работника в другую местность для выполнения служебного поручения вне места его постоянной работы по распоряжению работодателя. При этом служебные поездки работников, постоянная работа которых протекает в пути или имеет разъездной характер, командировками не признаются [20].

Служебная командировка входит в состав трудовых обязанностей, возложенных трудовым договором (контрактом) на работника, и регулируется нормами трудового законодательства. Высшим нормативным правовым актом, регулирующим трудовые и иные, непосредственно связанные с ними отношения в организациях любой организационно-правовой формы собственности, является Трудовой кодекс Российской Федерации, введенный в действие Федеральным законом от 30 декабря 2001 г. № 197-ФЗ (ред. от 30.12.2015).

Цель командировки определяет её классификацию и порядок распределения расходов, понесенных командированным работником. Исходя из этого командировки можно подразделить на служебные и непроизводственные.

Командировки, целью которых является деятельность, не связанная с производством, являются непроизводственными. Расходы по данным командировкам списываются за счет целевых источников, относятся на финансовые результаты. К непроизводственным командировкам относятся поездки работников, связанные с лечением, обслуживанием, передачей объектов непроизводственного назначения и т.п.

При направлении работника в служебную командировку ему гарантируются сохранение места работы (должности) и среднего заработка, а также воз-

мещение расходов, связанных со служебной командировкой (ст.167,168 ТК РФ).

В случае направления в служебную командировку работодатель обязан возмещать работнику:

- расходы по проезду – днем выезда считается день отправления транспорта, а днем прибытия день прибытия транспорта. Основанием для оплаты проезда служат проездные билеты;

- расходы по найму жилого помещения – оплачиваются за время фактического проживания, кроме времени нахождения в пути. Основанием для оплаты проживания служит счета гостиниц или отметки в командировочном удостоверении о дне прибытия и выбытия;

- дополнительные расходы, связанные с проживанием вне места постоянного жительства (суточные) – оплачиваются за каждый день в командировке. Основанием для оплаты служит командировочное удостоверение с отметками. Суточные в размере до 700 рублей на территории РФ и до 2500 рублей за пределами РФ, не облагаются налогом на доходы с физических лиц (НДФЛ), (п.3 ст.217 НК РФ);

- при однодневных командировках по РФ суточные не выплачиваются (п. 11 Положения о командировках); в другие страны - выплачиваются в размере 50% от нормы для командировок за границу (п. 20 Положения о командировках) (20).

- иные расходы, произведенные работником с разрешения или ведома руководителя предприятия.

Порядок и размеры возмещения расходов, связанных со служебными командировками, определяются коллективным договором или локальным нормативным актом.

При заграничной командировке при сумме суточных свыше 2500 руб. в день с суммы, превышающей 2500 руб. в день, необходимо начислить и уплатить в бюджет налог на доходы физических лиц.

Не облагаются налогом на доходы физических лиц, фактически произведенные и документально подтвержденные целевые расходы:

- на проезд до места назначения и обратно;
- сборы за услуги аэропортов;
- комиссионные сборы;
- расходы на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения или пересадок, на провоз багажа;
- расходы по найму жилого помещения, оплате услуг связи;
- получению и регистрации служебного заграничного паспорта, получению виз;
- расходы, связанные с обменом наличной валюты или чека в банке на наличную иностранную валюту.

При непредставлении работником документов, подтверждающих оплату расходов по найму жилого помещения, суммы такой оплаты освобождаются от налогообложения НДФЛ в соответствии с законодательством РФ, но не более:

- 700 руб. за каждый день нахождения в командировке на территории РФ;
- 2500 руб. за каждый день нахождения в заграничной командировке.

Во втором случае для определения подлежащей налогообложению величины расходов по найму жилого помещения, выплаченных в иностранной валюте, также необходимо перевести их стоимость в рубли.

В таких случаях с суммы, превышающей указанные выше лимиты расходов по найму жилого помещения, необходимо начислить и уплатить налог на доходы физических лиц.

Суммы НДС, уплаченные по расходам по проезду к месту служебной командировки и обратно (включая затраты за пользование в поездах постельными принадлежностями), а также по расходам по найму жилого помещения, подлежат вычету при расчетах с бюджетом при соблюдении определенных условий[29].

Раньше срок командировки не мог превышать 40 дней (не считая времени нахождения в пути). Для направления работников на монтажные, наладочные и строительные работы этот срок не мог превышать одного года (п. 4 Инструкции). Были и другие ограничения по срокам командировки.

В соответствии с п. 4 Положения утвержденного Постановлением Правительства РФ от 13.10.2008года (с изменениями на 29 июля 2015 г.), срок командировки определяется работодателем с учетом объема, сложности и других особенностей служебного поручения. Таким образом, ограничений по сроку командировки Положение не содержит.

Для того чтобы отправить в командировку работника, необходимо оформить следующие документы (ст. 166 ТК РФ):

- приказ (распоряжение) о направлении работника (работников) в командировку (формы № Т-9, № Т-9а).

На основании служебного задания составляют приказ о направлении работника в командировку, где обязательно указывают фамилию и инициалы работника, структурное подразделение, где он работает, его профессию (должность), а также цель, время и место командировки. При необходимости отражаются источники оплаты сумм командировочных расходов, другие условия направления в командировку.

- командировочное удостоверение (форма № Т-10);
- служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении (форма № Т-10а).

В служебном задании (форма № Т-10а) указывают фамилию, имя и отчество работника, направленного в командировку, структурное подразделение, где он трудится, его профессию или должность, место командировки (с указанием страны, города и организации), даты начала, окончания командировки и количество календарных дней командировки. Данный документ подписывает руководитель структурного подразделения, где работает командированный специалист, а утверждает - руководитель организации. Оформленное служеб-

ное задание передают в кадровую службу, оно является основанием для издания приказа о командировании работника.

После возвращения из командировки сотрудник на том же бланке служебного задания должен заполнить графы разд. 12 ("Краткий отчет о выполнении задания"), согласовать его с руководителем своего структурного подразделения и отправить на утверждение руководителю организации.

- авансовый отчет (форма №АО-1).

Следует обратить внимание на то, что согласно Письму Минфина России от 24.10.2006 № 03-03-04/2/226 одновременно оформлять документы по формам № Т-9, № Т-9а и № Т-10 необязательно, так как приказ (распоряжение) о направлении работника в командировку и командировочное удостоверение имеют одно и то же назначение. А если командированный работник должен возвратиться из командировки в место постоянной работы в тот же день, в который он отбывал в командировку, командировочное удостоверение может не выписываться. Однако в Письме Минфина России от 23.05.2007 № 03-03-06/2/89 составление перечисленных документов обязательно.

В командировку нельзя направлять беременных женщин и работников младше 18 лет (за исключением творческих работников средств массовой информации, театров и т.п., а также профессиональных спортсменов) [26].

С письменного согласия сотрудников и при условии, что это не запрещено им медицинскими рекомендациями (ст. 259 ТК РФ), допустимо направление в командировку:

- женщин, имеющих детей в возрасте до 3 лет;
- работников, имеющих детей-инвалидов в возрасте до 18 лет;
- работников, осуществляющих уход за больными членами своих семей в соответствии с медицинским заключением;
- одиноких матерей (отцов), имеющих детей в возрасте до 5 лет (указанные ограничения распространяются на опекунов и попечителей (ст. 264 ТК РФ)).

Эти работники должны быть ознакомлены в письменной форме с информацией о своем праве на отказ от служебной командировки. (ред. Федерального закона от 22.12.14).

Из указанного перечня командировочных расходов видно, что нормированию подлежат только суточные и полевое довольствие. Нормы расходов организаций на выплату суточных или полевого довольствия, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, утверждены постановлением Правительства РФ от 8 февраля 2002 г. №93 «Об установлении норм расходов организаций на выплаты суточных или полевого довольствия, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией» (в редакции постановления Правительства РФ от 15 ноября 2002 г. №828 «О внесении дополнений и изменений в постановления Правительства Российской Федерации от 8 февраля 2002 г. №92 и от 8 февраля 2002 г. №93»).

Согласно указанному постановлению №93 нормативная величина суточных за каждый день нахождения в командировке на территории Российской Федерации составляет 100 рублей.

С 1 января 2006 года изменены нормы суточных по зарубежным командировкам. С указанной даты налогоплательщик в отношении суточных по заграничным командировкам обязан руководствоваться Постановлением Правительства Российской Федерации от 13 мая 2005 года №299 «О внесении изменений в нормы расходов организаций на выплату суточных за каждый день нахождения в заграничной командировке, в пределах которых при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций такие расходы относятся к прочим расходам, связанным с производством и реализацией, предусмотренные Постановлением Правительства Российской Федерации от 8 февраля 2002 года №93».

Ежедневное полевое довольствие, выплачиваемое работникам геологоразведочных и топографо-геодезических организаций, выполняющим геологоразведочные и топографо-геодезические работы на территории Российской Федерации, работникам лесоустроительных организаций, а также работникам старательских артелей и других коммерческих организаций, занятым на разработке россыпных и небольших рудных месторождений драгоценных металлов и драгоценных камней со сроком отработки до 7 лет, эксплуатируемых в полевых условиях, постановлением №93 установлено в следующих размерах:

- за работу на объектах полевых работ, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, а также в Хабаровском и Приморском краях и Амурской области, - 200 рублей;

- за работу на объектах полевых работ, расположенных в других районах, - 150 рублей;

- за работу на базах геологоразведочных организаций, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, а также в Хабаровском и Приморском краях и Амурской области, - 75 рублей;

- за работу на базах геологоразведочных организаций, расположенных в других районах, - 50 рублей.

В соответствии с пунктом 38 статьи 270 НК РФ расходы на оплату суточных и полевого довольствия сверх установленных норм при определении налоговой базы по налогу на прибыль не учитываются.

Пример 1

По распоряжению руководителя организации работник направлен в служебную командировку на территории Российской Федерации сроком на пять дней. За каждый день нахождения в командировке работнику выплачены суточные из расчета 250 рублей в день.

Выплата суточных отразится в учете проводкой:

Дебет 71 «Расчеты с подотчетными лицами» Кредит 50 - на сумму выданных денежных средств - 1 250 руб. (250 руб. x 5 дней)

На основании предоставленного работником и утвержденного руководителем организации авансового отчета в учете оформляется проводка:

Дебет 20 «Основное производство» Кредит 71 «Расчеты с подотчетными лицами» - на сумму фактически выплаченных работнику суточных - 1 250 руб.

При исчислении налоговой базы по налогу на прибыль в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, будут учтены суточные только в пределах норм, т.е. в размере 500 руб. (100 руб. x 5 дней).

Для учета операций, связанных с нахождением работников в служебных командировках, используется счет 71 "Расчеты с подотчетными лицами" (План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (в ред. Приказа Минфина РФ от 08.11.2010 N 142н)). На этом счете отражается информация о расчетах с работниками по суммам, выданным им под отчет на административно-хозяйственные и прочие расходы.

Аналитический учет по счету 71 "Расчеты с подотчетными лицами" ведется в разрезе подотчетных лиц организации по каждой сумме, выданной под отчет.

На выданные под отчет суммы счет 71 "Расчеты с подотчетными лицами" дебетуется в корреспонденции со счетами учета денежных средств. Израсходованные подотчетными лицами суммы списываются со счета 71 "Расчеты с подотчетными лицами" на счета учета затрат, счета, на которых учитываются приобретенные ценности, или на другие счета в зависимости от характера произведенных расходов.

Типовые схемы корреспонденции счетов не являются исчерпывающими. На основе Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению организация утверждает рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Он составляется исходя из управленческих требований, включая нужды анализа, контроля и отчетности, и содержит полный перечень синтетических и аналитических счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

Организация может уточнять содержание приведенных в Плане счетов бухгалтерского учета субсчетов, исключать и объединять их, а также вводить дополнительные субсчета [15].

Нередки ситуации, когда по смыслу хозяйственной операции нужно составить проводку по счетам, которые по Инструкции между собой не корреспондируют.

В этом случае организация вправе дополнить типовую схему проводок. Однако при этом необходимо соблюдать общие принципы, установленные Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, то есть использовать счета в соответствии с их назначением и экономическим содержанием обобщаемой на них информации.

1.2 Теоретические основы аудита расчетов с подотчетными лицами

В ФЗ «Об аудиторской деятельности» (статья 1, пункт 1) говорится, что аудиторская деятельность, аудит – предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей. В данном определении отождествляются понятия «аудиторская деятельность» и «аудит». В проекте же данного закона давали следующее определение аудита: «Аудит – это независимое исследование бухгалтерской отчетности организации, осуществляемое привлеченным в установленном порядке аудитором с целью выражения мнения о ее достоверности». Такое понятие аудита, по мнению Р.А. Алборова, наиболее точно соответствует сущности аудита, пониманию его назначения и цели в соответствии с международными требованиями и нормами международных стандартов.

Авторы (Э.А. Аренс, Дж.К. Лоббек) одного из американских учебников пишут, что аудит (auditing) - это процесс, посредством которого компетентный независимый работник накапливает и оценивает свидетельства об информации,

поддающейся количественной оценке и относящейся к специфической хозяйственной системе, чтобы определить и выразить в своем заключении степень соответствия этой информации установленным критериям [21].

Большинство же американских специалистов считают, что аудит – это вид деятельности, заключающейся в сборе и оценке факторов, касающихся функционирования и положения экономического объекта, осуществляемой компетентным независимым лицом. Главная цель аудита состоит в определении достоверности финансовой отчетности компании, а также в контроле за соблюдением компанией законодательных норм.

Комитет Американской ассоциации бухгалтеров (ААА) дал такое определение аудита: «Аудит – это системный процесс получения и оценки объективных данных об экономических действиях и событиях, устанавливающий уровень их соответствия определенному критерию и представляющий результаты заинтересованным пользователям» [33].

Под аудитом отдельные авторы работ понимают также процесс уменьшения до приемлемого уровня информационного риска для пользователей финансовых отчетов [33].

Институт присяжных бухгалтеров Шотландии (ICAS) определяет, что «аудит представляет комплекс методов, направленных на установление эффективности и целостности системы управления, точности финансовых отчетов»[24].

Под аудитом иногда понимается независимый финансовый контроль за деятельностью организаций, осуществляемый независимыми дипломированными аудиторами с целью подтверждения достоверности и реальности приведенных данных в бухгалтерской (финансовой) отчетности [19].

Таким образом, определений аудита много и в каждом из них прослеживаются сущность, назначение и цели аудирования, заключающегося в основном в подтверждении реальности и достоверности информации финансовой отчетности проверяемого экономического субъекта.

Цель аудита расчетов с подотчетными лицами - установление правильности и достоверности данных операций и определение их влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, установление соответствия применяемой в организации методики учета и налогообложения по этим операциям нормативным документам, действующим в Российской Федерации [50].

Задачами аудита расчетов с подотчетными лицами являются:

- подтверждение первоначальной оценки систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета расчетов с подотчетными лицами;
- проверка организации аналитического учета расчетов с подотчетными лицами;
- подтверждение достоверности оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета расчетов с подотчетными лицами.

Согласно п. 1 ст. 13 Закона «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ, аудиторские фирмы и аудиторы вправе самостоятельно определять формы и методы проверки [4].

Все методы можно условно разделить на две группы:

- методы организации аудита (сплошная, выборочная, документальная, фактическая, аналитическая, комбинированная проверка);
- методы получения аудиторских доказательств.

Аудиторские доказательства получают в результате проведения тестов средств внутреннего контроля и необходимых процедур проверки по существу.

Тесты средств внутреннего контроля означают проверки, проводимые с целью получения аудиторских доказательств в отношении надлежащей организации и эффективности функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Процедуры проверки по существу проводятся с целью получения аудиторских доказательств существенных искажений в финансовой (бухгалтерской отчетности). Процедурой называется определенный метод сбора доказательств как неотъемлемую часть соответствующего технологического процесса. Соби-

рая аудиторские доказательства, аудитор использует достаточно ограниченное число методов их получения. Приведем основные методы получения аудиторских доказательств в таблице 1.1.

Таблица 1.1 - Процедуры проверки по существу

Процедура	Характеристика
Инспектирование	Проверка записей, материалов или материальных активов
Пересчет	Проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях, либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов
Инвентаризация	Прием, который позволяет получить точную информацию о наличии имущества и обязательств экономического субъекта и ориентировочную информацию об их состоянии и стоимости.
Наблюдение	Отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами (например, наблюдение аудитором за пересчетом материальных запасов, осуществляемым сотрудниками аудируемого лица)
Запрос	Поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица (официальный письменный запрос или неофициальный устный вопрос)
Подтверждение	Ответ на запрос об информации, содержащейся в бухгалтерских записях
Аналитические процедуры	Анализ и оценка полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических операций проверяемого аудируемого лица с целью выявления необычных и (или) неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственной операции, выявление причин таких ошибок и искажений
Устный опрос	Опрос или беседа с сотрудниками предприятия, участвующими в ведении учета и составлении отчетности

А. Д. Шеремет объединяет многообразные приемы аудита в 3 группы: определение реального состояния объектов, анализ и оценка. Приемы первой группы – это осмотр, пересчет, измерение, позволяющие определять количественное состояние объекта, запрос, документальная проверка. Для сравнения отдельных показателей отчетности используются аналитические процедуры (приемы второй группы). Приемы третьей группы – это оценка прошлого, настоящего и будущего состояния объектов аудита, логическое завершение процесса сопоставления.

Результаты анализа необычных отклонений, а так же результаты планирования и выполнения аналитических процедур аудитор должен отразить в рабочей документации по проведению проверки.

Расчеты с подотчетными лицами проверяют, как правило, сплошным способом. При этом устанавливается соблюдение правил выдачи авансов; своевременность предоставления авансовых отчетов; целесообразность и законность использования подотчетных сумм; правильность оформления документов, приложенных к авансовым отчетам; порядок погашения оправдательных документов с целью предотвращения их повторного использования; своевременность возврата неизрасходованных подотчетных сумм.

При проверке законности выдачи сумм на хозяйственные и операционные нужды в первую очередь определяется наличие списка работников предприятия, которым могут выдаваться в подотчет наличные деньги. Данный список утверждается приказом или распоряжением руководителя предприятия. В список включаются только постоянно работающие на предприятии лица либо выполняющие разовые работы для предприятия на основании договоров подряда.

По выданным в подотчет суммам устанавливают, нет ли превышения предельных размеров аванса. На расходы, производимые в месте нахождения предприятия, организации или учреждения, деньги выдаются в размере не более однодневной потребности и на срок, не превышающий трех дней, а на производимые вне места расположения предприятия, организации или учреждения – в размере не более десятидневной потребности и на срок не более пятнадцати дней. На командировочные расходы деньги выдаются в подотчет в пределах сумм, причитающихся командированным лицам на оплату проезда в оба конца, суточных и квартирных расходов на срок командировки.

При проверке действующего порядка выдачи подотчетных сумм следует установить, не выдавались ли деньги под отчет лицам, которые имели задолженность по ранее полученным суммам. Законность и целесообразность расходов по подотчетным суммам на хозяйственные и операционные нужды проверяются путем сопоставления данных авансовых отчетов и приложенных к ним документов на оплату наличными деньгами погрузочно-разгрузочных работ и других услуг, а также на оплату приобретенных материальных ценностей с по-

казателями документов, подтверждающих фактическое поступление материальных ценностей на склад. Для этого сличают счета, товарные чеки с накладными на оприходование материальных ценностей с книгами складского учета, отчетами движения продуктов и материалов [29].

Состав первичных документов по расчетам с подотчетными лицами, с одной стороны, достаточно узок – это авансовые отчеты, заявления на выдачу денег из кассы. С другой стороны, состав документов, сопутствующим расчетам с подотчетными лицами, чрезвычайно широк и разнообразен, так как расчеты с подотчетными лицами связаны со многими другими разделами учета, например, операциями по кассе, расчетами с поставщиками и подрядчиками, операциями по движению материальных ценностей и т.д. и, следовательно, при проверке необходимо сопоставить авансовые отчеты с документами по другим разделам учета.

В процессе контроля необходимо проверить законность и целесообразность возмещения командировочных расходов.

Особое внимание уделяется проверке представленных командированными лицами авансовых отчетов. Устанавливается наличие отметок в командировочных удостоверениях о датах прибытия и выбытия из пунктов назначения, нет ли подчисток, помарок в командировочном удостоверении, все ли реквизиты заполнены. Фактическое время пребывания в командировке определяют по отметке в командировочном удостоверении о выбытии и прибытии. При этом достоверность отметок командировочного удостоверения обязательно сверяется с датами компостера проездных билетов. В необходимых случаях производится сверка данных командировочного удостоверения с путевыми листами водителей и табелями учета рабочего времени других категорий работников.

Соблюдение срока нахождения в командировке определяется путем сопоставления времени, указанного в приказе, со временем фактического пребывания, исчисленным по отметкам в командировочном удостоверении. Отдельно

проверяется правильность оплаты суточных расходов, расходов по найму жилья и на проезд.

Все случаи переплат и недоплат фиксируются в отчете аудитора. Если установлено множество фактов нарушений расчетов с подотчетными лицами по командировочным расходам, то они регистрируются в отдельной ведомости. Ведомость подписывается аудитором и главным бухгалтером предприятия. Итоговые данные ведомости фиксируются в отчете аудиторской проверки, к которому прилагается ведомость.

При контроле расчетов с подотчетными лицами необходимо проверить правильность бухгалтерских записей по отражению полученных под отчет сумм и их списанию. Встречаются случаи списания полученной под отчет суммы или числящейся за подотчетным лицом задолженности без документальных обоснований на счета по учету издержек производства.

Следует проверять правильность подсчета оборотов и выведения сальдо в тех регистрах, в которых ведется аналитический и синтетический учет расчетов с подотчетными лицами, и провести их сверку с записями в других регистрах бухгалтерского учета. Необходимо также проверить правильность отражения расчетов с подотчетными лицами в балансе предприятия.

При обнаружении несоответствия данных аудитору необходимо определять отклонения и их причины.

Особое внимание обращается аудитором на такие операции, как расчеты с водителями за приобретенные ими ГСМ, запасные части и т.п. списание израсходованных на эти цели сумм без предоставления оправдательных документов на себестоимость не допускается.

Практика аудиторских проверок показывает, что из всех проверяемых объектов наибольшее количество ошибок и нарушений допускается именно при расчетах с подотчетными лицами. Так, большинство авансовых отчетов во многих организациях не подписываются бухгалтером и не утверждаются руководителем организации. Несмотря на это, сумму по представленным

отчетам (неподписанным) списывают с подотчетного лица на затраты или другие объекты учета организации. Иногда к авансовым отчетам прилагают недействительные документы (товарный чек без отметок, штампов магазина, различные квитанции, талоны, чеки без обязательных реквизитов). В то же время к авансовым отчетам не прилагают квитанции от приходных кассовых ордеров при оплате стоимости материальных ценностей (работ, услуг) организации-корреспонденту через подотчетное лицо (хотя эти суммы бывают значительными). Встречаются также случаи, когда в организациях, пользуясь командировочными удостоверениями, вместо заработной платы начисляют работникам командировочные расходы [39].

2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ПРАВОВАЯ И ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ГУП УР «ОРДЕНА ЛЕНИНА ПЛЕМЗАВОД ИМ.10-ЛЕТ УАССР»

2.1 Местоположение, правовой статус и природно-климатические условия хозяйственной деятельности предприятия

ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» находится в Малопургинском районе Удмуртской Республики. По агроэкономическому районированию относится к южной зоне республики.

В состав предприятия входят 3 отделения: №1-Центральное, №2-Бурановское и №3-Пуро-Можгинское.

Предприятие организован в 1957 году на базе свиноводческого совхоза «Комсомольский» и присоединенных к нему колхозов им Азина и «Дружба». Он расположен на юге Удмуртии в восточной части Малопургинского района. Ближайшая железнодорожная станция Кечево Горьковской ж.д. находится на расстоянии 10 км от совхоза. Расстояние до районного центра составляет 23 км и до города Ижевск 45 км. По территории племзавода проходит тракт на Киясово, а также тракт Ижевск-Сарапул. Хорошие дорожные условия, наличие шоссейных дорог позволяет в любое время года осуществлять связь и с городом Ижевском и с районным центром Малая Пурга.

Климат умеренно-континентальный с продолжительной холодной зимой и коротким теплым летом. Среднегодовая температура воздуха +2 С. Наиболее холодный месяц январь со среднесуточной температурой –15,2С, самый теплый – июль +18,8С. Последние весенние заморозки в конце мая, а осенью они начинаются во 2-3 декаде сентября. Продолжительность вегетационного периода 160-170 дней. Среднегодовое количество осадков составляет 435 мм.

Вегетационный период 200-250 мм. Устойчивый снежный покров образуется во второй декаде ноября и достигает наибольшей высоты 45-55 см во второй половине марта. Средняя глубина промерзания почвы 60-70 см. Снег сходит в начале апреля. Средняя скорость ветра 6-8 м/сек, преобладающие ветра

юго-западного направления. Число дней с суховеями в среднем за вегетационный период 1-2.

Рельеф на территории Племзавода им.10-лет УАССР холмистый, плавно переходящий в равнину. Почвы дерново-подзолистые, торфяные, болотно-подзолистые, глинистые, преобладают песчаные. Широко представлены серые и светло-серые почвы и дерново-слабоподзолистые тяжело и среднесуглинистого механического состава. На территории хозяйства по данным почвенного обследования наибольшее распространение имеют серые лесные почвы и с различной степенью оподзоленности.

Главной отраслью сельскохозяйственного производства на предприятии является животноводство мясомолочного направления, а также выведение племенных высокопродуктивных пород крупного рогатого скота. В отрасли растениеводства основное направление-производство зерна и кормов. Эта направленность отвечает природно-экономическим условиям хозяйства, и она сохраняется на перспективу.

Предприятие является коммерческой организацией, созданной для осуществления финансово-хозяйственной деятельности. Оно является юридическим лицом, имеет самостоятельный баланс, штампы, бланки, фирменное наименование, товарный знак, знак обслуживания.

Предприятие несет ответственность за результаты своей производственно-хозяйственной и финансовой деятельности и выполнение обязательств по уплате обязательных платежей в соответствующие бюджеты, перед собственником имущества, поставщиками, потребителями, банками и иными лицами.

Предприятие создано в целях удовлетворения общественных потребностей в результатах его деятельности и получения прибыли.

Для достижения целей предприятие осуществляет следующие виды деятельности:

- выращивания и совершенствования высокопродуктивных племенных и товарных стад сельскохозяйственных животных (КРС и свиней) и продажа их хозяйствам республики и за ее пределы;

- производство и продажа продуктов животноводства и растениеводства (мясо, молоко, зерно, корма);

- переработка и реализация продукции (колбасные изделия, пельмени, мясо);

- совершенствования сделок с предприятиями, организациями и отдельными лицами, в том числе: купли-продажи, подряда, займа, перевозки и т.д.

Предприятие реализует свои услуги, отходы производства по ценам и тарифам, установленным самостоятельно или на договорной основе, кроме цен и тарифов, по которым осуществляется государственное регулирование, установленное законодательством Российской Федерации.

Сокращенное наименование: ГУП УР «Племзавод им. 10-лет УАССР».

2.2 Организационное устройство предприятия

Как для сельскохозяйственной, так и для любой другой организации важным является организационная и управленческая структура. Но стоит отметить, что специфика сельского хозяйства требует особой организации, в данной сфере деятельности встречаются такие профессии, которые могут относиться только к данной отрасли.

Размер предприятия и его отдельных отраслей обеспечивают концентрацию производства, которая в свою очередь, показывает: степень сосредоточения земель, основных и оборотных средств, трудовых ресурсов, отражает интенсификацию производства и разделения труда.

ГУП УР «Племзавод им. 10-лет УАССР» состоит из двух крупных основных отраслей: животноводства и растениеводства (земледелие). В растениеводстве производство основано на возделывании растений и использовании почвы как среды обитания и питательной среды для этих растений. В животноводстве процесс производства базируется на выращивании животных, использовании

их жизненных функций. С землей, качеством почвы, животноводства связано в основном через производство кормов.

Основная продукция, вырабатываемая отделом животноводства это молоко и приплод. Основная часть молока реализуется на сторону, а небольшая часть молока остается в хозяйстве на выпойку телятам.

В растениеводстве основная часть продукции составляют зерновые и зернобобовые культуры. Организационная структура предприятия представляет собой количественный состав подразделений и их пропорции в главных, дополнительных и вспомогательных отраслях хозяйства и формы взаимосвязи на каждой ступени организации производства.

Организационная структура предприятия представлена на рисунке 2.1.

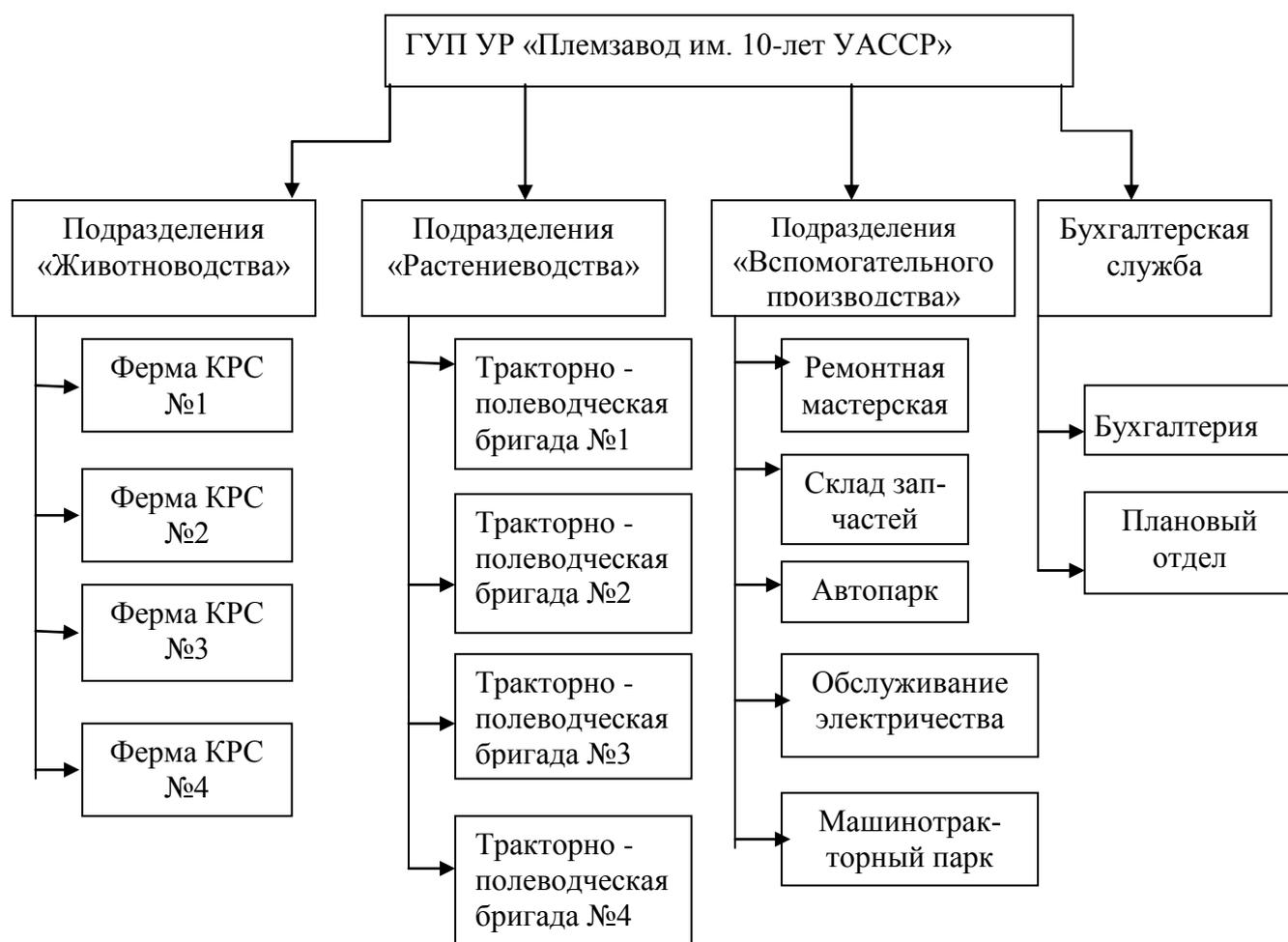


Рисунок 2.1- Организационная структура ГУП УР «Племзавод им. 10-лет УАССР»

В ГУП УР «Племзавод им. 10-лет УАССР» внедрена и действует линейно-функциональная структура управления. При данной структуре управления предприятие участвуют все общехозяйственные аппараты управления. Общее собрание членов предприятия проводится раз в год, которое собирается для того чтобы подвести итоги финансового положения колхоза. Правление предприятия решает вопросы, связанные с производственной деятельностью. Общее управление осуществляет председатель ГУП УР «Племзавод им. 10-лет УАССР». Председателю подчиняются: финансово-экономическая и учетная служба, служба снабжения и хозяйственного обслуживания, а также отдел растениеводства, животноводства, механизации и электроэнергии, строительства и ремонта с подразделениями (транспортно-производственные бригады, кормодобывающая бригада, фермы КРС и свиноводческая ферма, ремонтные мастерские, автопарк, машинотракторный парк).

Структура управления представляет собой состав, количество, соподчиненность различных звеньев, ступеней управления и должностных лиц. В зависимости от вида управленческих связей ГУП УР «Племзавод им. 10-лет УАССР» обладает комбинированной структурой управления, которая является сочетанием линейной и функциональной структур управления.

Существующая система управления производством территориальная. Имеется четыре полеводческие бригады, за которыми закреплены отдельные поля севооборотов. Все основные производственные процессы в растениеводстве выполняет тракторная бригада, которая обслуживает все полеводческие бригады. Четко выраженной специализации между бригадами не имеется. Все бригады занимаются производством зерна и кормов для животноводства, а также и выращиванием овощей.

Структура управления ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им. 10-лет УАССР» представлена на рисунке 2.2.

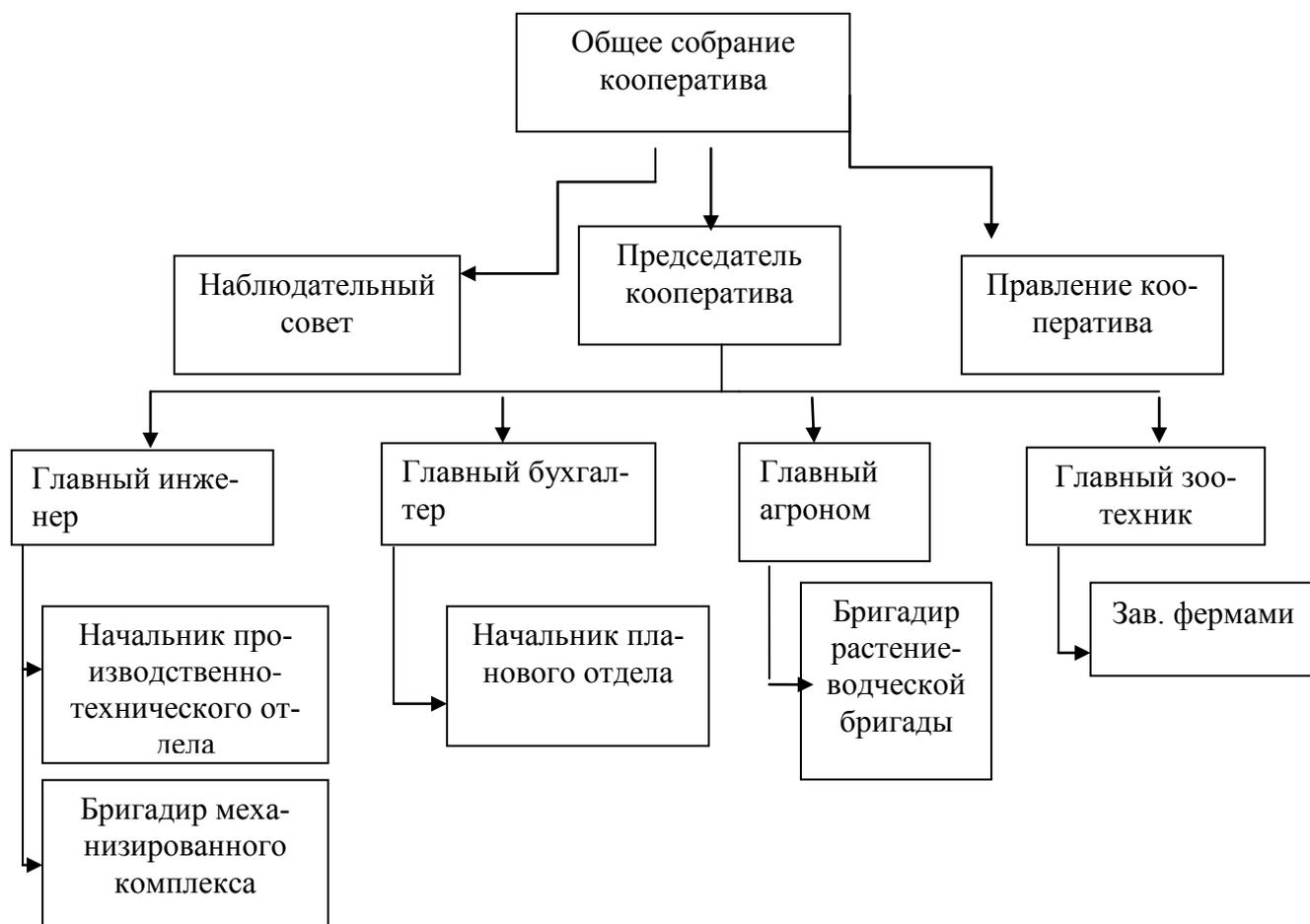


Рисунок 2.2 - Схема структуры управления ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им. 10-лет УАССР»

Управление ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им. 10-лет УАССР» осуществляют следующие органы: Общее собрание (является Высшим органом управления организации и полномочно решать любые вопросы, касающиеся деятельности организации, в том числе отменять или подтверждать решения правления и наблюдательного совета), правление, председатель правления производит открытие Общего собрания, знакомит с повесткой собрания, наблюдательный совет. Исполнительными органами управления являются: правление во главе с Председателем организации (правление избирается на пятилетний срок в количестве трех человек), Председатель, является одновременно председателем правления.

В подчинении председателя: главный инженер, главный бухгалтер, главный агроном, главный зоотехник.

2.3 Основные экономические показатели деятельности организации, ее финансовое состояние и платежеспособность

Главные задачи сельского хозяйства состоят в обеспечении дальнейшего роста и хорошей устойчивости производства, всемерное повышение эффективности земледелия и животноводства для более полного удовлетворения потребностей населения в продуктах питания и промышленности в сырье, создании необходимых резервов сельскохозяйственной продукции. Стремление к получению максимально возможной прибыли является главной целью предприятия.

Рассмотрим основные показатели, характеризующие деятельность хозяйства за 2012 - 2014 гг., которые приведены в таблице 2.1.

Таблица 2.1- Основные экономические показатели деятельности предприятия

Показатель	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2014 г. в % к 2012г.
1	2	3	4	5
А. Производственные показатели:				
1. Произведено продукции, ц:				
молоко	37125	28848	33982	91,5
прирост живой массы КРС	1605	902	1281	79,8
зерно	27617	13920	41350	149,7
2. Площадь с.-х. угодий, га				
в т.ч. пашни	8320	8320	8320	100
	7155	7154	7155	100
Урожайность с 1 га, ц:				
Зерна	11,0	6,3	17,0	154,6
Среднегодовое поголовье скота, гол:				
КРС т.ч.	1960	1540	1762	88,9
коровы	900	900	900	100
животные на откорме и выращивании	708	622	585	82,6
лошади	7	4	3	42,9
свиньи в т.ч	2124	2073	1048	49,3
свиноматки	291	124	113	38,8
свиньи на откорме и выращивании	1833	1949	935	51,0
овцы	-	10	16	-

Продолжение таблицы 2.1

1	2	3	4	5
5. Продуктивность с.-х. животных: среднегодовой удой молока на 1 корову, кг	4125	3205,3	3775,8	91,5
среднесуточный прирост живой массы КРС,г	309,3	238,4	360,0	116,4
Б. Экономические показатели:				
6. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб.	81894	61777	91620	111,9
7. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. в т.ч. с.-х. продукции	82945	67120	105683	127,4
8. Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб.	-1050	-5343	-14063	1339,4
9. Прибыль (убыток) до налогообложения (+,-), тыс. руб.	-469	-1469	-376	80,2
10. Чистая прибыль (убыток) (+,-), тыс. руб.	-469	-1469	-376	80,2
11. Уровень убыточности деятельности (+,-),%	-0,6	-2,2	-0,4	-

Из таблицы 2.1 видно, что в рассматриваемый период общая земельная площадь и площадь сельскохозяйственных угодий с годами не изменилась, а остальные производственные ресурсы хозяйства изменились. Выручка от продажи товаров увеличилась на 11,9%. Из-за увеличения себестоимости на 27,4% организация стала работать убыточно.

Производство молока снизилось на 8,5%, прирост живой массы КРС - на 20,2%, а производство зерна увеличилось на 49,7%. Размеры сельхозугодий и распаханности по годам не изменилась. Урожайность зерна увеличилась на 54,6% , это может быть связано с благоприятными природными условиями.

Среднегодовое поголовье скота в 2014 году по отношению к 2012 году, уменьшилось 11,1%, а поголовье животных на выращивании и откорме на 17,4%. Это связано с уменьшением поголовья животных из- за болезни скота.

Уровень рентабельности деятельности организации за период 2012 - 2014г. убыточен, что связано с получением убытка от продажи продукции. Но можно сказать что, уровень убыточности за 3 года снизился.

В таблице 2.2 исследуем показатели эффективности использования ресурсов и капитала ГУП УР «Племзавод им. 10-лет УАССР»

Таблица 2.2 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала ГУП УР «Племзавод им. 10-лет УАССР»

Показатели	2012г.	2013г.	2014г.	2014г. к 2012г, %
1	2	3	4	5
А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств				
1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	149302	143580	139147	93,2
2. Фондообеспеченность, тыс. руб.	1794	1726	1672	93,2
3. Фондовооруженность, тыс. руб.	606,9	697,0	621,2	102,4
4. Фондоёмкость, руб.	1,8	2,3	1,5	83,3
5. Фондоотдача, руб.	0,55	0,43	0,66	120
6. Рентабельность использования основных средств, %	-11,61	-1,02	-15,51	-
Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов				
7. Затраты труда, тыс. чел.-час.	551	461	502	91,1
в т.ч. в растениеводстве	123	100	112	91,1
в животноводстве	301	262	297	98,7
в прочих производствах	127	99	93	73,2
8. Производительность труда, тыс. руб.,	45,62	87,21	102,31	224,25
9. Фонд оплаты труда, тыс. руб.	31020	29740	35135	113,3
10. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб.	2,64	2,08	2,61	98,9
В. Показатели эффективности использования земельных ресурсов				
11. Произведено ц:				
молока на 100 га с.-х. угодий	446,2	346,7	408,4	91,5
прирост живой массы КРС на 100 га с.-х. угодий	19,3	10,8	15,4	79,8
зерна на 100 га с.-х. угодий	331,9	167,3	497,0	149,7
Г. Показатели эффективности использования материальных ресурсов				
12. Материалоотдача, руб.	0,81	0,96	1,13	139,51
13. Материалоёмкость, руб.	1,23	1,04	0,88	71,54
14. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб.	0,13	0,12	0,18	138,46
15. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб.	1,01	1,09	1,15	114,2

Из таблицы 2.2 следует вывод, что в предприятии «Ордена Ленина племзавод им. 10-летия УАССР» за анализируемый период среднегодовая стоимость основных средств уменьшилась на 6,8% и составила в 2014 г. 139147 тыс. руб. Уровень рентабельности использования основных средств в предприятии показывает, что основные средства используются неэффективно, так как уровень рентабельности за 3 года везде отрицательный. Это связано прежде всего с суммой издержек на производство и реализацию продукции выше цены ее продажи.

В предприятии «Ордена Ленина племзавод им. 10-летия УАССР» с показатели эффективности использования трудовых и материальных ресурсов практически не изменились. В организации наблюдается снижение затрат труда вследствие уменьшения среднесписочной численности персонала организации. Увеличение фонда оплаты труда на 13,3% вызвано повышением заработной платы. Увеличение показателя материалоотдачи связано с увеличением материальных затрат.

Показатели эффективности использования капитала не рассчитывались, так как показатели отрицательные. Исходя из этого видно, что предприятие неэффективно использует все имущество в целом. Следовательно, предприятие ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им. 10-летия УАССР» нерационально использует капитал предприятия, а так же активы организации как оборотные, так и внеоборотные.

В таблице 2.3 дадим оценку денежных средств ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им. 10-летия УАССР».

Таблица 2.3- Движение денежных средств ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им. 10-летия УАССР», тыс. руб.

Показатель	2012 г.	2013г.	2014г.	2014г. в % к 2012г.
1. Остаток денежных средств на начало отчетного периода	60011	65323	70202	116,98
2. Поступление денежных средств - всего	128699	61274	120084	93,31
в том числе:				
а) от текущей деятельности	99292	61117	120084	102,94
б) от инвестиционной деятельности	462	-	-	-
в) от финансовой деятельности	28945	157	-	-
3. Расходование денежных средств – всего	(128588)	(61384)	(120009)	93,33
в том числе:				
а) в текущей деятельности	(99308)	(61227)	(120009)	93,33
б) в инвестиционной деятельности	(-)	(-)	(-)	-
в) в финансовой деятельности	(29280)	(157)	(-)	-
4. Чистые денежные средства - всего	111	-110	75	67,57
в том числе:				
а) от текущей деятельности	-16	-110	75	468,75
б) от инвестиционной деятельности	(462)	(-)	(-)	-
в) от финансовой деятельности	-335	(-)	(-)	-
5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода	155	45	120	77,42

Анализ движения денежных средств показал, что в предприятии «Ордена Ленина племзавод им. 10-летия УАССР» в целом поступления в 2014 году они

составили 120084 тыс.рублей, что на 6,69% меньше, чем в 2012 году. Основной удельный вес занимают поступления от текущей деятельности, и с каждым годом эта доля растет, так в сравнении с 2012 годом доля поступлений от текущей деятельности возросла почти на 3 %. Поступления от финансовой и инвестиционной деятельности за анализируемый период уменьшаются.

И поступления, и платежи за анализируемый период значительно увеличиваются, сумма поступлений практически равна сумме платежей.

Одна из важнейших характеристик финансового состояния хозяйства является стабильность деятельности и платежеспособность.

Ликвидность – способность организации погасить краткосрочные обязательства текущими активами.

Показатель общей платежеспособности характеризует возможность организации погасить все свои обязательства за счет собственных средств.

Для оценки ликвидности и платежеспособности в краткосрочной перспективе рассчитывают следующие показатели: коэффициент абсолютной ликвидности, коэффициент текущей ликвидности (коэффициент покрытия), коэффициент быстрой (критической) ликвидности и коэффициент общей платежеспособности.

Анализ ликвидности баланса является приближенным и не дает представления о возможностях погашения предприятием наиболее срочных обязательств.

В таблице 2.4 проанализируем показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости «Ордена Ленина племзавод им. 10-летия УАССР».

Таблица 2.4 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости «Ордена Ленина племзавод им. 10-летия УАССР»

Показатели	Нормальное ограничение	На конец года			2014г. в % к 2012г.
		2012г.	2013г.	2014г.	
1	2	3	4	5	6
1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	≥ 2	0,67	0,76	0,75	111,9
2. Коэффициент абсолютной ликвидности	$\geq (0,2ч0,5)$	0,004	0,003	0,004	100,0
3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)	≥ 1	0,02	0,12	0,07	313,3
4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.	_____	-108595	-95280	-101573	93,5
5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб.	_____	14524	22656	18432	126,9
6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:					
а) собственных оборотных средств	_____	-168606	-160603	-171775	101,9
б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат	_____	-45486	-42667	-51770	192,82
7. Коэффициент автономии (независимости)	$\geq 0,5$	0,19	0,19	0,19	100
8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	≤ 1	3,94	2,61	4,15	105,3
9. Коэффициент маневренности	$\geq 0,5$	-2,7	-2,3	-2,6	96,3
10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	$\geq 0,1$	-1,61	1,23	1,51	425,00
11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств	≥ 1	0,25	0,25	0,24	96,0
12. Коэффициент финансовой зависимости	$\leq 1,25$	0,8	0,8	0,8	100

По данным таблицы 2.4 можно сделать следующие выводы:

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая часть срочных активов может быть погашена за счет имеющихся у предприятия наиболее ликвидных активов. Как видно из таблицы 2.5 он составляет 0,004 на конец 2014 г.,

т.е. 0,4 % срочных обязательств предприятие может покрыть денежными средствами.

В организации коэффициент покрытия, который является наиболее жестким критерием ликвидности предприятия и показывает, какая часть краткосрочных заемных обязательств может быть при необходимости погашена немедленно, за анализируемый период очень низкая (2014 г-0,75), исходя из этого можно сделать вывод, что в организации недостаточно денежных средств.

Коэффициент быстрой (критической) ликвидности равный 0,07 на конец 2014 года не достигает нормального ограничения. Этот коэффициент характеризует уровень кредитоспособности. ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» не имеет платежных возможностей немедленного 100%-ного погашения краткосрочных обязательств за счет наиболее ликвидных средств, но имеет возможность их покрытия на 7 % за счет суммы наиболее ликвидных и быстрореализуемых активов.

В ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» не достаточно собственных оборотных средств для покрытия своих обязательств, в 2014 г. данный недостаток составляет 171775 тыс. руб. За анализируемый период наблюдается тенденция снижения собственных оборотных средств организации, что связано с увеличением стоимости собственного капитала.

Коэффициент автономии, который показывает долю активов предприятия, т.е. обеспеченность собственными средствами, за анализируемые года находится на одинаковом уровне.

2.4 Организация бухгалтерского учета и системы внутривозвратного контроля на предприятии

Под организацией бухгалтерского учета принято понимать систему условий и элементов (слагаемых) учетного процесса, включающую первичный учет и документирование операций (первичную учетную документацию и документооборот), регистры бухгалтерского учета, план счетов, формы ведения бухгал-

терского учета и организации учетно-вычислительных работ, объем и содержание отчетности, систему - основанную на присущих бухгалтерскому учету правилах [29].

В ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» применяется журнально-ордерная форма учета. Записи в журналы-ордера и ведомости производятся непосредственно из документов по мере их поступления, т.е. в хронологическом порядке. При большом количестве документов их предварительно группируют в группировочных ведомостях и журналах.

При данной форме учета значительно сокращается объем учетной работы и повышается оперативность, наглядность и полезность учетной информации для управления, устраняется разрыв между синтетическим и аналитическим учетом, облегчается составление отчетности, создаются условия для механизации и автоматизации учетных процедур.

В соответствии с Уставом, ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» обязано вести бухгалтерский учет и представлять финансовую отчетность в порядке, установленном правовыми актами Российской Федерации: квартальную отчетность – в течение 30 дней по окончании квартала, а годовую – в течение 90 дней по окончании года.

Бухгалтерский учет ведет бухгалтерия, как отдельное структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером. Под его руководством работают пять бухгалтеров и кассир. Главный бухгалтер подчиняется непосредственно директору предприятия.

На предприятии разрабатываются должностные инструкции для каждого бухгалтера, в которых подробно описываются общие положения, функции, должностные обязанности, права и их ответственность

Основные задачи бухгалтерского учета ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР»:

- формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия;

- обеспечение информацией за наличием и движением имущества, материальных, трудовых и финансовых ресурсов;

- предотвращение отрицательных результатов деятельности предприятия и выявление внутрихозяйственных резервов.

На предприятии установлена организация бухгалтерской службы:

- бухгалтерская отчетность представляется в МНС РФ в сроки установленные для сдачи квартальной и годовой отчетности;

- отчетность в форме баланса и формы №2 представляется ежемесячно в срок до 30-го числа месяца следующего за отчетным для исполнительной дирекции;

- должностные инструкции работников бухгалтерии разрабатываются главным бухгалтером;

- установлены формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

- основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются первичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции. Исходящие и внутренние первичные документы (платежные поручения, приходные и расходные кассовые ордера, акты на списание и другие) подписываются и проштамповываются. Первичные документы должны быть составлены в момент совершения операции.

Предприятие применяет рабочий план счетов на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению, утвержденного приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. №94н. (ред. от 08.11.2010).

Денежные расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства принимаются к исполнению только при наличии на них подписи лиц, имеющих право подписывать первичные учетные документы.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они подписаны руководителем предприятия или лицами, которым предоставлено право

подписи. Первичные документы, регистры бухгалтерского учета, бухгалтерская отчетность подлежат обязательному хранению в течение 5 лет.

Главный бухгалтер обеспечивает отражение на счетах всех хозяйственных операций, представление оперативной и результативной информации в установленные сроки по схеме документооборота.

Правильно составленный график документооборота играет важную роль в эффективности работы организации. Его создание проводится согласно Положению о документообороте в бухгалтерском учете. Составляет график документооборота главный бухгалтер по согласованию с директором организации. Главный бухгалтер вправе привлекать к процессу отдельных сотрудников или назначить основного разработчика документа.

Использование разработанного графика документооборота в бухучете становится причиной повышения эффективности учетной работы организации. При проведении анализа схем движения документов выявляют несоответствия отдельных участков, и в последующем планировании предпринимают меры для корректной работы: сокращают сроки, упрощают процесс обработки, устраняют возвраты, повторную обработку бумаг и т.п.

Документация служит основанием для последующих бухгалтерских записей и обеспечивает точность, достоверность и бесспорность учетных показателей, а также возможность их контроля.

Ответственность за своевременное и качественное создание документов, фиксирующих факт совершения хозяйственной операции, и передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете возложена на лиц, оформляющих и подписывающих эти документы [35].

Бухгалтерия не принимает к учету документы, не содержащие всех обязательных реквизитов. Содержание хозяйственной операции, указанной в первичном документе, должно соответствовать ее наименованию в расчетных документах.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется в рублях и копейках. Бухгалтерскую отчетность составляют в рублях.

Главный бухгалтер назначается и освобождается от должности только руководителем предприятия. Главный бухгалтер обеспечивает:

- правильный и своевременный учет средств хозяйства, правильное оформление и отражение на счетах бухгалтерского учета операций, связанных с движением этих средств;

- правильный учет натуральных и денежных доходов, фондов;

- своевременный и точный учет результатов финансово-хозяйственной деятельности в целом по хозяйству и его структурным подразделениям;

- правильный учет и осуществление всех финансовых, кредитных, расчетных операций, а также своевременную сверку всех финансовых расчетов хозяйства с банком и другими организациями;

- своевременное начисление и перечисление государственных налогов, отчислений и других платежей в государственный бюджет;

- правильное выявление результатов инвентаризации средств хозяйства и расчетов и отражение их на счетах бухгалтерского учета;

- составление бухгалтерской отчетности на основе достоверных документов и бухгалтерских записей и другое.

Главный бухгалтер несет ответственность:

- за соблюдение кассовой дисциплины;

- за своевременное представление материалов для предъявления иска по недостачам, растратам и хищениям;

- за достоверность данных в годовом отчете и бухгалтерской отчетности;

- за своевременное и качественное выполнение работ, возложенных на службу бухгалтерского учета и финансовой деятельности;

- за подбор и расстановку работников учета, повышение их квалификации, обеспечение им нормальных условий труда, укрепление трудовой дисциплины среди бухгалтеров и другое.

Бухгалтерия организует контроль над правильным оформлением первичных учетных документов, соблюдением правил документооборота и технологии обработки учетной информации в структурных подразделениях.

При ведении учета в качестве основного источника применяется Учетная политика предприятия. Согласно учетной политике предприятия инвентаризацию статей баланса предприятие проводит в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011 N 402-ФЗ (в ред. от 04.11.2014 N 344-ФЗ) в следующие сроки:

- инвентаризацию основных средств, материалов, товаров по состоянию на 1 ноября;
- инвентаризацию инвестиций и расчетов по состоянию на 1 декабря.

Инвентаризацию расчетов проводят ежемесячно по выданным авансам и предварительной оплате.

Все финансовые и бухгалтерские документы составляют коммерческую тайну и не подлежат выдаче без согласования с руководителем и главным бухгалтером, кроме случаев, определяемых отдельно законодательством.

В целом, бухгалтерский учет в ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» поставлен хорошо. Документы оформляются в порядке, установленном Законодательством и Учетной политикой организации. Недостатком является не соблюдение сроков предоставления первичной документации, которые принимаются к учету с некоторой задержкой.

3 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ В ГУП УР «ОРДЕНА ЛЕНИНА ПЛЕМЗАВОД ИМ.10-ЛЕТ УАССР»

3.1 Организация и первичный учет расчетов с подотчетными лицами

Не все организации расплачиваются по безналичному расчету – перечисляя деньги со своего счета на счет продавца. Иногда гораздо удобней и быстрее оплатить покупку наличными, например, канцелярские товары, хозяйственный инвентарь, бензин для служебного автомобиля и другое. Для этого в бухгалтерском учете ведется учет расчетов с подотчетными лицами. Выделяют следующие задачи учета расчетов с подотчетными лицами:

- правильное оформление документов и своевременное отражение в учете расчетов с подотчетными лицами;
- правильное определение и списание затрат;
- контроль деятельности учета расчетов с подотчетными лицами.

Нормативной базой учета расчетов с подотчетными лицами является Гражданский Кодекс, Налоговый Кодекс, Приказы Министерства финансов, Трудовой Кодекс РФ.

Для выполнения различных хозяйственных и других поручений предприятие выдает денежные суммы под отчет отдельным лицам. Работники, получившие эти суммы, считаются подотчетными лицами.

Деньги под отчет выдают на следующие расходы: на командировки, на приобретение различных материалов, на мелкие хозяйственные, почтовые, телеграфные и другие административно – хозяйственные затраты. Деньги под отчет не могут получать лица, которые не работают в данном хозяйстве. Список лиц, имеющих право пользоваться подотчетными суммами, устанавливает руководитель предприятия. В учетной политике ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» представлен следующий список должностей, категорий рабочих, кому можно выдавать в подотчет денежные средства:

- водителям автомобилей;

- заведующей столовой;
- специалистам предприятия;
- бригадирам ферм;
- главному инженеру;
- при командировках (командированному сотруднику).

Все работники предприятия, получающие деньги под отчет, должны соблюдать правила работы с наличными денежными средствами. Они предусмотрены Порядком ведения кассовых операций РФ, утвержденным ЦБ РФ от 11 марта 2014 г. N 3210-У. Так, в этом документе сказано, что лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, или со дня возвращения их из командировки предъявить в бухгалтерию организации отчет об израсходованных суммах и произвести по ним окончательный расчет.

Таким образом, в приказе нужно не только перечислять подотчетных сотрудников, но и указать, какую сумму каждый из них может получить за один раз, на какой срок и когда они должны сдавать авансовые отчеты в бухгалтерию. Подотчетному лицу выдается аванс в сумме, необходимой для проведения намеченных мероприятий, но только в том случае, если оно не имеет задолженности по ранее полученным суммам. Аванс выдают на основании заявления подотчетного лица по расходному кассовому ордеру. Подотчетные лица могут расходовать полученные авансы только на те цели, на которые они выданы. Передача аванса одним подотчетным лицом другому запрещается.

В учетной политике предприятия указано, что лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который они выданы, или со дня возвращения их из командировки, предъявить в бухгалтерию предприятия отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним. К отчету должны быть приложены командировочное удостоверение, оформленное в установленном порядке и все документы, подтверждающие факт осуществления расходов (проездные биле-

ты, счета из гостиницы и прочее), а также товарные и кассовые чеки. Бухгалтерия не принимает акты о расходах, составленные в произвольной форме. Ежемесячно, по состоянию на 1-е число, расчеты с подотчетными лицами должны быть завершены.

К авансовому отчету прилагаются все оправдательные документы (счета, квитанции, железнодорожные билеты и так далее), подтверждающие расходы. На документах о приобретении материалов должны быть подписи лиц, принявших их на свою ответственность.

Представленные авансовые отчеты проверяют в бухгалтерии с точки зрения обоснованности производственных платежей и их размеров. В результате проверки устанавливается сумма расходов, подлежащая утверждению. После этого авансовый отчет утверждает руководитель предприятия, а бухгалтерия окончательно рассчитывается с подотчетным лицом. Если сумма аванса превышает сумму принятых по отчету расходов, то разница подлежит возврату в кассу, и наоборот, если сумма аванса меньше суммы расходов, принятых по отчету, и подотчетное лицо использовало собственные средства, то перерасход возмещается.

Ответственность за правильное оформление выдачи авансов и проверку авансового отчета несет главный бухгалтер. Он же осуществляет контроль за своевременным представлением авансовых отчетов и сдачей подотчетными лицами неизрасходованной части аванса. непогашенная задолженность по подотчетным суммам может быть удержана из заработной платы.

Командировочные расходы имеют немаловажную роль. Основным видом операций по подотчетным суммам является оплата командировочных расходов. Порядок их оплаты в ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» установлен следующий:

- оплачивается проезд к месту командировки и обратно в размере стоимости проезда воздушным, железнодорожным, водным и автомобильным транспортом общего пользования (кроме такси). В стоимость возмещаемых расходов

включаются страховые платежи по государственному обязательному страхованию пассажиров на транспорте, оплата услуг по предварительной продаже билетов, пользование в поездах постельными принадлежностями. Оплачиваются также расходы по проезду (кроме такси) к станции, пристани, аэропорту, если они находятся за чертой населенного пункта;

- для покрытия личных расходов командированного работника на время нахождения в командировке ему оплачиваются суточные и возмещаются расходы по найму жилья. На данном предприятии действуют следующие нормы этих расходов:

- оплата найма жилого помещения – по фактическим расходам, подтвержденным соответствующими документами.

- оплата суточных – 250 руб. за каждый день нахождения в командировке.

В исключительных случаях сотрудники (по учетной политике данного предприятия) могут использовать личные денежные средства, покупая товары для предприятия. Истраченные средства будут компенсированы, как только работник представит авансовый отчет в бухгалтерию.

Первичные документы заполняются по мере совершения операции. К основным документам, которые используются при учете расчетов с подотчетными лицами, относятся:

- Расходный кассовый ордер (форма № КО-2);
- Приходный кассовый ордер (форма № КО-1);
- Авансовый отчет (форма № АО-1);
- Прочие (счет, квитанция, проездные билеты, акт закупки товарно-материальных ценностей и так далее).

Расходный кассовый ордер выписывает бухгалтерия, в котором указывают: кому, на какие цели или за что выданы деньги, сумму, дату. Этот ордер выписывается на основании заявления получателя. Заявление визирует, т.е. делает разрешительную надпись руководитель предприятия. Выдачу денег по ордеру кассир удостоверяет своей подписью. Лицо, получившее деньги, также распи-

сывается в ордере. Деньги по расходному кассовому ордеру выдают только в день его выписки. Не разрешается выдача расходного кассового ордера для получения денег из кассы на руки непосредственно получателю.

При выдаче денег по расходному кассовому ордеру кассир должен тщательно проверить правильность его оформления, наличие и подлинность подписей руководителя предприятия и главного бухгалтера, наличие перечисленных в документе приложений. При несоблюдении хотя бы одного из этих требований ордер к оплате не принимается. При выдаче денег по расходному кассовому ордеру кассир требует от получателя предъявления паспорта или другого документа, удостоверяющего личность. Номер документа, место и дату его выдачи отмечают в расходном кассовом ордере. Если деньги выплачивают по доверенности, то в тексте расходного кассового ордера бухгалтерия указывает фамилию, имя и отчество лица, через которое производится выдача. Доверенность остается у кассира и прикладывается к расходному кассовому ордеру.

Потратив деньги, сотрудник составляет авансовый отчет, его форма № АО-1 утверждена постановлением Госкомстата России от 1 августа 2001 г. № 55. Эту форму должны применять все предприятия. Составляется он в одном экземпляре и важно, чтобы он был правильно оформлен. Авансовый отчет подписывается подотчетным лицом, руководителем, главным бухгалтером и сотрудником бухгалтерии, принявшим этот отчет. Сотрудник, который составляет авансовый отчет, должен подтвердить свои расходы оправдательными документами (товарные и кассовые чеки, квитанции, проездные билеты и т.п.). Если же сотрудник представил в бухгалтерию товарный чек без подробной расшифровки, то можно создать комиссию, которая составит акт и укажет в нем, за что были уплачены деньги. В дополнение к товарному чеку обязательно должен быть приложен кассовый чек, исключение составляют те случаи, когда у продавца есть право торговать без кассового аппарата.

Если из авансового отчета видно, что подотчетное лицо истратил ровно столько, сколько получил, то в этом случае сальдо будет нулевым и задолженность не образуется.

Если же часть денег осталась неизрасходованной, то работник должен вернуть остаток в кассу предприятия. Бухгалтером составляется приходный кассовый ордер и поступает в кассу при оформлении приема денег. После приема денег в кассу плательщику выдают квитанцию за подписью главного бухгалтера и кассира. Квитанция удостоверяет, что деньги действительно внесены в кассу. При получении денег из банка квитанцию к ордеру не выписывают.

Если у работника выданных денег не хватило, и он еще потратил свои собственные, то возможны следующие варианты:

- руководитель предприятия признал, что перерасход оправдан, работнику должны возместить разницу;
- руководитель решит, что работник проявил излишнюю самостоятельность, то сумму перерасхода ему не компенсируют (если еще отсутствуют оправдательные документы).

Обычно в ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» директор признает перерасход оправданным и работнику возмещается разница.

Направление работников в командировку должно быть оформлено первичными документами. На предприятии используются первичные документы разработанные на основе форм утвержденных постановлением Госкомстата РФ от 5 января 2004 г. N 1 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты». К числу таких документов относятся:

- служебное задание для направления в командировку и отчет о его выполнении (форма № 10а);
- приказ (распоряжения) о направлении работника в командировку (форма № 9);

- командировочное удостоверение (форма № 10).

Командировочное удостоверение служит документом, удостоверяющим время пребывания в служебной командировке.

Командировочное удостоверение может не выписываться, если работник должен возвратиться из командировки в место постоянной работы в тот же день, в который он был командирован. Служебное задание подписывается руководителем структурного подразделения, в котором работает командированный работник. Затем оно утверждается руководителем предприятия и передается в отдел кадров для издания приказа (распоряжения) о направлении в командировку. После издания приказа работник получает деньги под отчет на командировочные расходы.

3.2 Аналитический и синтетический учет расчетов с подотчетными лицами на предприятии

Все операции с подотчетными лицами учитывают на синтетическом счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Это активно-пассивный счет, сальдо которого отражает сумму задолженности подотчетных лиц предприятия или сумму не возмещенного перерасхода. По дебету счета записывают выданные под отчет суммы, по кредиту – списанные долги с подотчетных лиц согласно предоставленным отчетам, а также возврат неиспользованных сумм авансов. Это предусмотрено Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утвержденным приказом Минфина России от 8 ноября 2010 г. N 142н. Причем в аналитических регистрах эти расчеты нужно отражать подробно – отдельно по каждому сотруднику и по каждому авансовому отчету. Для отражения расчетов с подотчетными лицами в регистрах журнально-ордерной формы учета предназначен журнал-ордер (форма №7-АПК), в котором совмещаются аналитический и синтетический учет по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

На предприятии ведется журнально-ордерная форма учета данных расчетов. Записи в журнале-ордере (форма №7-АПК) ведут позиционным способом. По каждой строке отражают полный цикл операций по соответствующему подотчетному лицу: дата выдачи аванса, использование подотчетных сумм, согласно утвержденному авансовому отчету, возврат неиспользованного остатка аванса или возмещение сумм перерасхода. Журнал-ордер ф.№7-АПК ведется независимо от количества подотчетных лиц, печатается с вкладными листами. В конце месяца подсчитываются графы, которые заполнялись.

С целью получения необходимых данных для синтетического учета по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» суммы расходов по авансовым отчетам и возврат неиспользованных авансов отражают в журнале-ордере (форма №7-АПК) в корреспонденции с дебетуемыми счетами. В конце месяца итоги кредитовых оборотов в целом и по корреспондирующим счетам переносят в Главную книгу.

При открытии журнала-ордера (форма №7-АПК) (в первых графах) по каждому подотчетному лицу указывают сумму переходящей задолженности с прошлого месяца и дату ее возникновения. В следующих графах указывают только суммы выданных под отчет денежных средств (как правило, с кредита счета 50 «Касса»), затем суммы возмещения перерасхода по сравнению с выданным авансом или дополнительных выданных при дополнительной командировке, а также в других случаях. Суммы по этому разделу проверяют при обработке отчетов кассира. Данный раздел журнала-ордера, по существу, является дебетом счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

В следующем разделе журнала-ордера (форма №7-АПК), представляющем кредитовую часть счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» отражают суммы возврата и удержания неиспользованных подотчетных сумм, произведенных платежей и расходов за счет подотчетных сумм. В каждом конкретном случае указывают дату, номер авансового отчета и сумму. Причем суммы платежей отражают как в целом, так и по графам – корреспондирующим счетам.

Записи возврата и удержания неиспользованных подотчетных сумм производят на основе документов по кассе и расчетно-платежных ведомостей. Израсходованные суммы записывают на основании принятых авансовых отчетов с приложенными документами.

Обороты счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» с другими регистрами сверяют следующим образом. Кредитовые обороты счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» в журнале-ордере (форма №7-АПК) сверяют: по счетам 25 «Общепроизводственные расходы» и 26 «Общехозяйственные расходы» – с данными сводных лицевых счетов (производственных отчетов) по общепроизводственным и общехозяйственным расходам; по счету 50 «Касса» – с данными раздела дебетовых оборотов журнала-ордера (форма №1-АПК); по другим счетам – с данными соответствующих листков-расшифровок по дебету счетов журнала-ордера (форма №10-АПК). Дебетовые обороты счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» сверяют: по счету 50 «Касса» – с данными журнала-ордера (форма №1-АПК); по счету 51 «Расчетный счет» – журнала-ордера (форма №2-АПК).

Общую сумму кредитового оборота, а также суммы его составляющих по корреспондирующим счетам в установленном порядке переносят в Главную книгу. Схема учета расчетов с подотчетными лицами представлена на рисунке

3.1.



Рисунок 3.1- Схема учета расчетов с подотчетными лицами предприятия

Журнал хозяйственных операций по учету расчетов с подотчетными лицами на предприятии представлен в виде таблиц 3.1.

Таблица 3.1- Журнал хозяйственных операций по учету расчетов с подотчетными лицами на предприятии за ноябрь 2014г.

№ п/п	Содержание операции	Сумм	Корреспонденция счетов		Документы
			дебет	кредит	
1	Выдача подотчетных сумм работникам предприятия из кассы	1000	71	50	Расходный кассовый ордер
2	Возмещение перерасхода работникам предприятия из кассы	1500	71	50	Расходный кассовый ордер
3	Оплата подотчетными лицами расходов, связанных с приобретением оборудования к установке, расходов, относимых к капитальным вложениям; расходов на приобретение материальных ценностей	2000	07, 08, 10	71	Квитанция приходного кассового ордера, счета – фактуры, накладные
4	Оплата подотчетными лицами услуг сторонних организаций, стоимость которых включается в состав расходов по обычным видам деятельности	2300	20, 23, 25, 26	71	Квитанция приходного кассового ордера, счета – фактуры, накладные
5	Возврат неиспользованных подотчетных сумм подотчетными лицами	100	50	71	Приходный кассовый ордер
6	Оплата подотчетными лицами расходов возмещаемых контрагентами в соответствии с договором	2500	76	71	Квитанция приходного кассового ордера, чек ККТ
7	Списывается остаток неизрасходованной суммы, выданной под отчет и своевременно не возвращенной работником.	200	94 73/2	71 94	Авансовый отчет
8	Удержание из заработной платы, полученной ранее подотчетной суммы или суммы, по которой не представлен авансовый отчет	200	70	73/2	Журнал-ордер №7

Рассмотренный выше порядок документального оформления операций по расчетам с подотчетными лицами в значительной мере связан с формированием информации, необходимой не только для учета, но и расходования подотчетных сумм, и информации, используемой для целей налогообложения и для предотвращения финансовых потерь в виде штрафных санкций за несоблюдение установленного порядка использования наличных денежных средств через подотчетных лиц.

А теперь конкретно рассмотрим примеры на предприятии.

Пример 1. Управляющему Ушакову В.Н. была выдана сумма под отчет для приобретения канцелярских принадлежностей и бланков на сумму 1000 рублей. К авансовому отчету № 154 от 24 ноября 2014г., составленного Ушаковым В.Н. приложены следующие документы: товарный чек № 123 от 22 ноября 2014г. одного магазина за карандаши, ручки и скрепки на сумму 210 рублей и товарный чек № 67 от 23 ноября 2014г. другого магазина за бланки и бумагу на сумму 576 руб. 50 коп.

Из данного примера видно, что к авансовому отчету приложены оправдательные документы, на основе которых сделаны бухгалтерские проводки представленные в таблице 3.2. На основании заявления Ушакова В.Н. выписывается расходный кассовый ордер.

Таблица 3.2-Схема бухгалтерских проводок по учету расчетов с подотчетными лицами

№ п/п	Содержание операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов		Документы
			дебет	кредит	
1	Отражена сумма наличных денежных средств, выданные Управляющему Ушакову В.Н. под отчет.	1000	71	50	Расходный кассовый ордер
2	Отражена сумма расходов, осуществленных подотчетным лицом и связанная с приобретением канцелярских принадлежностей и бланков.	786-50	26	71	Товарный чек №123 от 22.11.2014г и №67 от 23.11.2014г
3	Отражен возврат неиспользованных подотчетных сумм.	213-50	50	71	Приходный кассовый ордер

Из данного примера видно, что к авансовому отчету приложены оправдательные документы, на основе которых сделаны бухгалтерские проводки. На основании заявления Управляющего Ушакова В.Н. выписывается расходный кассовый ордер. Далее, при покупке канцелярских принадлежностей факт покупки подтверждается товарными чеками. Вся подотчетная сумма не использовалась и поэтому она возвращается обратно в кассу. Бухгалтером выписывается приходный кассовый ордер.

Пример 2. В марте 2014г. работник предприятия Горбунов П.А. по возвращении из командировки представил авансовый отчет с приложенными оправдательными документами, согласно которому остаток неиспользованных денежных средств составил 1900 руб. Остаток неиспользованных денежных средств в установленный срок (10 дней) работник не вернул. В связи с этим администрацией издан приказ об удержании невозвращенной суммы из заработной платы работника, ежемесячная сумма которой составляет 7000 руб.

На основании ст. 138 ТК РФ одновременно из заработной платы работника организация может удержать не более 20 %.

В нашем случае, предприятие удержит 1218 руб. $=[(7000 \text{ руб.} - 910 \text{ руб.}) * 20\%]$, где 910 руб. - НДФЛ.

По истечении срока, установленного для сдачи денежных средств, в бухгалтерском учете предприятия делаются следующие проводки, представленные в таблице 3.3.

Таблица 3.3- Схема бухгалтерских проводок по учету расчетов с подотчетными лицами

№ п/п	Содержание операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов		Документы
			дебет	кредит	
1	2	3	4	5	6
1	Списывается остаток неизрасходованной суммы, выданной под отчет и своевременно не возвращенной работником	1900	94	71	Журнал-ордер №7
2	Списывается остаток не своевременно возвращенной суммы, на недостачи и потери	1900	73	94	Журнал-ордер №7
3	Удержана часть своевременно не возвращенной суммы, выданной работнику под отчет, из заработной платы за апрель	1218	70	73	Расчетно-платежная ведомость
4	Удержана оставшаяся часть своевременно не возвращенной суммы, выданной работнику под отчет, из заработной платы за май	682	70	73	Расчетно-платежная ведомость

Из данного примера видно, что работник не вернул остаток подотчетной суммы и с него частями удерживается эта сумма в течении 3-х следую-

щих месяцев, начиная с апреля. Удержание из заработной платы будет происходить на основании расчетно-платежных ведомостей.

Так, на предприятии расчеты с подотчетными лицами ведутся вручную, но процесс автоматизации внедряется, что облегчает работу бухгалтерии. Далее, первичные документы будут иметь машинописный вид, что очень удобно. Пока они заполняются вручную, на что это тратится много времени, когда на предприятии авансовые отчеты выдаются каждый день.

Рассматривая правильность оформления документов, можно отметить, что на авансовом отчете проставляются не все реквизиты.

Но и компьютеры имеют свои недостатки. Например, компьютер может зависнуть, система полететь. При грозе может порвать линию электропередач. По техническим причинам вероятно временное отключение электричества, что затрудняет работу бухгалтера. На этот случай нужно иметь бланки форм учета, а также, чтобы обезопасить себя необходимо архивировать данные учета.

Аналитический учет по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» нужно вести по субсчетам, т.е. по каждому работнику предприятия, который получил денежные средства под отчет.

В бухгалтерском балансе кредиторскую задолженность по расчетам с подотчетными лицами нужно указывать в строке 625 «Прочие кредиторы». А в форме №4 «Отчет о движении денежных средств» в строке 182 «Денежные средства, направленные на командировочные расходы» можно посмотреть, сколько составляют расходы на командировки.

3.3 Совершенствование учета расчетов с подотчетными лицами в предприятии

Изучение организации учета расчетов с подотчетными лицами в ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» позволило выявить фак-

ты несвоевременного и неполного заполнения всех реквизитов инвентарных карточек, первичных документов.

В связи с этим рекомендовано ужесточить контроль заполнения первичных документов, провести внеплановую инвентаризацию, с целью уточнения результатов предыдущей.

Для совершенствования бухгалтерского учета рекомендуем проведение следующих мероприятий:

1. Необходимо разработать правильную систему документооборота и следить за их выполнением;

2. Бухгалтерский учет ведется в устаревшей программе 1С. Бухгалтерия 8.0

3. Рациональная организация безналичных расчетов обеспечивает, сокращение взаимной задолженности предприятия, повышение ответственности хозяйствующих субъектов за состояние платежной дисциплины. Один из возможных и самых перспективных способов разрешения проблемы оборота наличных денежных средств – это создание эффективной автоматизированной системы безналичных расчетов на основе пластиковых карт.

Было выявлено, что в предприятии не полностью разработан график документооборота, что является отрицательным моментом. В качестве совершенствования учета расчета с подотчетными лицами на предприятии предлагаем правильно разработать график документооборота.

График документооборота - это индивидуально разработанная схема взаимодействия всех его подразделений от момента создания (получения) документа до момента его передачи в архив (в места хранения).

Как средство обслуживания рабочего места график документооборота обеспечивает:

- ритмичность работы работников учета на каждом рабочем месте и службы в целом;

- выполнение работ в соответствии с планом индивидуального распределения обязанностей;

- выполнение работ в течение установленной продолжительности рабочего дня.

Эффективный документооборот как элемент учетной политики – залог обеспечения полноты и достоверности бухгалтерской информации, ее безопасности.

Контроль за составлением графика документооборота в предприятии будет осуществлять главный бухгалтер.

Перед подписанием графика документооборота необходимо согласовать его со всеми заинтересованными лицами, утвердить его у руководителя и ознакомить с ним всех заинтересованных сотрудников под роспись. Также целесообразно вручить каждому исполнителю выписку из графика, в котором перечислены документы, относящиеся к сфере деятельности данного исполнителя. Составленный график дает право требовать представления документов в установленные сроки. Если график документооборота будет составлен правильно в ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» и соблюдаться должным образом, должностные обязанности между работниками распределятся более рационально, контроль усилится, внешняя и внутренняя отчетность будут составляться своевременно. Внедрение графика документооборота в предприятии позволяет повысить эффективность управления всей организацией и кадровой службой в частности, избежать дублирования документов и улучшить качество функционирования подразделений. График документооборота должен разрабатываться главным бухгалтером с предварительным изучением всех особенностей хозяйства, ее структуры и структуры управления, организации и технологии производства, наличия складов, производственных объектов, организации самого учета (централизованного, децентрализованного),

уровня подготовки кадров и т.п. Утвержденный руководителем организации график документооборота является элементом ее учетной политики.

Таблица 3.4 - График документооборота ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР»

Наименование документа	Ответственные за составление документа	Время составления	Время предоставления	Ответственные за проверку и исполнение
1	2	3	4	5
Расходный кассовый ордер (ф.КО-2)	Бухгалтер кассир	По мере совершения операций	Ежедневно после	Бухгалтерия
Возврат неизрасходованных денежных средств в кассу (ф.ПКО)	Подотчетное лицо, кассир	По мере совершения операций	После осмотра в течение 3 дней	Бухгалтерия
Выдача подотчетных сумм (возмещение перерасхода) (ф.РКО)	Кассир	По мере совершения операций	После совершения операции	Бухгалтерия
Отчет по затраченным денежным средствам	Кассир	По мере совершения операций	1 день	Бухгалтерия
Приходные кассовые ордера (КО-1)	МОЛ	В день получения средств	В конце рабочего дня	Бухгалтерия
Авансовые отчеты (со всеми оправдательными документами: товарные чеки, кассовые чеки, акты выполненных работ и т.д)	Подотчетное лицо	Не позднее 3-х рабочих дней после получения аванса	Не позднее 3-х рабочих дней после составления авансового отчета	Бухгалтерия
Записка-расчет о предоставлении отпуска (Т-60)	Бухгалтерия	За 3 дня до начала отпуска	В день расчета месяца	Бухгалтерия

Таким образом, правильная организация документооборота в предприятии предполагает соблюдение следующих принципов:

- рациональное и своевременное составление документов;
- последовательное отражение в них всех процессов хозяйственной деятельности организации;
- рациональная их обработка;
- сокращение пути прохождения документов;
- систематическое изучение и совершенствование документов.

Стоит отметить, что бухгалтерский учет в ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» ведется в программе 1С: Бухгалтерия 8.0. В наше время информационные технологии развиваются очень быстро и, в связи с этим, представ-

ляется невозможным успешное развитие предприятия без применения самого современного программного обеспечения. Поэтому в первую очередь руководителю и главному бухгалтеру ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» следует задуматься о переходе с используемой сейчас версии программы на более современную 1С: Бухгалтерия 8.2. Использование современной версии программы, несомненно, повысит качество и удобство ведения учета, расширит аналитические возможности автоматизированного рабочего места сотрудника бухгалтерии. Помимо этого, используя новую версию 1С, работники бухгалтерии всегда будут получать качественный сервис, информационную поддержку и техническое сопровождение программного продукта, всегда будут иметь необходимые обновления (с учетом последних изменений законодательства) форм отчетности и первичных документов. Помимо вышесказанного, 1С: Бухгалтерия 8.2, в отличие от версии 8.0, имеет в своем составе специальные инструменты, позволяющие эффективно выявлять и своевременно исправлять ошибки, допущенные при ведении бухгалтерского учета. Также в версии 8.2 реализована возможность предоставления данных руководителю организации в простой, лаконичной форме, что повышает его информированность и положительно сказывается на своевременности и правильности принимаемых управленческих решений.

Далее приведем расчет коэффициента экономической эффективности и срока окупаемости проекта по переходу на новую версию программного обеспечения.

Основными экономическими показателями, которые характеризуют эффективность применения компьютеров и программных средств являются следующие:

ΔC - годовая экономия;

$\text{Э}_{\text{год}}$ - годовой экономический эффект;

$E_{\text{расч}}$ - расчетный коэффициент экономической эффективности;

t_p - срок окупаемости (расчетный).

1. Годовая экономия определяется: $\Delta C = C_1 - C_2$, где

C_1 и C_2 - текущие затраты по вариантам.

1 вариант. Ручной счет с частичной автоматизацией (до внедрения проекта)

$C = C_{з/п} + C_{ам} + C_{мат} + C_{эл/эн}$, где

$C_{з/п}$ - заработная плата работников бухгалтерии;

$C_{мат}$ - стоимость расходных материалов;

$C_{ам}$ - затраты на амортизацию компьютеров и принтеров (в бухгалтерии имеется 8 компьютеров общей стоимостью 200000руб., два принтера стоимостью 10000 руб., норма амортизации компьютеров 23%, принтера 16%);

$C_{эл/эн}$ - затраты на электроэнергию;

Среднегодовая заработная плата:

-гл.бухгалтер-20000руб.,- бухгалтера (6 чел.)– 12000 руб., бухгалтер – кассир - 10000руб.

$K_1 = 0$, т.к. капитальных вложений нет.

$C_{з/п} = (20000 + 12000 * 6 + 10000) * 12 = 1224000$ руб.

$C_{мат} = 22380$ руб.

$C_{ам} = 25000 * 8 * 0,23 + 5000 * 2 * 0,16 = 47600$ руб.

Для того чтобы посчитать затраты на электроэнергию нужно выяснить какова потребляемая мощность техники и продолжительность ее работы в году: мощность компьютера -450W и принтера-450W. Стоимость 1кВт/час-2,45руб. Общий годовой фонд времени использования компьютеров и принтеров для решения задач- 1920 и 960 часов соответственно. Таким образом, затраты на электроэнергию составят:

$C_{эл/эн} = 0,45 * 3 * 2,45 * 1920 + 0,45 * 2 * 2,45 * 960 = 8467,2$ руб.

$C_1 = 1224000 + 47600 + 22380 + 8467,2 = 13024447,2$ руб.

2 вариант. Автоматизированная обработка (с учетом внедрения проекта)

Рассчитаем величину капитальных затрат:

$K_2 = K_{вт} + K_{ппп} + K_{прект} + K_{обуч} + K_{помещ}$, где

$K_{вт}$ - стоимость вычислительной техники и оборудования;

$K_{ппп}$ - стоимость бухгалтерского пакета прикладных программ;

Кпроект- стоимость обследования предприятия, разработки, отладки и внедрения бухгалтерской программы;

Кобуч- стоимость обучения персонала предприятия работе с программой;

Кпомещ- затраты на оборудование рабочего места бухгалтера.

По проекту предусматривается, что в бухгалтерии работает 8 сотрудников и организация приобретает программное обеспечение.

Стоимость программного обеспечения:

-1С предприятие 8.0-14150руб.

-ПО «Камин»-9000руб.

Кппп = 9000 руб

Кпроект=0руб. Кобуч=60часов*200руб/час=12000руб. Кпомещ=0руб.

К2= 9000 +12000=21000 руб.

Рассчитаем $C2=Cз/п+Cмат+Cам+Cэл/эн+Cпроч$

$Cз/п=(20000+12000 *6 + 10000)*12=1224000$ руб.

$Cмат=1820$ руб.

$Cам=25000*8*0,23+5000*2*0,16=47600$ руб.

$Cэл/эн=0,45*3*2,45*1920+0,45*2*2,45*960=8467,2$ руб.

$C2=1224000 + 1820 + 47600 + 8467,2=1281887,2$ руб.

$\Delta C=C1-C2=1302447,2- 1281887,2=20560$ руб.

2.Годовой экономический эффект определяется:

$Эгод=31-32$, где

31 и 32- приведенные затраты по вариантам

$31=C1+K1*Ен$, где

К- капитальные затраты по вариантам

Ен- 0,35- нормативный коэффициент экономической эффективности ЭВМ

1вариант. Ручной счет с частичной автоматизацией (до внедрения проекта)

$31=C1+K1*Ен=1302447,2$

2вариант. Автоматизированная обработка (с учетом внедрения проекта)

$$32 = C2 + K2 * E_n = 1281887,2 + 21000 * 0,35 = 1289237,2 \text{ руб.}$$

$$\text{Тогда, } \Delta \text{год} = 31 - 32 = 1302447,2 - 1289237,2 = 13210 \text{ руб.}$$

$$\begin{aligned} 3. \text{Расчетный коэффициент экономической эффективности: } E_p &= \Delta C / \Delta K = \\ 20560 / 13210 &= 1,55 \end{aligned}$$

Т.к. расчетный коэффициент экономического эффекта (1,55) выше нормативного коэффициента экономической эффективности (0,35), следовательно, второй вариант (с использованием нововведений) является целесообразным и эффективным.

4. Расчетный срок окупаемости:

$$t_p = 1 / E_p = 1 / 1,55 = 0,64 \text{ (года)}$$

Таким образом, полученный расчетный срок окупаемости по внедряемому варианту (0,64 года) меньше нормативного (2,9 лет), то есть решение о внедрении автоматизированной системы бухгалтерского учета экономически эффективно.

В последнее время всё более широкое применение в нашей повседневной жизни приобретают пластиковые карты, с помощью которых можно произвести расчёты без применения наличных денежных средств. Такая форма расчётов достаточно удобна и практична.

Использование корпоративной карты на предприятии значительно сократит операционные расходы и время, связанное с выдачей подотчетных сумм, упростит процесс отчета по их использованию, оптимизируется финансовый документооборот. Кроме того, исчезнет необходимость получения в банке наличных денежных средств на командировочные, представительские, хозяйственные расходы.

Если сотрудники предприятия постоянно пребывают в командировках или разъездах (например, водители), гораздо удобнее использовать корпоративные карты.

Корпоративная карта - удобное и эффективное средство безналичной оплаты представительских, командировочных и хозяйственных расходов

сотрудников предприятия. Все траты и поступления четко фиксируются. При этом, если у сотрудника, находящегося в другом городе возникла срочная необходимость в деньгах - счет корпоративной карты может быть оперативно пополнен.

Для получения корпоративной карты и открытия корпоративного карточного счета для ее использования необходимо:

1. предоставить в банк документы, необходимые для открытия расчётного счёта.
2. представить в банк справку об уведомлении налоговой инспекции о намерениях открыть корпоративный карточный счет;
3. заключить с банком договор об обслуживании предприятия по пластиковым картам;
4. перечислить средства с расчетного счета предприятия на корпоративный карточный счёт.

Для того, чтобы получить расчётную корпоративную карту, организация заранее перечисляет денежные средства на специальный карточный счёт в банке. Использование такой корпоративной карты позволяет распоряжаться денежными средствами, уже находящимися на специальном карточном счёте. В случае оформления кредитной корпоративной карты банк-эмитент предоставляет организации кредит. Следовательно, эта карта позволяет её держателю производить операции в размере предоставленной банком кредитной линии.

Ее особенность в том, что, хотя открывается такая карта на имя конкретного уполномоченного организацией сотрудника, фактически деньги, перечисляемые на данный карточный счет, принадлежат не сотруднику, а организации. Сотрудник же всего лишь получает право распоряжаться деньгами фирмы, находящимися на ее карточном счете. При этом сама карта (фактически кусочек пластика) вообще является собственностью банка. Учитывать такую карту на балансе в качестве актива нет никакой необхо-

димости, но, безусловно, нужно обеспечивать сохранность и контроль за движением карт, для этого следует разработать и вести журнал выдачи и возврата карт

Поскольку счет, к которому открывается корпоративная карта, принадлежит организации (является одним из ее банковских счетов), необходимо соблюдать требования законодательства и сообщать об открытии и закрытии карточных счетов в налоговую инспекцию и внебюджетные фонды. Чего, безусловно, не придется делать, если в расчетах с подотчетниками будут использоваться их личные банковские карты (в том числе и зарплатные).

Кроме того, раз деньги на этом счете принадлежат организации и в момент выдачи карты работнику они остаются все на том же счете, факт выдачи карты не означает, что нужно дебетовать счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами». А поскольку карточный счет - это не расчетный счет, а отдельный банковский счет, отражать движение денежных средств по карточному счету следует с применением счета 55 «Специальные счета в банках». К этому счету для указанных целей открывают отдельный субсчет - к примеру, субсчет 55-4 «Специальные карточные счета».

Причем записи по счету 55 (как и по счетам 51 «Расчетные счета» и 52 «Валютные счета») производятся на основании выписок банка, в которых отражаются фактическое поступление и списание банком средств по данному счету.

Например, предприятие ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» заключила договор с банком на обслуживание расчетной корпоративной карты. Банк выставил фирме счет на годовое обслуживание пластика в сумме 1200 руб. ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» оплатила услуги банка. На корпоративный счет она перечислила 20 000 руб. для оплаты хозяйственных расходов. Карта записана на работника фирмы Михайлова Алексея Ивановича.

Отражение в учете соответствующих операций представлена в таблице 3.5.

Таблица 3.5- Отражение в учёте соответствующих операций

№ п/п	Содержание хозяйственных операций	Корреспонденция счетов		Сумма в рублях
		дебет	кредит	
1.	Оплата годового обслуживания карты учтена в составе расходов будущих периодов	97	51	1200
2.	Зачислены деньги на корпоративный счет с расчётного счёта	55	51	20000
3.	Отражена сумма, снятая работником с корпоративной карты	71	55	15000
4.	На основании авансового отчета списаны с подотчетного лица расходы на материалы	10	71	15000

В течение года в конце каждого месяца бухгалтер будет делать проводку: Д 91-2 «Прочие расходы» К 97 «Расходы будущих периодов» – 100 руб. – оплата услуг банка учтена в составе прочих расходов. Поскольку средства, снятые с карты, считаются выданными под отчет, то и отчитаться по ним нужно по всем правилам. По возвращении из командировки или по окончании срока выдачи под отчет подотчетное лицо обязано представить в бухгалтерию авансовый отчет. К нему прилагаются все оправдательные первичные документы: счета за проживание, авиа- и железнодорожные билеты, квитанции, чеки и другие документы. Кроме того, сдаются оригиналы слипов, квитанций электронных терминалов или банкоматов. Кстати говоря, банк имеет право потребовать у организации подтверждение всех операций, совершенных с использованием корпоративных карт.

4 АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ В ГУП УР «ОРДЕНА ЛЕНИНА ПЛЕМЗАВОД ИМ.10-ЛЕТ УАССР»

4.1 Цели и задачи аудита расчетов с подотчетными лицами

Аудиторская деятельность в Российской Федерации осуществляется в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 N 307-ФЗ. Настоящий Федеральный закон определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации [4].

Аудиторская деятельность (аудиторские услуги) - деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами [16].

Аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности [16].

Основной целью аудита расчетов с подотчетными лицами является установление достоверности бухгалтерской или финансовой отчетности и соответствия совершенных финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в РФ [24].

Для достижения основной цели и представления заключения аудитор изучает следующие вопросы:

1. общая приемлемость отчетности (соответствует ли отчетность в целом всем требованиям, предъявляемым к ней);
2. обоснованность (существуют ли основания для включения в отчетность указанных там сумм);
3. законченность (включены ли в отчетность все надлежащие суммы, в частности все ли активы и пассивы, принадлежащие компании);
4. оценка (все ли категории правильно оценены и безошибочно посчитаны);

5. классификация (есть ли основание относить сумму на тот счет, на котором она записана);

6. разграничение (отнесены ли операции, проводимые незадолго до даты составления баланса или непосредственно после нее к тому периоду, в котором были проведены);

7. аккуратность (соответствует ли сумма отдельных операций данным, приведенным в книгах и журналах, соответствуют ли итоговые суммы данным, приведенным в главной книге);

8. раскрытие (все ли категории занесены в финансовую отчетность и правильно ли отражены в отчетах и приложениях книг).

Основные задачи аудита расчетов с подотчетными лицами:

- проверка документального подтверждения расчетных операций;
- контроль документов с использованием методов инспектирования, пересчета, экономического анализа;
- проверка в предприятии аналитического учета по каждой сумме, выданной подотчет;
- проверка синтетического учета в соответствии с рабочим планом счетов;
- сверка оборотов и сальдо по счетам в регистрах синтетического учета, главной книге и бухгалтерском балансе.

Раскрытие информации в рамках поставленных задач опирается на соответствующие источники, с помощью которых аудитор может получить ответ о предмете проверки.

4.2 Планирование и программирование аудита расчетов с подотчетными лицами на предприятии

Планирование аудита в ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» осуществляется после заключения договора об оказании аудиторских услуг в

соответствии с требованиями аудиторских правил (стандартов) и условиями договора.

На основе предварительного изучения систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета аудитор оценивает аудиторский риск и определяет содержание, масштаб и количество аудиторских процедур. Эта информация отражается в общем плане и программе аудита. На данном этапе решается также вопрос о привлечении экспертов и составе аудиторской бригады. Для качественного выполнения проверки в установленные сроки аудиторской организации (аудитору) необходимо составить продуманный план предстоящих работ.

Планирование аудита осуществляется с целью:

- установить объем проверяемой информации, время проведения проверки, а также величину и состав группы аудиторов, привлекаемых для проверки;
- определить перечень аудиторских процедур и методику их применения;
- определить состав информации, которую клиент должен предоставить для установления возможности применения выборочных методов контроля.

Аудитор обязан принимать во внимание две стороны существенности: качественную и количественную. С качественной точки зрения, он должен использовать свое профессиональное суждение для определения того, существенны ли отмеченные в ходе проверки отклонения. С количественной точки зрения, устанавливается, превосходят ли по отдельности и в сумме обнаруженные отклонения количественный критерий - уровень существенности.

Уровень существенности – это предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой ее квалифицированный пользователь

с большой степенью вероятности делает неправильные выводы и принимает неправильные экономические решения.

Для обоснования уровня существенности руководитель аудиторской группы анализирует числовые значения базовых показателей ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР», максимальное и минимальное значения показателей исключаются из расчета. На базе оставшихся показателей рассчитывается средняя величина, которая для удобства округляется до целого числа. Данная величина является единственным показателем уровня существенности, который фиксируется в общем плане и программе аудиторской проверки.

Уровень существенности рассчитывается следующим образом. Для нахождения уровня существенности используем данные таблицы 4.1.

Таблица 4.2- Расчет уровня существенности, тыс.руб.

Наименование базового показателя	Значение базового показателя отчетности проверяемого периода, тыс.руб.	Доля, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс.руб.
1	2	3	4
Прибыль до налогообложения	-376	5	18,80
Выручка	91620	2	1832,40
Валюта баланса	214670	2	4293,40
Собственный капитал	40696	10	4069,60
Себестоимость продаж	105683	2	2113,66

Уровень существенности рассчитывается следующим образом. По итогам финансового года в ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР», подлежащем проверке, определяются финансовые показатели, перечисленные в первом столбце таблицы. Их значение занесено во второй столбец в тех денежных единицах, в которых подготовлена бухгалтерская отчетность. От этих показателей берутся процентные доли, которые определены внутренней инструкцией аудиторской фирмы и применяются на постоянной основе,

приведенные в третьем столбце таблицы, и результат заносится в четвертый столбец.

Далее находим среднее арифметическое значение в столбце 4:

$$(18,8+1832,4+4293,4+4069,6+2113,66)/5=2464,6 \text{ тыс.руб.}$$

Наименьшее значение отличается от среднего на:

$$(2464,6-18,8)/2464,6*100\%=99,3\%$$

Наибольшее значение отличается от среднего на:

$$(4293,4-2464,6)/2464,6*100\%=74,2\%$$

Поскольку наименьшее и наибольшее значения значительно отклоняются от средней величины, то принимаем решение их отбросить, и при дальнейших расчетах не учитывать.

Также базовый показатель «Валюта баланса» корректируем, т.е. уменьшим его в 2 раза, и получаем, что он равен:

$$4293,40:2=2146,7 \text{ тыс.руб.}$$

Новое среднее арифметическое составит:

$$(1832,40+2113,66+2146,7):3=2030,92 \text{ тыс.руб.}$$

Полученную величину допустимо округлить до 2000 тыс.руб.

Различие между значениями уровня существенности до и после округления составляет:

$$(2000-2030,92)/2030,92*100\%=1,52\%,$$

что находится в пределах 20%.

Таким образом, в качестве значения уровня существенности используется количественный показатель в сумме 2000 тыс. руб.

Важными элементами аудиторской деятельности при планировании аудита являются: оценка аудиторского риска и определение информационной базы для проведения проверки.

Согласно Федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности №8. «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом» под термином «аудиторский риск» понимается

риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой (бухгалтерской) отчетности содержатся существенные искажения.

Аудиторский риск означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта может содержать не выявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности или что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

Существуют 2 основных метода оценки аудиторского риска:

1) Интуитивный (аудитор исходя из собственного опыта и знания деятельности клиента определяет риск на основании отчетности в целом или отдельных групп операций и использует эту оценку в планировании аудита);

2) Расчетный (предполагает оценку аудиторского риска путем составления и решения специальной факторной модели относительных величин).

Используем расчетный метод для нахождения аудиторского риска.

Аудиторский риск состоит из трех компонентов:

- неотъемлемый риск;
- риск средств контроля;
- риск не обнаружения.

Для анализа составляющих представим аудиторский риск в виде следующей модели:

$$AP=NER*PK*PN.$$

NER – неотъемлемый риск. Выражает вероятность существования ошибки, превышающей допустимую величину, до проверки системы внутреннего контроля.

PK – риск средств контроля (относительная величина) выражает вероятность того, что существующая ошибка, превышающая допустимую величину, не будет ни предотвращена, ни обнаружена в системе внутреннего контроля.

PN – риск не обнаружения. Выражает вероятность того, что применяемые аудиторские процедуры и подлежащие сбору доказательства не позволят обнаружить ошибки, превышающие допустимую величину.

В таблице 4.2 произведем оценку внутрихозяйственного риска и риска средств контроля в ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР»

Таблица 4.2 -Оценка внутрихозяйственного риска и риска средств контроля на предприятии

Проверяемые вопросы	Влияние (+,-)	Комментарий
1	2	3
1.Внутрихозяйственный риск		
Честность персонала и руководства	+	
Условия ведения хозяйственной деятельности	+	Колхоз основан еще в советские года, и уже завоевало своего потребителя
Месторасположение предприятия	+	Благоприятное, т.к. в Малопургинском районе созданы благоприятные условия для развития сельского хозяйства, обеспечен проезд городского транспорта
Риски деловой среды, экономическая ситуация в отрасли	+	Деятельность организации в значительной степени зависит от спроса потребителей
Состояние имущества	+	Благоприятное
2. Риск средств контроля		
Стиль руководства	+	Демократический
Управленческая структура	+	Функциональная управленческая структура с четким распределением обязанностей

Анализ средств внутреннего контроля показал, что в ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР», достаточно четко разделены функции управления и контроля, сохранность активов и бухгалтерских записей обеспечивается наличием специальных помещений, сейфов, охраны.

На основании результатов тестирования можно установить следующие размеры рисков:

- риск не обнаружения за 10%;
- внутрихозяйственный риск (ВХР) принять за 80%;
- риск средств контроля (РСК) принять за 40%.

Итак, рассчитаем аудиторский риск.

Получаем, что $AP=(80\%:100)*(40\%:100)*(10\%:100)=0,8*0,4*0,1=0,032$

$$0,032*100\%=3,2\%$$

Значение риска 3,2 % при аудите не превышает установленных 5 %, можно считать план применим для аудита данного участка.

Данная модель используется для составления более эффективного плана аудита.

На основе модели аудиторского риска можно сделать вывод о том, что существует зависимость между аудиторским риском и планируемым количеством подлежащих сбору свидетельств.

Разработка общего плана и программы аудита основывается на предварительных данных об экономическом субъекте, а также на результатах проведенных аналитических процедур. Проведением аналитических процедур аудиторская организация выявляет области, значимые для аудита. Аудиторская организация формирует мнение о деятельности внутреннего контроля ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР», необходимое для планирования предстоящей проверки.

Основное назначение плана – регламентировать организацию процесса аудита, его управление и текущий контроль. Определить формы взаимодействия с клиентом, состав и формат представляемой ему аудиторской документации. В задачи планирования входит разработка таких документов, как общий план аудита и программа аудита.

Планирование аудита должно обеспечивать: получение необходимой информации о состоянии бухгалтерского учета, отчетности и эффективности внутреннего контроля; определение содержания, времени проведения и объема контрольных процедур, подлежащих выполнению. Планирование позволяет эффективно распределить работу между членами аудиторской группы, участвующим в проверке.

Аудитор составляет и документально оформляет общий план аудита, где описывает предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и

специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором.

Планирование аудита в предприятии осуществляется после заключения договора об оказании аудиторских услуг в соответствии с требованиями аудиторских правил (стандартов) и условиями договора.

Планирование аудита осуществляется с целью:

- установить объем проверяемой информации, время проведения проверки, а также величину и состав группы аудиторов, привлекаемых для проверки;
- определить перечень аудиторских процедур и методику их применения;
- определить состав информации, которую клиент должен предоставить для установления возможности применения выборочных методов контроля.

Система внутреннего контроля означает совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством аудируемого лица в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Система внутреннего контроля выходит за рамки тех вопросов, которые непосредственно относятся к системе бухгалтерского учета, и исключают контрольную среду.

Наиболее простым и эффективным способом получения предварительной (необходимой) информации о состоянии системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета расчетов с подотчетными лицами является тестирование по вопросам, приведенным в таблице 4.3 «Оценка состояния системы внутреннего контроля в ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР», где указан вопрос и варианты ответов. В конце таблицы указана фамилия аудитора, проводившего опрос, а также фамилия, имя, отчество опрошенного лица. Эта таблица состоит из вопросов по своему участку аудита.

Таблица 4.3 - Оценка состояния системы внутреннего контроля в ГУП
УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР»

№ п/п	Содержание вопроса	Вариант ответа		
		Нет ответа	Да	Нет
1	Имеется ли на предприятии список лиц, которым разрешено выдавать деньги на хозяйственные нужды, утвержденный приказом по предприятию		+	
2	Выдаются ли авансы лицам вновь, не отчитавшимся по ранее полученным под отчет суммам			+
4	Проверяют соответствие фактического расхода подотчетных сумм целям, на которые они были выданы		+	
5	Проверяется ли полнота оправдательных документов по командировкам, приложенных к авансовым отчетам		+	
6	Оформляются ли письменные распоряжения руководителя предприятия (приказы) при направлении работников в командировки		+	
7	Имеются ли в наличии приказы о направлении работников в командировку		+	
8	Проверяется ли наличие в командировочных удостоверениях отметок в местах пребывания в командировке		+	
9	Проверяется ли правильность возмещения командировочных расходов		+	
10	Организован ли аналитический учет командировочных расходов в пределах и сверх норм для целей налогообложения		+	
11	Проверяется ли правильность ведения учета командировочных расходов в пределах и сверх норм		+	
12	Имеются ли утвержденные письменным распоряжением руководителя предприятия сметы представительских расходов	+		
13	Проверяется ли соответствие фактических размеров представительских расходов сметам	+		
14	Организован ли аналитический учет представительских расходов в пределах и сверх норм для целей налогообложения	+		
15	Проверяется ли правильность ведения аналитического учета представительских расходов в пределах и сверх норм	+		
16	Производится ли расчет сумм, причитающихся работнику на командировку		+	
17	Проверяется ли правильность и своевременность составления (представления) авансовых отчетов		+	
18	Достоверны ли первичные документы и правильно ли они составлены		+	
19	Имеются ли в первичных документах арифметических ошибок			+
20	Проверяется ли правильность выведения остатков на конец отчетного периода по расчетам с подотчетными лицами		+	
21	Проверяется ли соответствия записей в авансовых отчетах и журнале-ордере №7 «Расчеты с подотчетными лицами»		+	

Аудитор

_____/_____/_____/

(подпись)

Опрашиваемый _____/_____/_____
(подпись)

По результатам проведенного нами устного опроса мы выяснили, что внутренний контроль расчетов с подотчетными лицами находится на предприятии на среднем уровне, а система бухгалтерского учета не совсем отвечает требованиям сопоставимости, достоверности, оперативности и полноты. Нет уверенности в том, что все расчетные операции реальны, документированы и отражены в учете.

Аудиторские доказательства - это, информация, полученная аудитором про проведении проверки, и результаты анализа указанной информации, на которых основывается мнение аудитора.

В плане ожидаемых работ необходимо определить следующие вопросы: объем выполняемых работ; сроки проведения и продолжительность работ; способы и приемы, применяемые при аудите; проведение инструктажа аудиторов.

Первым этапом планирования является составление общего плана аудита. Общий план аудита отражает сроки и график проведения, подготовку письменной информации и аудиторского заключения. Общий план аудита расчетов с подотчетными лицами представленный в таблице 4.4.

Таблица 4.4- План аудита расчетов с подотчетными лицами

Проверяемая организация <u>ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР»</u> Период аудита <u>2015 год</u> Количество человеко-часов <u>48</u> Руководитель аудиторской группы <u>Любимова Е.В.</u> Состав аудиторской группы <u>Иванова А.В., Сенникова С.Л.</u> Планируемый аудиторский риск <u>3,2 %</u> Планируемый уровень существенности <u>2000 тыс.руб.</u>				
№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечания
1	2	3	4	5
1	Аудит порядка выдачи и оформления подотчетных сумм	02.02.2015 - 03.02.2015	Иванова А.В., Любимова Е.В.	Согласно сводному общему плану аудита экономического субъекта
2	Аудит командировочных расходов	04.02.2015 - 06.02.2015	Сенникова С.Л., Любимова Е.В.	
3	Аудит порядка налогообложения при оформлении командировочных расходов	09.02.2015 - 11.02.2015	Иванова А.В., Любимова Е.В.	
4	Аудит порядка учета представительских расходов	12.02.2015 - 13.02.2015	Сенникова С.Л., Любимова Е.В.	
5	Аудит порядка ведения синтетического учета расчетов с подотчетными лицами	16.02.2015 - 18.02.2015	Иванова А.В., Любимова Е.В.	

Руководитель аудиторской организации,
имеющий право подписи аудиторских
заключений от ее имени:

(подпись)

Руководитель аудиторской группы:

(подпись)

Программа аудита является более детальным развитием плана аудита для полного сбора информации, достаточной для составления обоснованного и объективного заключения о проверяемых субъектах в соответствии с договором. В программе детально описываются все процедуры, необходимые для реализации плана аудиторской проверки. В программе определяются также предельные сроки обработки и представления материалов для составления заключения. Строго определяются численность персонала, объем, последовательность и содержание работы каждого аудитора. Программа служит одновременно в качестве базового документа для контроля выполнения заданий отдельными аудиторами и ассистентами в аудиторской группе.

Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов.

Рабочие документы должны быть составлены и систематизированы таким образом, чтобы отвечать обстоятельствам каждой конкретной аудиторской проверки и потребностям аудитора в ходе ее проведения. В целях повышения эффек-

тивности подготовки и проверки рабочих документов рекомендуется разработать в аудиторской организации типовые формы документации (например, стандартную структуру аудиторского файла (папки) рабочих документов, бланки, вопросники, типовые письма и обращения и т.п.). Такая стандартизация документирования облегчает поручение работы подчиненным и одновременно позволяет надежно контролировать результаты выполняемой ими работы.

Программа аудита расчетов с подотчетными лицами представлена в таблице 4.5.

Таблица 4.5- Программа аудита расчетов с подотчетными лицами

Проверяемая организация ГУП УР «Орден Ленина племзавод им.10-лет УАССР» Период аудита 2015 год Количество человеко-часов 48 Руководитель аудиторской группы Любимова Е.В. Состав аудиторской группы Иванова А.В., Сенникова С.Л. Планируемый аудиторский риск 3,2 % Планируемый уровень существенности 2000 тыс.руб.				
№ п/п	Аудиторские процедуры	Период проведения	Исполнитель	Рабочие документы аудитора
1	2	3	4	5
1	Проверка авансовых отчетов и оправдательных документов при командировках	02.02.2015г.	Иванова А.В., Любимова Е.В.	
1.1	Проверка соблюдения сроков, на которые выдаются авансовые отчеты	03.02.2015г.	Иванова А.В	Авансовые отчеты, расходный кассовый ордер
1.2	Проверка полноты оправдательных документов, приложенных к авансовым отчетам	03.02.2015г.	Иванова А.В	Товарные чеки, накладные
1.3	Проверка оформления приказов при направлении работников в командировку	04.02.2015г.	Иванова А.В	Книга приказов
1.4	Проверка наличия в командировочных удостоверениях отметок в местах пребывания	04.02.2015г.	Иванова А.В	Командировочные удостоверения
1.5	Проверка правильности и своевременности представления авансовых отчетов	04.02.2015г.	Иванова А.В	Авансовые отчеты, расходные кассовые ордера, приходные кассовые ордера
1.6	Проверка правильности заполнения первичных документов	05.02.2015г.	Иванова А.В	Авансовые отчеты, расходные кассовые ордера, приходные кассовые ордера
1.7	Проверка правильности возмещения командировочных расходов	06.02.2015г.	Любимова Е.В.	Авансовые отчеты
1.8	Проверка возврата неизрасходованных	09.02.2015г.	Сенникова С.В.	Авансовые отчеты,

	ванных подотчетных сумм			приходные кассовые ордера
1.9	Проверка данных командировочного удостоверения с путевыми листами водителей и табелями учета рабочего времени	09.02.2015г.	Иванова А.В., Любимова Е.В.	Командировочные удостоверения, путевые листы, табеля учета рабочего времени
1.10	Проверка правильности оплаты суточных расходов, расходов по найму жилья и на проезд	10.02.2015г.	Иванова А.В	Авансовые отчеты, проездные билеты
2	Проверка хозяйственных расходов внутри предприятия	11.02.2015г.	Сенникова С.Л., Любимова Е.В.	Авансовые отчеты, накладные внутрихозяйственного назначения
2.1	Проверка выдачи аванса лицам, не отчитавшимся по ранее полученным под отчет суммам	11.02.2015г.	Сенникова С.Л.	Авансовые отчеты, расходные кассовые ордера
2.2	Проверка соответствия фактического расхода подотчетных сумм целям, на которые они были выданы	12.02.2015г.	Сенникова С.Л.	Авансовые отчеты, расходные кассовые ордера, накладные
2.3	Проверка наличия списка работников предприятия, которым могут выдаваться в подотчет наличные деньги	13.02.2015г.	Сенникова С.Л.	Учетная политика предприятия
2.4	Проверка правильности оформления первичных документов	13.02.2015г.	Любимова Е.В.	Расходные кассовые ордера, приходные кассовые ордера
2.5	Проверка соблюдения сроков, на которые выдаются авансовые отчеты на расходы	16.02.2015г.	Сенникова С.Л.	Авансовые отчеты
2.6	Проверка правильности отражения в учете денег, выданных под отчет	16.02.2015г.	Сенникова С.Л.	Авансовые отчеты, расходные кассовые ордера, приходные кассовые ордера, журнал-ордер №7
2.7	Проверка целесообразности и законности расходов	17.02.2015г.	Любимова Е.В.	Накладные, расходные кассовые ордера
2.8	Проверка по выданным в подотчет суммам превышения предельных размеров аванса	17.02.2015г.	Сенникова С.Л.	Авансовые отчеты, расходные кассовые ордера
2.9	Проверка проведения правильности инвентаризации с подотчетными лицами	18.02.2015г.	Любимова Е.В.	Приказ об инвентаризации, авансовые отчеты
2.10	Проверка возврата неиспользованных подотчетных сумм	18.02.2015г.	Любимова Е.В.	Авансовые отчеты, расходные кассовые ордера, приходные кассовые ордера

Руководитель аудиторской организации,
имеющий право подписи аудиторских
заклучений от ее имени:

(подпись)

Руководитель аудиторской группы: _____

(подпись)

Аудиторская организация, если сочтет это целесообразным, может согласовать с руководством предприятия ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» отдельные положения общего плана и программы аудита. При этом аудиторская организация является независимой в выборе приемов и методов аудита, отраженных в общем плане и программе, но несет полную ответственность за результаты своей работы в соответствии с данным общим планом и данной программой.

По окончании процесса планирования аудита общий план и программа аудита должны быть оформлены документально и завизированы в установленном порядке.

4.3 Методика проведения аудита расчетов с подотчетными лицами на предприятии

Форма осуществления контроля характеризует методические аспекты и означает тактику его проведения. В зависимости от признака, лежащего в основе того или иного методического подхода, выделяют различные формы проведения контроля.

До начала проведения документальной проверки аудитор обязан изучить организационные и технологические особенности данной деятельности экономического субъекта, определить характер, специализацию, масштабы и структуру каждого вида производственной деятельности организации-клиента.

По причине того, что аудит расчетов с подотчетными лицами связан с проверкой порядка ведения кассовых операций, удобнее проводить их параллельно.

Контроль расчетов с подотчетными лицами бухгалтером осуществляется на основании приказов по учетной политике предприятия, о назначении лиц, уполномоченных получать наличные деньги под отчет, о направлении работни-

ков организации в командировки, а также журнала регистрации авансовых отчетов.

При проведении аудита крайне важно сопоставить сальдо по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» на конец каждого месяца с данными, указанными в Главной книге. Важно заметить, что одновременно следует сверить соответствие месячных оборотов по кредиту счета 71 «Расчеты с подотчетными лицами» с дебетовыми оборотами по счетам учета материальных запасов, затрат, имущества и прибыли.

Важно заметить, что одно из направлений получения аудиторских доказательств – инвентаризация расчетов с подотчетными лицами с целью выяснения соответствия выдачи наличных денег под отчет. Стоит сказать - положения о порядке ведения кассовых операций, утвержденного решением совета директоров Центрального банка РФ 22.09.1993 № 40.

При инвентаризации подотчетных сумм проверяются отчеты подотчетных лиц по выданным авансам с учетом их целевого использования, а также суммы выданных авансов по каждому подотчетному лицу (дата выдачи, целевое назначение).

Инвентаризация расчетов с подотчетными лицами должна проводиться чаще, чем инвентаризация расчетов с прочими дебиторами и кредиторами. Это объясняется тем, что лица, получившие наличные деньги под отчет, обязаны не позднее трех рабочих дней по истечении срока, на который были выданы денежные средства (или со дня возвращения из командировки), предъявить в бухгалтерию организации отчет об израсходованных суммах.

Передача выданных под отчет наличных денег одним лицом другому запрещается.

В последнее время в деятельности аудиторов появилась еще одна очень важная функция – это оказание помощи предприятиям в защите их интересов в налоговых органах и арбитражных судах.

При проверке расчетов с подотчетными лицами в ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» используется прием документального контроля, аналитические процедуры, проверка документов, устные опросы должностных лиц по вопросам данного раздела аудита, анализ, арифметическая проверка, прослеживание и наблюдение.

Документальный контроль предусматривает использование первичных документов для установления достоверности и законности совершения хозяйственных операций.

Аналитические процедуры – это анализ и оценка полученной аудитором информации, изучение важнейших финансовых и экономических показателей предприятия с целью выявления необычных и неверно отраженных в учете хозяйственных операций, а также установления причин таких ошибок и искажений.

Проверка документов означает, что в первую очередь мы изучаем документ с формальной стороны, с тем чтобы установить: составлен ли он по утвержденной форме, имеет ли все необходимые подписи должностных лиц, заполнены ли другие обязательные реквизиты (наименование документа, дата составления, содержание хозяйственной операции, измерители операции в натуральном и денежном выражении), нет ли в нем подчисток и неоговоренных исправлений, имеются ли оформленные приложения, на которых дана ссылка в документе, и другое. Подлинность документов устанавливаем путем проверки реальности имеющихся в них подписей должностных лиц и соответствия составления документов датам отражения в них операций.

Прослеживание – это процедура, в ходе которой мы проверяем отдельные первичные документы, полноту их отражения в учете, правильность указанной корреспонденции счетов.

Аудитор должен получить достаточные надлежащие доказательства с целью формулирования обоснованных выводов, на которых основывается мнение аудитора.

Аудиторские доказательства – это информация, полученная аудитором в ходе проверки и результат анализа данной информации.

Аудитору необходимо документально оформлять все сведения и факты, подтверждающие аудиторское мнение, а также доказательств того, что аудиторская проверка проводилась в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности. Согласно федеральному правилу (стандарту) аудиторской деятельности №2. «Документирование аудита» под термином "документация" понимаются рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита. Рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде или в другой форме. Рабочие документы используются:

- при планировании и проведении аудита;
- при осуществлении текущего контроля и проверки выполненной аудитором работы;
- для фиксирования аудиторских доказательств, получаемых в целях подтверждения мнения аудитора.

Проверка обоснованности выдачи авансов под отчет заключается в установлении соблюдения требований Порядка ведения кассовых операций в РФ. При этом аудитор устанавливает, соответствуют ли списку лиц, получающих под отчет авансы, а также размеры и сроки.

Так, на предприятии определен список лиц, которым предоставлено право на получение денег под отчет на хозяйственные нужды. Этот список утвержден директором ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР».

При проверке расходных кассовых ордеров, подтверждающих выдачу денег под отчет, обращается внимание на полноту заполнения всех реквизитов и, в частности, на отражение оснований для выдачи авансов.

Аудитор составляет рабочие документы, потому что есть нарушения и в других первичных документах.

В таблице 4.6 представлен рабочий документ «Проверка первичных документов на наличия реквизитов», составленный аудитором. В некоторых документах отсутствует дата составления документа, что является наиболее важным реквизитом, в других не указаны номера документов, в-третьих - другой реквизит.

После составления этого документа, аудитор делает вывод о том, что выдача денег под отчет должна производиться при условии полного отчета конкретного подотчетного лица по ранее выданному авансу. Но на ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» бывает и такое, но редко, что кассир снова выдает деньги под отчет тому лицу, который еще даже не отчитался за предыдущий аванс.

Таблица 4.6- Рабочий документ «Проверка первичных документов на наличия реквизитов»

№ п/п	Дата проведения проверки	Объект проверки	Наименование проверяемого документа	Дата составления документа	Номер документа	Нарушение
1	2	3	4	5	6	7
1	03.02.2015г., 04.02.2015г	Первичные документы	Расходный кассовый ордер (РКО)	14.04.2014г.	117	Отсутствие росписи кассира
2	03.02.2015г., 04.02.2015г.	Первичные документы	Авансовый отчет	-	57	На отчете отсутствует дата составления документа
3	03.02.2015г., 04.02.2015г.	Первичные документы	Авансовый отчет	17.06.2014г.	-	Не указан номер документа
4	03.02.2015г., 04.02.2015г.	Первичные документы	Расходный кассовый ордер (РКО)	25.08.2014г.	158	Отсутствие росписи главного бухгалтера
5	03.02.2015г., 04.02.2015г.	Первичные документы	Авансовый отчет	01.10.2014г.	-	Не указан номер документа и отсутствует подпись директора предприятия

Законность и целесообразность расходов на хозяйственные нужды определяется путем сопоставления данных авансовых отчетов и приложенных к ним документов на оплату услуг, приобретение материально – производственных запасов. Прежде всего, устанавливается наличие обязательных реквизитов документов. Подписи и их расшифровки должны быть понятными и разборчивыми, а сами документы должны быть подлинными.

Проверяя авансовые отчеты по командировкам, аудитор устанавливает, имеется ли приказ на командировку и наличие командировочного удостоверения. Указана ли в командировочном удостоверении цель командировки с соответствующими отметками о выбытии и прибытии, наличие первичных документов, подтверждающих расходы.

В таблице 4.7 представлен рабочий документ «Проверка первичных документов по командировкам». В нем указан объект проверки и нарушение проверяемого объекта.

Таблица 4.7- Рабочий документ «Проверка первичных документов по командировкам»

№ п/п	Дата проведения проверки	Объект проверки	Наименование проверяемого документа	Дата составления документа	№ документа	Нарушение
1	2	3	4	5	6	7
1	10.02.2015г. 11.02.2015г	Командировочное удостоверение	Командировочное удостоверение	08.06.2014г.	31	Не указана цель в удостоверении
2	10.02.2015г. 11.02.2015г.	Командировочное удостоверение	Командировочное удостоверение	14.08.2014г.	40	Отсутствует отметка о выбытии из места командировки
3	10.02.2015г. 11.02.2015г.	Командировочное удостоверение	Авансовый отчет	13.10.2014г.	234	Не указана сумма, полученная из кассы
4	10.02.2015г. 11.02.2015г.	Командировочное удостоверение	Оправдательные документы, приложенные к авансовому отчету	15.10.2014г. 16.10.2014г.		Не соответствует сумма оправдательных документов с авансовым отчетом
5	10.02.2015г. 11.02.2015г.	Командировочное удостоверение	Авансовый отчет	09.11.2014г.	367	Нет приказа о направлении работника в командировку

Из данного рабочего документа «Проверка по командировкам» видно, что на предприятии выявляются такие нарушения, как отсутствие отметки о выбытии из места командировки, не соответствие суммы оправдательных документов с авансовым отчетом и другие.

Необходимо принимать во внимание и особенности оплаты суточных за время пребывания в командировке. На ГУП УР «Ордена Ленина племзавод

им.10-лет УАССР» уставлен размер суточных. Этот размер равен 300 рублям в сутки. Он устанавливается руководителем предприятия и может изменяться.

Закончив проверку, мы выразили свое мнение о состоянии учета расчетов с подотчетными лицами. Это мнение представлено в виде отчета аудитора.

4.4 Оформление результатов аудита расчетов с подотчетными лицами

Отчет аудитора по результатам аудита расчетов с подотчетными лицами в ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР».

Нами был проведен аудит расчетов с подотчетными лицами в ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» Малоपुरгинского района за период с 1 января по 31 декабря 2014 года включительно.

При проведении аудита расчетов с подотчетными лицами использовались следующие документы: Учетная политика, авансовые отчеты, командировочные удостоверения, первичные документы, бухгалтерский баланс (форма №1), отчет о движении денежных средств (форма №4), Главная книга, приказы работников в командировку и Журнал-ордер (форма №7).

Наша обязанность заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях учета расчетов с подотчетными лицами и соответствие порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Аудиторская проверка проводилась в соответствии:

- Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008г. №307-ФЗ (ред. от 01.12.2014);

- Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности: ПСАД N 2 «Документирование аудита»;

ПСАД N 3 «Планирование аудита»;

ПСАД N 5 «Аудиторские доказательства»;

ПСАД N 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности»;

ПСАД N 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника».

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что расчеты с подотчетными лицами не содержат существенных искажений.

В ходе аудита расчетов с подотчетными лицами выявлено, что не соблюдаются правила оформления первичных документов. А именно отсутствия реквизитов, таких как подписи кассира и более значимой – подписи директора предприятия.

Также было обнаружено, что денежные средства выдаются вновь тем лицам, которые даже еще не отчитались по предыдущему отчету. Это тоже является нарушением.

Кроме того, было выявлено, что сумма авансового отчета, приложенного к командировочному удостоверению, не совпадает с суммой оправдательных документов.

Также выяснилось, что работник, получив командировочное удостоверение, отправился в командировку без разрешения директора предприятия, т.е. отсутствие приказа о направлении этого работника в командировку.

Таким образом, после проделанной работы мы рекомендуем для контроля первичных документов, предотвращения умышленных и неумышленных ошибок, организовать должным образом систему внутреннего контроля, которая будет состоять из различных специалистов, в том числе специалиста из области аудита.

В целом бухгалтерская отчетность предприятия является достоверной, так как существенных ошибок в ходе аудита расчетов с подотчетными лицами ни выявлено.

Аудитор

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В выпускной квалификационной работе изложены теоретические и практические вопросы, касающиеся бухгалтерского учета и аудита расчетов с отчетными лицами на примере ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» Малоपुरгинского района Удмуртской Республики.

ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» - Государственное Унитарное Предприятие «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» Малоपुरгинского района Удмуртской Республики, имеет круглую печать со своим наименованием, угловой штамп, фирменные бланки, счет (расчетный рублевый) в банках и кредитных учреждениях и другие реквизиты в соответствии с действующим законодательством РФ.

Хозяйство специализируется на молочно-мясном направлении с достаточным уровнем свиноводства.

Пунктами реализации молока ГУП УР «Племзавод им. 10-лет УАССР» является: ООО «Агроресурс», ЗАО «Ижмолоко», ЗАО «Любава Трейдинг» и ОАО «Ува-Молоко»; мяса – «Спецкомплект-21» и ОАО «Сарапульские колбасы», ООО «Бабино-Бис».

Выручка от продажи товаров увеличилась на 11,9%. Из-за увеличения себестоимости на 27,4% организация стала работать убыточно. Уровень рентабельности деятельности организации за период 2012 -2014г. убыточен, что связано с получением убытка от продажи продукции.

Коэффициент абсолютной ликвидности показывает, какая часть срочных активов может быть погашена за счет имеющихся у предприятия наиболее ликвидных активов - он составляет 0,004 на конец 2014 г., т.е. 0,4 % срочных обязательств, предприятие может покрыть денежными средствами. В организации коэффициент покрытия ликвидности, за анализируемый период очень низкая (2014 г-0,75), исходя из этого можно сделать вывод, что в организации недостаточно денежных средств.

Коэффициент автономии, который показывает долю активов предприятия, т.е. обеспеченность собственными средствами, за анализируемые года находится на одинаковом уровне. В ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» не достаточно собственных оборотных средств для покрытия своих обязательств, в 2014 г. данный недостаток составляет 171775 тыс. руб. За анализируемый период наблюдается тенденция снижения собственных оборотных средств организации, что связано с увеличением стоимости собственного капитала.

В синтетическом учете расчеты с подотчетными лицами ведут на активно- пассивном счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами». В ГУП УР «Орденна Ленина племзавод им.10-лет УАССР» синтетический бухгалтерский учет осуществляется на уровне авансовых отчетов, первичных и оправдательных документов, а на уровне хозяйства в целом в журнале-ордере №7. Аналитический учет по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» ведется по каждому работнику хозяйства в журнале-ордере №7.

При изучении бухгалтерского учета и проведении аудита в рассматриваемом предприятии мы выявили следующее: ответственность за правильное оформление выдачи авансов и проверку авансового отчета несет главный бухгалтер, он же осуществляет контроль за своевременным представлением авансовых отчетов и сдачей подотчетными лицами неизрасходованной части аванса. непогашенная задолженность по подотчетным суммам может быть удержана из заработной платы.

Обычно в ГУП УР «Племзавод им.10-лет УАССР» директор признает перерасход оправданным и работнику возмещается разница.

На предприятии к счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» не предусмотрено открытие субсчетов.

В предприятии для учета расчета с подотчетными лицами применяется большое число самых разнообразных документов. При обработке их систематизируют по определенным признакам в соответствии с характером движения и использования документов. Ознакомившись с документальным учетом расчета

с подотчетными лицами, а также изучив синтетический и аналитический учет, можно выделить ряд недостатков в бухгалтерском учете ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР»:

- не правильно ведется график документооборота;
- бухгалтерский учет ведется в устаревшей программе 1С.Бухгалтерия 8.0

Проведя оценку системы внутреннего контроля расчетов с подотчетными лицами мы выяснили, что на предприятии имеется список лиц, которым разрешено выдавать деньги под отчет; при направлении работников в командировку руководитель оформляет приказ; первичные документы не содержат арифметических ошибок; осуществляется проверка записей в авансовых отчетах и журнале-ордере №7 «Расчеты с подотчетными лицами».

При проверке расчетов с подотчетными лицами в ГУП УР «Ордена Ленина племзавод им.10-лет УАССР» используется прием документального контроля, аналитические процедуры, проверка документов, устные опросы должностных лиц по вопросам данного раздела аудита, анализ, арифметическая проверка, прослеживание и наблюдение.

Составили план и программу проведения аудита расчетов с подотчетными лицами.

При проверке было выявлено следующее:

- не соблюдаются правила оформления первичных документов;
- нерациональное использование графика документооборота;
- выдача денег под отчет лицам, которые не отчитались по предыдущему авансу;
- несоответствие суммы авансового отчета с суммой оправдательных документов, приложенных к командировочному удостоверению;
- отсутствие приказа о направлении работника в командировку;
- не указана цель в командировочном удостоверении.

Для устранения этих недостатков необходимо организовывать должным образом систему внутреннего контроля, которая будет состоять из различных специалистов, в том числе специалиста из области аудита.

Рассматривая правильность оформления документов, можно отметить, что на авансовом отчете проставляются не все реквизиты.

Аналитический учет по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами» нужно вести по субсчетам, т.е. по каждому работнику предприятия, который получил денежные средства под отчет.

Для улучшения состояния учета «Расчета с подотчетными лицами» нужно:

1. контролировать и утвердить список лиц имеющих право получать денежные средства в подотчет;
2. контролировать состояние учета расчета с подотчетными лицами;
3. проводить ежеквартальную полную инвентаризацию;
4. разработать в соответствии с графиком документооборота ответственность должностных лиц бухгалтерии за совершение тех или иных хозяйственных операций;

Указанные предложения помогут существенно повлиять на развитие хозяйственной деятельности, способствовать увеличению объемов производства, повышению прибыли, рентабельности, что положительно скажется на финансовых результатах деятельности предприятия, улучшит, повысит качество и достоверность ведения бухгалтерского учета.

Для улучшения ведения бухгалтерского учета надо повышать квалификации специалистов бухгалтерии, ввести контроль правильности проведения инвентаризации. Необходимо усилить контроль за своевременным и правильным оформлением документации с заполнением всех обязательных реквизитов в них. Исправления должны быть оговорены в обязательном порядке лицом, сделавшим исправления в документе. Предложенные мероприятия позволят в значительной степени избежать нарушений в учете.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.1996г. (ред. от 12.03.2014)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая
3. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 30.12.2015)
4. федеральный закон «О внесении изменений в трудовой кодекс Российской Федерации» от 30.06.2006 N 90-ФЗ (ред. от 22.12.2014)
5. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. От 04.11.2014)
6. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008г. №307-ФЗ (ред. От 01.12.2014)
7. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности:
ПСАД N 2 «Документирование аудита»;
ПСАД N 3 «Планирование аудита»;
ПСАД N 5 «Аудиторские доказательства»;
ПСАД N 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности»;
ПСАД N 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом»
ПСАД N 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника»
8. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н (в ред. от 06.04.15)
9. Положению по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ от 29.07.1998г. № 34н (ред. От 24.12.2010)
10. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий (Приказ МФ РФ от 8 ноября 2010 г. № 142н)
11. Порядок ведения кассовых операций в РФ (Письмо ЦБ РФ от 11 марта 2014г. №3210-У)

12. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие.- 3-е изд., перераб. и доп.- М.: Издательство «Дело и Сервис», 2003г.- 464 с.
13. Алборов Р. А. Основы бухгалтерского учета: Учебное пособие.- М.: Издательство «Дело и Сервис», 2010г. – 288 с.
14. Алборов Р.А., Концевая С.М. Практический аудит (курс лекций): учебное пособие. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2011. – 304 с.;
15. Астахов В. П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Серия «Экономика и управление». – Москва: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д, 2013г. – 928с.
16. Аренс Э.А., Лоббек Дж.К. Аудит /Пер. с англ., гл.ред. серии проф. Я.В.Соколов.- М.:Финансы и статистика, 2002. – 250с.
17. Аудит: Учебник для вузов/ В. И. Подольский, Г. Б. Поляк, А. А. Савин и др.: Под ред. проф. В. И. Подольского.- 2-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012г.- 655 с.
18. Богатая И. Н., Лабынцев Н. Т., Хахонова Н. Н. Аудит: Учебное пособие, Серия «Высшее образование». - Ростов н/Д: Феникс, 2013г. - 544 с.
19. Богатая, И. Н., Хахонова, Н. Н., Бухгалтерский учет Серия «Учебные пособия». - Ростов н/Д: Феникс 2009г. – 608 с.
20. Богатая И.Н., Лабынцев Н.Т., Хахонова Н.Н. – Аудит : учебное пособие. – 4-е изд., перераб. и доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2007. – 506 с.;
21. Богаченко В. М., Кириллова Н. А. Бухгалтерский учет: Учебник для средних специальных учебных заведений. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2013г. – 444с.
22. Богаченко В.М., Кириллова И.А. Бухгалтерский учет: Учебник/ В – Изд. б-е, перераб. и доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2014г. – 480 с.
23. Бухгалтерский учет: Учебник/ Бочкарева И. И., Быков В. А., и др.; Под ред. Я.В. Соколова. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2013г. – 768 с.

24. Бухгалтерский учет в организациях/ Е.П. Козлова, Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галанина. – 3 изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2010г. – 752 с.
25. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов/ Под ред. Проф. Ю.А. Бабаева. – М.: Вузовский учебник, 2010г. – 525с.
26. Бухгалтерский учет: учеб./Ю.А.Бабаев [и др.]; под ред.Ю.А.Бабаева.- М.: ТК Велби, Изд-во Проспект,2012г.- 392с.
27. Бухгалтерский учет: Учебник / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под ред.П.С. Безруких. – 5-е изд., перераб.и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2011г. – 736с.
28. Вещунова Н. Л., Фомина, Л. Ф. Бухгалтерский учет: Учебник. – 2–е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2013г. – 560с.
29. Воронина Л.И. Аудиторская деятельность: основы организации / учебно-практическое пособие. – М.: Эксмо, 2007. – 336с.
30. Гетьман В. Г. Финансовый учет: Учебник/ Под ред. проф.Гетьмана, В. Г. – М.: Финансы и Статистика, 2013г. – 640 с.
31. Глушков И. Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии. Эффективная настольная книга по бухгалтерскому учету. Москва: «КНОРУС»; Новосибирск «ЭКОР» - книга; 2014г. – 1160 с.
32. Губарев В. Г. Основы бухгалтерского учета (для средних специальных заведений): Учебник. – М.: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: издательский центр «МарТ», 2008г. – 288с.
33. Гусаковская Е. Г. Расходы на командировки/ Бухгалтерский учет. – 2012г.- № 9.- С.19-24.
34. Гусева Т. М., Шейна Т. Н. Бухгалтерский учет: Учеб. – практическое пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2014г. – 504с.
35. Данилевский Ю. А., Шапигузов С. М., Ремизов Н. А., Старовойтова Е. В. Аудит: Учебное пособие.- М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2009г.- 544 с.

36. Керимов В. Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях: Учебник. – 2-е изд., изм. и доп.- М.: Издательский Дом «Дашков и К^о», 2011г. – 368с.
37. Кожин В. Я. Бухгалтерский учет. Пособие для начинающих. Изд. 3-е, доп. и перераб. – М.: «Экзамен», 2012г. – 736 с.
38. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник.- М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2013г.- 448 с.
39. Керимов В. Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях: Учебник. – 2-е изд.,изм.и.доп.-М.: Издательский Дом «Дашков и К^о», 2010г. – 368с.
40. Крупченко Е. А., Замыцкова О. Н. Аудит: Учебное пособие для учащихся экономических колледжей.- Ростов н/Д: Изд-во «Феникс», 2010г.- 320 с.
41. Крылов С. Е. Служебные командировки: учет и налогообложение// Бухгалтерский учет.- 2009г.- № 12. – С.14-17.
42. Лисович Г. М. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2012г. – 456 с.
43. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит: учебник – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 368 с.;
44. Миргородская Т.В. Аудит: учебное пособие – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2011. – 288 с.;
45. Патров В. В., Бочкарева И. И., Левина Г. Г. Бухгалтерский учет: Учебное пособие по программе и подготовки и аттестации проф. бухгалтеров/ Под общ. ред. В. В.Патрова.- М.: Издательский дом БИНФА, 2014г.- 316 с.
46. Подольский В.И. Аудит: учебник. – 2-е изд., прераб. и доп. – М.: Экономистъ, 2009. – 543 с.;
47. Пупко Г. М. Аудит и ревизия: Учебное пособие.- 2-е изд., стереотип.- Мн.: Книжный дом; Мисанта, 2010г.- 429 с.
48. Слуцкая Е. А. Учет расходов на зарубежные командировки// Бухгалтерский учет. – 2014г. - № 17. – С.24-28.

49. Стражева Н. С., Стражев А. В. Бухгалтерский учет: Учеб.-методич.пособие / Н. С. Стражева, А. В. Стражев. – 10-е изд., перераб. и доп.- Мн.: Книжный Дом, 2011г.- 432 с.
50. Хоханова Н.Н. Аудит: учебник. – М.: КНОРУС, 2011. – 720 с.;
51. Чайковская, Л. А. Бухгалтерский учет и налогообложение: учеб.пособие / Л.А. Чайковская. – М.: Издательство «Экзамен», 2012г. – 621с.
52. Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит: Учебник.- 4-е изд., перераб. и доп..- М.: ИНФРА-М, 2012г.- 410 с.

Приложения