

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ  
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

**Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита**

Допускается к защите:  
зав. кафедрой д.э.н., профессор  
\_\_\_\_\_ Р.А. Алборов

«\_\_\_» \_\_\_\_\_ 2017г

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

**на тему:** Учёт и аудит финансовых результатов деятельности организации  
(например ООО «Хлебозавод №5» г. Ижевска Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01 "Экономика"  
Профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник

М.В. Лошкарева

Научный руководитель,  
к.э.н., доцент

О.П. Князева

Рецензент,  
к.э.н., доцент

И.А. Мухина

Ижевск 2017

## СОДЕРЖАНИЕ

|   |    |
|---|----|
| ВВЕДЕНИЕ.....   | 4  |
| 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ .....                                   | 7  |
| 1.1 Теоретические основы учета финансовых результатов деятельности .....  | 7  |
| 1.2 Теоретические основы аудита финансовых результатов деятельности....   | 13 |
| 2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ХЛЕБОЗАВОД №5».....                                 | 23 |
| 2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации ....  | 23 |
| 2.2 Организационное устройство и структура управления организации .....   | 24 |
| 2.3 Основные экономические показатели деятельности организации, ее финансовое состояние и платежеспособность..... | 26 |
| 2.4 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутрихозяйственного контроля в организации.....                      | 33 |
| 3. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ООО «ХЛЕБОЗАВОД №5».....  | 43 |
| 3.1 Документальное оформление операций по учету финансовых результатов деятельности организации.....              | 43 |
| 3.2 Синтетический и аналитический учет финансовых результатов деятельности организации.....                       | 45 |
| 3.3 Совершенствование учета финансовых результатов деятельности организации.....                                  | 56 |
| 4 АУДИТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «ХЛЕБОЗАВОД №5».....  | 59 |
| 4.1 Цель и задачи аудита финансовых результатов деятельности в организации .....                                  | 60 |
| 4.2 Планирование и программирование аудиторской проверки финансовых результатов деятельности организации .....    | 62 |
| 4.3 Методика проведения аудита финансовых результатов деятельности организаци .....                               | 74 |
| 4.4 Оформление результатов аудита.....  | 80 |
| ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....   | 83 |
| СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ .....  | 87 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ.....   | 94 |

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования.** В условиях рыночных отношений повышается ответственность и самостоятельность организаций в выработке и принятии управленческих решений по обеспечению эффективности их деятельности. Эффективность производственной, инвестиционной и финансовой деятельности организаций выражается в достигнутых финансовых результатах. Показатели финансового результата деятельности характеризуют эффективность деятельности организации в целом, а выявление резервов роста прибыли и рентабельности, в свою очередь, оказывают содействие укреплению ее финансового состояния.

Учет финансовых результатов деятельности организации играет огромную роль во всей системе бухгалтерского учета, поскольку, каждый неправильно исчисленный показатель влечет за собой серьезные ошибки в расчетах, что чревато серьезными последствиями.

В связи с этим усиливается роль и значение бухгалтерского учета и аудита финансовых результатов.

Важнейшей составной частью информации о финансовом положении организации являются данные о формировании финансовых результатов деятельности, возникающих в процессе хозяйственной деятельности коммерческих организаций. При этом в современных условиях хозяйствования в число важнейших объектов учетного наблюдения выдвигается собственный капитал, образующийся в результате получения организацией прибыли.

Таким образом, актуальность данной темы выпускной квалификационной работы заключается в необходимости изучения организации ведения бухгалтерского и проведения всестороннего учета и аудита финансовых результатов деятельности конкретного хозяйствующего субъекта.

**Цели и задачи исследования.** Цель данной выпускной

квалификационной работы состоит в рассмотрении теоретических основ учета и аудита финансовых результатов деятельности коммерческой организации для повышения эффективности хозяйствующих субъектов.

Для достижения поставленной цели выпускной квалификационной работы поставлены следующие задачи:

- исследование теоретических основ учета и аудита финансовых результатов деятельности организации;
- дать организационно – экономическую и правовую характеристику организации;
- изучить порядок ведения первичного, синтетического и аналитического учета доходов и расходов организации;
- рассмотреть порядок проведения аудита финансовых результатов деятельности организации;
- сделать выводы, разработать предложения и рекомендации по совершенствованию учета финансовых результатов деятельности организации.

**Объект исследования** ООО «Хлебозавод №5», основным видом деятельности которого является производство хлебобулочных изделий.

**Предмет исследования** – учет и аудит финансовых результатов деятельности организации.

**Основные результаты исследования, выносимые на защиту:**

- теоретические положения, определяющие сущность, содержание, учета и аудита финансовых результатов деятельности организации;
- оценка экономического и финансового состояния изучаемой организации;
- рекомендации по совершенствованию учета финансовых результатов деятельности организации.

**Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы** послужили действующие законодательные и

нормативные документы регулирующие порядок учёта и аудита финансовых результатов деятельности принятые в РФ, требований международных стандартов учета и аудита, а также теоретические разработки отечественных и зарубежных ученых по исследуемой тематике.

# 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

## 1.1 Теоретические основы учета финансовых результатов деятельности

Одним из важнейших объектов бухгалтерского наблюдения, составляющих производственно-хозяйственную и финансовую деятельность, считается финансовый результат, который выражается прибылью или убытком.

Прибыль относится к одной из самых сложных экономических категорий, без изучения которой невозможен научный подход к решению таких вопросов, как повышение эффективности производства, усиление материальной заинтересованности и ответственности трудовых коллективов в достижении конечных результатов при наименьших затратах.

Ведущие экономисты в области бухгалтерского учета, экономического анализа и финансового менеджмента большое место уделяют в своих исследованиях изучению финансовых результатов хозяйственной деятельности организации, однако подходят к определению экономического содержания данного понятия в различных аспектах и с разной степенью детализации.

Например, А.Д. Шереметраскрывая предлагаемую им методику анализа финансовых результатов и рентабельности организации, отмечает, что «финансовый результат деятельности организации выражается в изменении величины его собственного капитала отчетного периода». Данное определение компилирующее с определением выручки по Международным стандартам учета и финансовой отчетности [61, с. 18].

Автор перечисляет наиболее важные показатели финансовых результатов, характеризующие абсолютную эффективность хозяйствования организации, к которым относятся:

- прибыль (убыток) от реализации,
- прибыль (убыток) от финансово-хозяйственной деятельности,

- прибыль (убыток) отчетного года,
- нераспределенная прибыль (убыток) отчетного периода.

Далее, продолжая анализировать методологию комплексного анализа основных показателей хозяйственной деятельности, А.Д. Шеремет рассматривает организацию анализа прибыли и рентабельности продукции и дает следующее определение понятия доходов: «...приращение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме притока или увеличения активов, либо уменьшения обязательств...». Подчеркивается, что сердцевиной финансового результата хозяйственной деятельности организации выступает «чистая прибыль отчетного года» [57, с. 237].

Н.Н. Селезнева и А.Ф. Ионова уделяют внимание влиянию инфляции на финансовые результаты, однако не рассматривают соотношение между понятиями «финансовый результат» и «прибыль», а сразу же дают определение прибыли: «Прибыль – это выраженный в денежной форме чистый доход предпринимателя на вложенный капитал, характеризующий его вознаграждение за риск осуществления предпринимательской деятельности; прибыль представляет собой разность между совокупным доходом и совокупными затратами в процессе осуществления предпринимательской деятельности. Прибыль – это особый систематически воспроизводимый ресурс коммерческой организации, конечная цель развития бизнеса». Таким образом, категории «прибыль» дана достаточно широкая характеристика, прибыль – это чистый доход, особый ресурс и конечная цель развития бизнеса.

Г.В. Савицкая отмечает, что «финансовые результаты деятельности организации характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности»: «прибыль – это часть чистого дохода, который непосредственно получают субъекты хозяйствования после реализации продукции» [51, с. 124].

Г. В. Савицкая выделяет такие показатели, как балансовая (совокупная)

прибыль, налогооблагаемая прибыль и чистая прибыль. «Балансовая прибыль включает в себя финансовые результаты от реализации продукции, работ и услуг, от прочей реализации, доходы и расходы от прочих операций». «Налогооблагаемая прибыль – это разность между балансовой прибылью и суммой прибыли, облагаемой налогом на доход, а также суммы льгот по налогу на прибыль». «Чистая прибыль – это та прибыль, которая остается в распоряжении организации после уплаты всех налогов, экономических санкций и отчислений в благотворительные фонды».

И.А. Бланк, анализируя финансовые механизмы управления формированием операционной прибыли, характеризует балансовую (совокупную) прибыль как «один из важнейших результатов финансовой деятельности организации». Это сумма следующих видов прибыли организации: прибыли от реализации продукции (или операционной прибыли), прибыли от реализации имущества и прибыли от прочих операций при главной роли операционной прибыли, доля которой в настоящее время составляет примерно «90-95 % общей суммы прибыли».

В.В. Бочаров рассматривает порядок формирования финансовых результатов организации (прибыли), систематизируя статьи, входящие в отчет о прибылях и убытках и показывая формирование прибыли от валовой до нераспределенной (чистой) прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода.

Таким образом, финансовый результат – это комплексное понятие, которое отражает совместный результат от производственной и коммерческой деятельности организации в виде выручки от реализации, а также конечный результат финансовой деятельности в виде прибыли и чистой прибыли. Под конечным финансовым результатом понимается разность доходов и расходов в разрезе различных видов и деятельности организации в целом.

Основным в понимании определения «финансовый результат» должна быть цель, которую реализует данная категория. В данном случае такой

целью является возможность исчисления финансового результата как разницы между доходами и расходами по однородным группам операций, осуществляемых организацией за определенный период.

ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» с целью формирования информации о финансовых результатах, следует выделять среди них две основные группы[24, с. 78]:

- финансовый результат от обычных видов деятельности;
- финансовый результат от прочей деятельности.

В соответствии с этим информационная подсистема финансовых результатов по видам деятельности базируется на выделение двух одноуровневых элементов в виде счёта «Продажи» и счёта «Прочие расходы и расходы».

Первый элемент предназначен для формирования финансовых результатов по операциям, определяемых как обычные, независимо от вида объекта, порождающего их. Второй элемент формирует информацию о финансовых результатах по операциям, которые не являются предметом деятельности организации.

Под финансовым результатом от обычных видов деятельности понимается прибыль (убыток) от операций, являющихся предметом основной деятельности данной организации.

Прибыль (убыток) от обычных видов деятельности исчисляется как разница между доходами (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) и расходами от этих видов деятельности. Соответственно, разница превышения доходов над расходами определяется как прибыль, а разница превышения расходов над доходами — как убыток.

В соответствии с ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации» выделяются четыре предмета деятельности, которые могут быть признаны организацией как обычные. К таким предметам деятельности относятся[28, с. 547]:

- производство и продажа продукции и товаров;
- предоставление за плату во временное пользование (временное владение и пользование) своих активов по договору аренды;
- предоставление за плату прав, возникающих из патентов на изобретения, промышленные образцы и других видов интеллектуальной собственности;
- участие в уставных капиталах других организаций.

Логично предположить, что все четыре предмета деятельности, определенные нормативным регулированием бухгалтерского учета, могут быть признаны организацией как обычные. В этом случае на счёте «Продажи» найдут отражение показатели хозяйственных операций, принципиально различные по своему экономическому содержанию.

Под финансовым результатом от прочей деятельности следует понимать результат по всем операциям организации, отличным от операций по обычным видам деятельности, т. е. по тем операциям, которые не являются предметом деятельности. В свою очередь, указанный финансовый результат в зависимости от характера операций, по которым он был получен, подразделяется на три основные подгруппы[47, с. 58].

Прибыль (убыток) от прочих операций, которые не являются предметом основной деятельности организации, но связаны с ведением финансово-хозяйственной деятельности организации и периодически повторяются.

Прибыль (убыток) от операций, возникающих как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности, уменьшенная (увеличенная) на суммы причитающихся бюджету налоговых санкций.

Таким образом, финансовый результат (прибыль или убыток) хозяйствования коммерческой организации складывается из финансового результата от операций, являющихся предметом ее основной деятельности, прочей операционной и внереализационной деятельности, а также от операций, возникающих как последствия чрезвычайных обстоятельств

хозяйствования.

Самостоятельную группу финансовых результатов представляют бухгалтерские значения налога на прибыль, введение которых в учетную практику преследовало цель системного формирования суммы налога на прибыль, подлежащего взносу в бюджет, в бухгалтерском учете. Использование бухгалтерских значений налога на прибыль позволяет определить сумму текущего налога на прибыль (текущего налогового убытка). Планом счетов бухгалтерские значения налога на прибыль по своей сути приравниваются к специфическим доходам и расходам организации и вводятся в систему исчисления конечного финансового результата.

Балансирование указанных финансовых результатов позволяет выявить конечный финансовый результат деятельности организации

Таким образом, формирование информации о финансовых результатах в текущем бухгалтерском учете осуществляется на базе классификационного признака экономической однородности хозяйственных операций.

После этого бухгалтер в регистре налогового учета формирует налоговую базу для исчисления налога на прибыль. От суммы налоговой базы исчисляется налог на прибыль по установленной ставке. После отражения начисленной суммы налога на прибыль по дебету счета 99 «Прибыли и убытки» отражаются штрафы и пени, уплачиваемые государственным органам.

Наконец, после отражения суммы налога и налоговых санкций выводится окончательное сальдо на конец отчетного периода на счете 99, которое в Отчете о финансовых результатах называют чистой прибылью (или убытком), а в балансе отражают по статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

То есть в балансе сумма финансового результата не разделяется по периодам его получения: общей суммой отражаются результаты прошлых лет (сальдо счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)») и результат текущего отчетного года (сальдо счета 99 «Прибыли и убытки»),

что, по оценкам специалистов, снижает аналитические возможности баланса [43, с. 33].

Обобщая вышесказанное, финансовый результат представляет собой разницу от сравнения сумм доходов и расходов организации. Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. Для обобщения информации о формировании конечного финансового результата деятельности организации в отчетном году предназначен счет 99 «Прибыли и убытки».

Реформирование законодательства в части бухгалтерского учета финансовых результатов можно оценить как целесообразное с точки зрения составителя отчетности и пользователя информации о доходах экономического субъекта по причине его упрощения. Организациям не требуется классифицировать в бухгалтерском учете и представлять в бухгалтерской отчетности прочие доходы и расходы с подразделением на операционные, внереализационные и чрезвычайные, что приближает российские правила формирования бухгалтерской отчетности к правилам МСФО. Предприятие может самостоятельно принимать решение о том, к какой категории отнести доходы – от основной деятельности или к прочим.

## **1.2 Теоретические основы аудита финансовых результатов деятельности**

Вопросы, связанные с аудитом финансовых результатов в коммерческих организациях исследованы в работах таких ученых как: Р.А. Алборов, И. Н. Богатая, О. М. Гусарова, О. В. Ковалева, А. П. Колесникова, Ю. П. Константинов, М. В. Н.С. Косова, С. П. Суворова, М. В. Мельник, Е. М. Мерзликина, Е. А. Мизиковский, Ю. П. Никольская, Н. В. Парушина, В. И. Подольский и другие.

Проблемам совершенствования аудита и внутреннего контроля в организациях посвящены труды ученых-экономистов: Р.А. Алборова, И. Т. Абдукаримова, О.Б. Буздалиной, Е. А. Еленевской, В. Ф. Ермакова,

О. А. Ефремовой, М. В. Карасевой, В. И. Макарьевой, Г. Панаедовой, Н. П. Семенченко, Т. Ю. Серебряковой, А. Ткача и др.

В соответствии с Федеральным законом 30.12.2008 N 307-ФЗ(редакция от 01.05.2017) «Об аудиторской деятельности», аудит - это предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей. Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Целью аудита финансовых результатов является установление соответствия применяемой организацией методики учета операций по формированию и использованию финансовых результатов, нормативным документам, действующим в Российской Федерации. Это необходимо для установления достоверности конечного финансового результата и бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных аспектах.

Основными задачами аудита финансовых результатов являются:

1. Оценка соответствия бухгалтерской (финансовой) отчетности данным синтетического и аналитического учета составляющих конечного финансового результата.

2. Подтверждение соответствия оформленных организацией бухгалтерских операций действующему законодательству в области бухгалтерского учета.

3. Проверка правильности формирования и отражения прибыли (убытка) от продаж.

4. Проверка правильности формирования и отражения прибыли (убытка) от прочих доходов и расходов.

5. Проверка правильности формирования и использования чистой прибыли.

Объектом аудита финансовых результатов является бухгалтерская

прибыль (убыток), представляющая собой конечный финансовый результат, выявленный за отчетный период на основании бухгалтерского учета всех хозяйственных операций организации и оценки статей бухгалтерского баланса по правилам, принятым в соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

Важным элементом методики аудиторской проверки является изучение ее нормативно-правового обеспечения и определение необходимых источников информации.

Источниками информации о финансовых результатах являются документы организации. Среди документов, подлежащих проверке, выделяют первичные документы, регистры учета, отчетность.

#### 1. Первичные документы:

- приказ об учетной политике организации;
- договоры на реализацию продукции, работ и услуг;
- накладные на сдачу готовой продукции;
- требования на отпуск продукции;
- карточки складского учета;
- счета-фактуры;
- журнал регистрации полученных и выставленных счетов-фактур;
- книга продаж;
- инвентаризационные описи;
- накладные на реализацию готовой продукции, грузовые таможенные декларации, коносаменты;
- количественно-суммовые карточки, оборотные ведомости.

#### 2. Регистры синтетического и аналитического учета:

- главная книга,
- журналы-ордера № 10, 11 и 15, ведомость № 16

3. Бухгалтерская отчетность организации: бухгалтерский баланс и Отчете о финансовых результатах;

#### 4. Другие документы:

- планово-экономическая документация по калькулированию себестоимости продукции, работ и услуг;
- решения о предоставлении отдельным категориям покупателей льгот по оплате продукции;
- решения собственника о покрытии убытков организации;
- отчеты об использовании бюджетных ассигнований организацией;
- решения суда;
- ведомости учета результатов, выявленных инвентаризацией;
- документы, подтверждающие факт обращения в правоохранительные органы;
- акты;
- сметы;
- претензионные расписки.

Внешнее нормативное обеспечение включает соответствующие законы, стандарты, положения, методические материалы по учету, отчетности и аудиту. Система нормативного регулирования аудиторской деятельности в настоящее время включает в себя четыре уровня.

Первый уровень включает в первую очередь Закон об аудиторской деятельности, утвержденный Федеральным законом РФ 30.12.2008 N 307-ФЗ

При проведении проверки финансовых результатов аудитор должен знать, что в соответствии с Законом № 307-ФЗ он может самостоятельно определять формы и методы проведения аудита; вправе проверять в полном объеме документацию, связанную с учетом финансовых результатов. При этом аудитор обязан осуществлять аудиторскую проверку в соответствии с законодательством Российской Федерации и Законом об аудиторской деятельности; обеспечивать сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, не разглашать их содержание и хранить тайну об операциях проверяемого субъекта.

Второй уровень системы нормативного регулирования аудиторской деятельности представлен Федеральными стандартами (правилами). Основное назначение стандартов – установление норм аудита, однозначно интерпретируемых всеми субъектами финансово – хозяйственной деятельности.

Третий уровень нормативного регулирования аудиторской деятельности – это нормативные акты министерств и ведомств, устанавливающие правила организации аудиторской деятельности и проведение аудита применительно к конкретным отраслям, организациям и по отдельным вопросам налогообложения, финансов, бухгалтерского учета, хозяйственного права и др. В части аудита финансовых результатов к документам третьего уровня можно отнести Методические рекомендации по проверке налога на прибыль и обязательств перед бюджетом при проведении аудита и оказании сопутствующих услуг (утверждены Минфином РФ 23 апреля 2004 г., одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол N 25 от 22 апреля 2004 г.).

Четвертый уровень включает внутрифирменные стандарты аудиторской деятельности, которые разрабатывают аудиторские организации на базе правил (стандартов) и практики аудита. Содержание и форма таких документов определяют качество и престиж аудиторских фирм.

Для установления арифметической точности суммы конечного финансового результата (чистой прибыли, чистого убытка) в отчетности по отчету о финансовых результатах организации на начальном этапе аудита представляется целесообразным использовать балансовые методы контроля:

$$1. Ч_{п(у)} = (\sum Б_{к} - \sum Б_{н}) \pm (\sum СК_{к} - \sum СК_{н}) \pm (\sum ДО_{н} - \sum ДО_{к}) \pm (\sum КО_{н} - \sum КО_{к}),$$

где  $Ч_{п(у)}$  – чистая прибыль (чистый убыток), тыс. руб.;

$\sum Б_{к}$ ,  $\sum Б_{н}$  – итог баланса на конец и на начало отчетного периода, тыс. руб.;

$\sum СК_{к}$ ,  $\sum СК_{н}$  – итоги собственного капитала организации (без учета

нераспределенной прибыли, непокрытого убытка) на конец и на начало отчетного периода, тыс. руб.;

$\sum ДО_{н}, \sum ДО_{к}$ – итоги долгосрочных обязательств организации на начало и на конец отчетного периода, тыс. руб.;

$\sum КО_{н}, \sum КО_{к}$ – итоги краткосрочных обязательств (кредиторской задолженности) организации на начало и конец отчетного периода, тыс. руб.

Источниками данных для контроля (расчета) нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) являются бухгалтерский баланс и отчета о финансовых результатах.

$$2. П_{дн} = Ч_{п(у)} + НП,$$

где  $П_{дн}$ – прибыль организации до налогообложения, тыс. руб.; НП - начисленный налог на прибыль организации в отчетном периоде, тыс. руб.

Аудиторские проверки убедительно показывают, что в отдельных организациях, из-за слабой квалификации учетных работников, необоснованно формируют финансовые результаты и неправильно отражают использование прибыли в бухгалтерском учете. Поэтому необходимо знать, что финансовые результаты складываются от реализации продукции (работ, услуг), основных средств, нематериальных активов, иных материальных ценностей и другого имущества.

Финансовый результат (прибыль или убыток) может быть выявлен и от других операций, не связанных с реализацией и прочим выбытием имущества, - от прочих доходов и расходов.

Для того чтобы установить достоверность показателей конечного результата, аудитор должен проверить правильность учета затрат на производство (издержек обращения) и исчисления себестоимости продукции (работ, услуг), платежей наличными и в форме безналичных расчетов, расчетов по оплате труда, с финансовыми органами по внебюджетным платежам, с дебиторами и кредиторами.

Все операции, связанные с учетом затрат на производство или издержек обращения, расчетами и так далее, должны быть подтверждены

первичными документами.

Изучая все основные реквизиты первичных документов, аудитор призван убедиться в достоверности этих документов и оправданности (законности) проведенных хозяйственных операций. Здесь аудитору необходимо проверить соблюдение требований, предъявленных к порядку оформления документации, а также уметь выявлять недоброкачественные или недействительные документы, которые можно определить по признакам нарушений, приведенным в таблице 1.1.

Таблица 1.1 - Содержание и признаки нарушений при оформлении документов

| №п/п | Содержание нарушений  | Признаки нарушения  |
|------|---|---|
| 1    | 2   | 3   |
| 1    | При оправдательном документе отсутствует распоряжение на осуществление операций | Отсутствие подписей руководителей, выписок из приказов, решений Совета директоров (правления), учредителей (акционеров) |
| 2    | При распорядительном документе нет оправдательного                              | Операция по каким-то причинам не совершилась или пропущена  |
| 3    | Документы составлены с нарушением установленной формы                           | Доверенности, счета, акты и т.п. составлены по произвольной форме   |
| 4    | В одном и том же документе не совпадают реквизиты                               | Документы составлены от имени одной организации, а печать (штампы) – другой   |
| 5    | В документах полностью или частично отсутствуют письменные реквизиты            | Отсутствие обязательных реквизитов, содержание операции сформулировано некорректно                                      |
| 6    | При документах отсутствуют приложения, на которые имеются ссылки                | В документах указаны приложения, а в действительности их нет  |
| 7    | Подписаны документы лицами, не имеющими на это права                            | Денежные документы подписывает кассир, накладные - заведующий складом и т.д.  |
| 8    | Подделка подписей, наличие подчисток, дописок, исправлений                      | Следы подчисток, исправлений, дописок и т.д.  |
| 9    | Отсутствие на соответствующих документах штампа, печати                         | Доверенности, товарные чеки, квитанции и др. без печати или штампа  |

## Продолжение таблицы 1.1

| 1  | 2  | 3  |
|----|--|--|
| 10 | В документах письменные реквизиты указывают на несвойственные для данной организации операции                | В документах содержатся операции, которые на самом деле не обоснованы (недействительны)  |
| 11 | Прослеживание данных расчетных и платежных документов по одним и тем же сделкам показывает их несоответствие | Данные предъявленных счетов-фактур за оказанные услуги и платежных поручений по оплате этих счетов не совпадают  |
| 12 | Операции, проведенные по документам, недействительны   | Расход товарно-материальных ценностей не подтверждается отпуском их со склада. Перечисление денежных средств за оказанные «услуги» без предъявления счета-фактуры и без договора |

Далее аудитору следует проверить:

- правильность учета и формирования полной (коммерческой) себестоимости реализованной продукции (работ, услуг);
- правильность учета и полноту отражения выручки от реализации продукции (работ, услуг);
- правильность оценки реализованной продукции (работ, услуг);
- обоснованность и правильность учета прочих доходов;

Получение прибыли – это основная цель предпринимательской деятельности. Но в силу определенных обстоятельств (незнания налогового законодательства, запущенности бухгалтерского учета, невыполнения договорных обязательств и др.) организация может нести убытки. Для обобщения информации о конечных результатах деятельности организации используется активно-пассивный счет 99 «Прибыли и убытки».

Довольно часто встречается и такая ошибка, когда в организациях в конце каждого месяца закрывают счет 99. Поэтому необходимо помнить, что в настоящее время прибыль (убыток) в течение года отражается отдельными статьями развернуто: на кредите счета 99 – полученная прибыль, а на дебете счета 99-убыток и платежи по налогу на прибыль и финансовым санкциям.

Для повышения аналитичности информации к счету 99 «Прибыли и убытки» могут быть открыты субсчета:

99-1 «Прибыли и убытки от обычных видов деятельности»;

99-2 «Прибыли и убытки от прочих операций»;

99-3 «Платежи по налогу на прибыль и финансовым санкциям»

99-4 « Прибыль (убыток) отчетного года».

На субсчете 99-1 учитывают (отражают) прибыли и убытки от обычных видов деятельности (от продажи продукции, товаров, выполненных работ и оказанных услуг и др.).

На субсчете 99-2 учитывают (отражают) прибыли и убытки от прочих операций, выявленные на счете 91 «Прочие доходы и расходы» (например, от продажи и прочего списания основных средств, нематериальных активов, от продажи материалов, ценных бумаг и др.).

На субсчете 99-3 учитывают (отражают) операции по начислению налога на прибыль и финансовым санкциям (суммы налога на прибыль, штрафы и пени в бюджет).

На субсчете 99-4 учитывают (отражают) прибыль или убыток отчетного года, выявленный путем сопоставления совокупной прибыли и совокупного убытка на субсчетах 99-1, 99-2, 99-3.

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается с субсчета 99-4 «Прибыль (убыток) отчетного года» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При проверке финансовых результатов аудитором необходимо также проверить правильность: начисления и своевременность взноса в бюджет налога на прибыль (в сельскохозяйственных организациях – с прибыли от прочей реализации) и иных аналогичных обязательных платежей; образования резервного капитала в акционерных обществах за счет чистой прибыли; распределения прибыли (дивидендной части) между учредителями

(собственниками, акционерами).

При проверке правильности начисления и своевременности взносов в бюджет платежей по налогу на прибыль следует обратить внимание аудитора на то, что часто многие работники органов налогового контроля необоснованно штрафуют организации путем наложения штрафных санкций в размере 100% от так называемого «сокрытого дохода». В этом случае целесообразно напомнить, что в результате занижения налогооблагаемой базы или неправильного исчисления налога по итогам налогового периода взыскивается штраф в размере 20% от неуплаченной суммы налога.

Аудитору необходимо обратить внимание на то, что доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, должны быть отражены в бухгалтерском балансе организации отдельной статьей как доходы будущих периодов. Эти доходы подлежат отнесению на финансовые результаты при наступлении отчетного периода, к которому они относятся.

В бухгалтерском балансе финансовый результат отчетного периода отражается как нераспределенная прибыль (непокрытый убыток), проверка которого проводится путем вычитания из прибыли до налогообложения по отчету о финансовых результатах отчетного периода суммы причитающихся за счет прибыли налогов и иных аналогичных платежей, включая санкции за несоблюдение правил налогообложения.

В процессе проверки аудитор должен установить правильность учета текущего начисления налога прибыль организации. Так, текущее начисление налога на прибыль в течение года учитывается на субсчете 99-6.

Субсчет 99-6 – регулирующий активный: по дебету его учитываются все суммы начисленного налога на прибыль и платежей по финансовым санкциям, а по кредиту производится их списание заключительными оборотами за декабрь на уменьшение прибыли, полученной организацией в отчетном году.

В настоящее время все больше компаний нуждаются не только

в организации бухгалтерского и налогового учета, но и в его постоянном контроле, так как даже самый опытный бухгалтер или управленец может ошибаться, и эти ошибки могут обернуться колоссальными убытками и нанести непоправимый вред компании. Избежать многих неприятностей помогает аудит.

Целью проверки финансовых результатов является установление соответствия применяемой организациями методики учета операций по формированию и использованию финансовых результатов нормативным документам, действующим в Российской Федерации. Это необходимо для установления достоверности конечного финансового результата и бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных аспектах [1].

## **2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «ХЛЕБОЗАВОД №5»**

### **2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности ООО «Хлебозавод №5»**

В самом центре Ижевска расположилось одно из крупнейших в городе предприятий по изготовлению хлебобулочных и кондитерских изделий ООО «Хлебозавод №5». Предприятие знаменито не только высококачественной хлебобулочной продукцией, но и своими кремовыми кондитерскими изделиями – нежнейшие торты и пирожные производятся по эксклюзивным рецептам, с использованием оригинальных декоративных украшений.

ООО «Хлебозавод №5» был основан в 1966 году. Был открыт кондитерский цех и произведено порядка 30 тонн тортов. Затем было налажено хлебное производство – здесь пекут хлеб 1 сорта, батоны.

В 1978 году бараночный цех выпустил свою первую продукцию.

В 1980 году завод приобрел вафельное оборудование и начал выпускать вафельные изделия.

В 1995 году предприятие приобрело организационно-правовую форму открытого акционерного общества.

В настоящее время предприятие имеет организационно-правовую форму общества с ограниченной ответственностью со всеми вытекающими правами и обязанностями.

Полное официальное наименование предприятия – Общество с ограниченной ответственностью «Хлебозавод №5».

Сокращенное фирменное наименование общества – ООО «Хлебозавод №5».

Местонахождение – Российская Федерация, Удмуртская Республика, город Ижевск, переулок Раздельный, 20.

Общество является коммерческой организацией, имеющей основной целью деятельности извлечение прибыли.

Основными направлениями в деятельности хлебозавода являются:

- Производство пищевых продуктов;
- Оптовая и розничная торговля;
- Финансовая деятельность;
- Операции с недвижимостью, аренда и предоставление услуг;
- Здравоохранение.

## **2.2 Организационное устройство и структура управления организации**

Организационная структура аппарата управления - форма разделения труда по управлению производством. Каждое подразделение и должность создаются для выполнения определенного набора функций управления или работ. Для выполнения функций подразделения их должностные лица наделяются определенными правами на распоряжения ресурсами и несут ответственность за выполнение закрепленных за подразделением функций.

Схема организационной структуры управления отражает статическое положение подразделений и должностей и характер связи между ними [1].

В зависимости от характера связей выделяются структуры управления:

- линейная;
- функциональная;
- линейно-функциональная;
- матричная;
- дивизиональная;
- множественная.

В настоящее время на предприятии применяют линейно-функциональную структуру управления. Сущность ее заключается в том, что весь аппарат управления по его вертикали делится на ступени, а его горизонталь на каждой ступени образуют звенья управления.

В основу организации ступеней управления положен производственно-территориальный принцип. Ступени управления показывают последовательность получения органов управления снизу доверху. Каждую

ступень управления возглавляет линейный руководитель, осуществляющий общее руководство. Он, являясь единоначальником на данном участке подчинен руководителю и получает задания и распоряжения только от него.

На предприятии различают следующие функции управления:

- общее руководство;
- техническая подготовка производства;
- технико-экономическое планирование;
- организация труда и заработной платы;
- энергетическое и ремонтное обслуживание;
- бухгалтерский учет и финансовая деятельность;
- сырьевое и материально техническое обслуживание;
- сбыт готовой продукции;
- комплектование и подготовка кадров;
- общее делопроизводство и хозяйственное обслуживание;
- контроль качества сырья и готовой продукции.

В структуре предприятия можно выделить следующие подразделения: производственные цеха (бараночный, вафельный, кондитерский, минипекарня), вспомогательные и обслуживающие подразделения (транспортный отдел, служба охраны и др.), склады (склад сырья, материалов, готовой продукции, реализуемых отходов, ГСМ и запчастей), товары, осуществляющие отгрузку продукции реализаторам.

Организационно-управленческая структура ООО «Хлебозавод № 5» представлена в приложении А. Система управления рассматриваемого предприятия является достаточно эффективной, не содержит в себе никаких «лишних» звеньев, обеспечивает довольно высокий уровень информативности и дисциплины на предприятии. Кроме того, хорошо развита система внутреннего контроля и отчетности, что позволяет более эффективно вести деятельность организации и своевременно выявлять возникающие проблемы, недостатки посредством проведения контрольных мероприятий, анализа, планирования и прогнозирования.

ООО «Хлебозавод №5» имеет линейно-функциональную структуру. В соответствии с приложением А, во главе организации находится генеральный директор. В его подчинении находятся начальники различных отделов и цехов (начальник планово-экономического отдела, главный бухгалтер, начальник кондитерского цеха и другие). Основное производство и все отделы пятого хлебозавода находятся в ведении начальников отделов и цехов.

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

Экономическая характеристика деятельности организации необходима для анализа перспектив ее производственно – сбытовых возможностей. Предприятие постоянно работает над задачами увеличения объемов производства, повышения эффективности производства, экономного использования топливно-энергетических ресурсов, увеличения прибыли. Основные экономические показатели компании представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1. – Основные экономические показатели ООО «Хлебозавод №5»

| Показатели  | 2014г  | 2015г  | 2016г  | 2016г в % к 2014г |
|---|--------|--------|--------|-------------------|
| 1. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс.руб.    | 364609 | 343922 | 419917 | 115,17            |
| 2. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс.руб. | 307688 | 292057 | 292321 | 95,01             |
| 3. Прибыль (убыток) от продажи, тыс.руб.                    | 7847   | 9076   | 1676   | 21,36             |
| 4. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс.руб.            | 126    | -1490  | 162    | 128,57            |
| 5. Чистая прибыль (убыток), тыс.руб.                        | -189   | -1451  | 52     | 363,46            |
| 6. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности, %     | 0,03   | -0,43  | 0,04   | -                 |

Анализ данных таблицы показывает, что выручка увеличилась на 15,17%, а себестоимость продукции понизилась на 4,99%, то есть в организации идет уменьшение материальных затрат при производстве продукции. Стоит отметить, что в ООО «Хлебозавод №5» за исследуемый

период снизилась прибыль от продаж на 78,64%, что связано с большими коммерческими расходами. Чистая прибыль за анализируемые года увеличилась до 52 тыс. руб. Показатель рентабельности свидетельствует об эффективности деятельности ООО «Хлебозавод №5», в 2014 г. данный показатель составил 2,55%, но в 2016г. видим снижение данного показателя до 0,57%

Далее рассмотрим показатели эффективности использования ресурсов и капитала предприятия ООО «Хлебозавод №5» в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации

| Показатели   | 2014 г.  | 2015 г.  | 2016 г.  | 2016г. в % к 2014 г. |
|--|----------|----------|----------|----------------------|
| <b>А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств</b> |          |          |          |                      |
| 1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.                             | 40254,5  | 37758    | 29829,5  | 74,10                |
| 2. Фондовооруженность, тыс. руб.   | 322,04   | 292,70   | 222,61   | 69,13                |
| 3. Фондоемкость, руб.  | 0,20     | 0,18     | 0,13     | 67,12                |
| 4. Фондоотдача, руб.   | 4,99     | 5,52     | 7,44     | 148,98               |
| 5. Рентабельность использования основных средств, %                                | 10,46    | 19,51    | 5,25     | -                    |
| <b>Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов</b>                 |          |          |          |                      |
| 6. Затраты труда, тыс. чел. -час.  | 246,25   | 256,19   | 265,45   | 107,80               |
| 7. Производительность труда, тыс. руб.   | 948,27   | 935,92   | 964,46   | 101,71               |
| 8. Фонд оплаты труда, тыс. руб.  | 16987,50 | 19723,07 | 22208,09 | 130,73               |
| 9. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб.  | 11,83    | 10,57    | 9,99     | 84,44                |
| <b>Г. Показатели эффективности использования материальных ресурсов</b>             |          |          |          |                      |
| 10. Материалоотдача, руб.  | 2,49     | 2,26     | 2,04     | 81,81                |
| 11. Материалоемкость, руб.   | 0,40     | 0,44     | 0,49     | 122,24               |
| 12. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб.                                    | 0,05     | 0,08     | 0,01     | 27,57                |
| 13. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб.            | 0,89     | 0,88     | 0,92     | 103,42               |
| <b>Д. Показатели эффективности использования капитала</b>                          |          |          |          |                      |
| 14. Рентабельность совокупного капитала (активов), %                               | 0,13     | -1,42    | 0,14     | -                    |
| 15. Рентабельность собственного капитала, %  | 0,24     | -2,96    | 0,32     | -                    |
| 16. Рентабельность внеоборотных активов, %   | 0,72     | -9,55    | 1,05     | -                    |
| 17. Рентабельность оборотных активов, %  | 0,15     | -1,66    | 0,16     | -                    |
| 14. Рентабельность совокупного капитала (активов), %                               | 0,13     | -1,42    | 0,14     | -                    |

Фондоотдача показывает, сколько продукции (или прибыли) получает организация с каждого рубля имеющихся у нее основных фондов. Фондоемкость показывает, сколько основных фондов приходится на каждый рубль выпущенной продукции. Если использование основных фондов улучшается, то фондоотдача должна повышаться, а фондоемкость — уменьшаться. В случае ООО «Хлебозавод №5» за период с 2014 по 2016 гг наблюдается данная ситуация, что говорит об улучшении использования основных фондов.

Фонд оплаты труда имеет положительную динамику, что связано как с ростом оплаты труда, так и с инфляционными процессами в стране. Выручка на рубль оплаты труда с каждым годом повышается, что также является положительной тенденцией.

По материалоотдаче можно сделать вывод, что на 1 рубль потребленных ресурсов в 2016 году по сравнению с 2014 годом приходится меньшее количество продукции, что может быть следствием неэффективного использования ресурсов. Материалоемкость наоборот повышается и показывает отношение суммы материальных затрат к стоимости произведенной продукции. В 2016 году на 1 рубль произведенной продукции приходится 9,99 рублей затрат.

Как видно из таблицы, за анализируемый период (с 2014 по 2016 год) значения показателей рентабельности уменьшились, что следует рассматривать как отрицательную тенденцию и показатель снижения эффективности деятельности организации.

Следующее, что необходимо рассмотреть в данном разделе – это анализ движения денежных средств.

Движение денежных средств организации представляет собой непрерывный процесс, обеспечивающий основную деятельность, оплату обязательств и осуществление социальной защиты работников. От притока денежных средств, обеспечивающих покрытие обязательств организации, во многом зависит его финансовое благополучие. Отсутствие минимально

необходимого запаса денежных средств указывает на финансовые затруднения. Показатели движения денежных средств ООО «Хлебозавод №5» представлены в таблице 2.3.

Таблица 2.3 - Движение денежных средств организации, тыс. руб.

| Показатели  | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | 2016г. в % к 2014 г. |
|---|---------|---------|---------|----------------------|
| 1. Остаток денежных средств на начало отчетного периода | 2087    | 7590    | 2926    | 140,20               |
| 2. Поступление денежных средств - всего                 | 355661  | 313180  | 397117  | 111,66               |
| в том числе:  |         |         |         |                      |
| а) от текущей деятельности                              | 334661  | 312180  | 397117  | 118,66               |
| б) от инвестиционной деятельности                       | 0       | 0       | 0       | -                    |
| в) от финансовой деятельности                           | 21000   | 1000    | 0       | -                    |
| 3. Расходование денежных средств - всего                | 350158  | 317844  | 393725  | 112,44               |
| в том числе:  |         |         |         |                      |
| а) в текущей деятельности                               | 323073  | 310288  | 390291  | 120,81               |
| б) в инвестиционной деятельности                        | 1385    | 1556    | 3434    | 247,94               |
| в) в финансовой деятельности                            | 25700   | 6000    | 0       | -                    |
| 4. Чистые денежные средства - всего                     | 5503    | -4664   | 3392    | 61,64                |
| в том числе:  |         |         |         |                      |
| а) от текущей деятельности                              | 11588   | 1892    | 6826    | 58,91                |
| б) от инвестиционной деятельности                       | -1385   | -1556   | -3434   | 247,94               |
| в) от финансовой деятельности                           | -4700   | -5000   | 0       | 0,00                 |
| 5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода  | 7590    | 2926    | 6318    | 83,24                |

Анализируя полученные результаты в таблице 2.3, отметим значительный рост величины денежных средств по всем направлениям.

Сумма чистых денежных средств в 2016 году составила 6318 тыс. рублей, что ниже уровня 2014 года на 16,76%.

Инвестиционная деятельность характеризуется незначительным спадом за период с 2014 г. по 2016 г., о чем говорит положительная динамика чистых денежных средств (изменение с -1385 до -3434 тыс.руб. за период).

Финансовая деятельность предприятия характеризуется поступлениями в размере 21000тыс.руб. в 2014 г., 1000 тыс.руб. в 2015 г. и 0 тыс.руб. в 2016

г. Таким образом, остаток денежных средств на конец отчетного периода сформировался в объеме 6318 тыс.рублей на конец отчетного периода.

Снижение денежных потоков, но сохранение положительного значения в анализируемом предприятии вызвано:

- ухудшением оперативного управления денежным оборотом с точки зрения сбалансированности поступления и расходования денежных средств;
- спадом объема продаж и оптимизации затрат за счет меньших возможностей маневрирования денежными ресурсами;
- сохранения оптимальной структуры капитала и других средств предприятия;
- сдерживание ликвидности баланса предприятия;
- отсутствие денежных ресурсов для инвестирования в более доходные объекты («зоны роста») при относительно невысоких расходах на обслуживание долга;
- возможность получения кредитов для долгосрочных инвестиций от потенциальных инвесторов.

Финансовое состояние экономического субъекта, его устойчивость во многом зависят от соотношения собственных и заемных средств и оптимальности структуры активов предприятия, в первую очередь – от соотношения основных и оборотных средств, а также от уравновешенности отдельных видов активов и пассивов предприятия.

Коэффициенты финансовой устойчивости организации приведены в таблице 2.4.

Проанализировав данную таблицу, можно сделать выводы:

- значение коэффициента текущей ликвидности и на начало и на конец анализируемого периода (31.12.2014 г. - 31.12.2016 г.) ниже нормального значения, что говорит о том, что организация не в полной мере обеспечена собственными средствами для ведения хозяйственной деятельности и своевременного погашения срочных обязательств;

Таблица 2.4 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации

| Показатели   | Нормальное ограничение | На конец года |        |        | Изменение, 2016 г. к 2014 г., % |
|--|------------------------|---------------|--------|--------|---------------------------------|
|  |                        | 2014г.        | 2015г. | 2016г. |                                 |
| 1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)                                  | $\geq 2$               | 1,47          | 1,40   | 1,34   | 91,16                           |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности  | $\geq 0,2$             | 0,13          | 0,05   | 0,08   | 60,91                           |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия)        | $\geq 1$               | 1,05          | 0,96   | 0,91   | 87,20                           |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб.                            | _____                  | 34242         | 34803  | 34999  | 102,21                          |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. | _____                  | 40263         | 35695  | 35980  | 89,36                           |
| 6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:                                  | _____                  | 10662         | 6836   | 2415   | 22,65                           |
| а) собственных оборотных средств   |                        |               |        |        |                                 |
| б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат        | _____                  | 16683         | 7728   | 3396   | 20,36                           |
| 7. Коэффициент автономии (независимости)                                       | $\geq 0,5$             | 0,63          | 0,56   | 0,49   | 78,11                           |
| 8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств                       | $\leq 1$               | 1,11          | 1,29   | 1,55   | 139,88                          |
| 9. Коэффициент маневренности   | $\geq 0,5$             | 0,66          | 0,69   | 0,69   | 105,04                          |
| 10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования         | $\geq 0,1$             | 0,41          | 0,39   | 0,34   | 82,05                           |
| 11. Коэффициент финансовой зависимости   | $\leq 1,25$            | 0,58          | 0,62   | 0,66   | 112,95                          |

- коэффициент абсолютной ликвидности ниже нормативного значения (0,2), что говорит о том, организация не может в полной мере быть обеспеченной средствами для своевременного погашения наиболее срочных обязательств за счет наиболее ликвидных активов;

- коэффициент быстрой ликвидности показывает, что организация в 2014 году была способна быстро погасить свои текущие обязательства при условии своевременного проведения расчетов с дебиторами, но уже в 2015 и 2019 годах данный показатель не дотягивает до нормального значения;

- наличие собственных оборотных средств сохраняет положительную тенденцию;

- коэффициент автономии не дотягивает до оптимальной величины в 2016 г., что говорит о некоторой степени зависимости организации от заемных источников финансирования;

- показатель 'Коэффициент соотношения заемных и собственных средств', за анализируемый период увеличился на 0,44 и на 31.12.2016 г. составил 1,55. Чем больше этот коэффициент превышает 1, тем больше зависимость организации от заемных средств;

- коэффициент маневренности показывает способность организации поддерживать уровень собственного оборотного капитала и пополнять оборотные средства в случае необходимости за счет собственных источников, за анализируемый период так и не достиг оптимальной величины

- коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования и соотношения собственных и привлеченных средств также не соответствуют их нормальным значениям;

- коэффициент финансовой зависимости превышает нормальное значение в два раза, что говорит об относительно неустойчивом положении экономического субъекта.

#### **2.4 Оценка состояния бухгалтерского учета внутрихозяйственного контроля организации**

Учетная политика в ООО «Хлебозавод №5» разработана на основании и в соответствии с Федеральным законом от 06.12.2011г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Положением по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации», утвержденным Приказом Минфина Российской Федерации от 09.12.98г. №60 и Приказом Минфина Российской Федерации от 31.10.2001г. «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учёта

финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению».

Изменение учётной политики может производиться в случае изменения законодательных и нормативных актов по бухгалтерскому учёту, разработки новых способов ведения бухгалтерского учёта или существенного изменения деятельности ООО «Хлебозавод №5».

В распоряжении руководителя об учреждении бухгалтерской службы утверждено Положение о бухгалтерской службе, а также должностные инструкции работников бухгалтерии.

Должностные инструкции составлены для каждого работника бухгалтерии в целях разграничения полномочий работников, определения их прав и обязанностей.

На должность главного бухгалтера назначается лицо, имеющее высшее профессиональное образование (экономическое, финансово-экономическое) и стаж на руководящих должностях не менее 5 лет, имеющего аттестат профессионального бухгалтера.

Главный бухгалтер и бухгалтерские службы должны знать:

1. Трудовой кодекс РФ;
2. Постановления, распоряжения, приказы, другие руководящие, методические и нормативные материалы вышестоящих, финансовых и контрольно-ревизионных органов по вопросам организации бухгалтерского учета и составления отчетности, а также касающиеся хозяйственно-финансовой деятельности предприятия;
3. Гражданское право, финансовое, налоговое и хозяйственное законодательство;
4. Структуру предприятия, стратегию и перспективу его развития;
5. Положения и инструкции по организации бухгалтерского учета на предприятии, правила его ведения;
6. Порядок оформления операций и организацию документооборота по участкам учета;

7. Формы и порядок финансовых расчетов;
8. Методы экономического анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия, выявления внутрихозяйственных резервов;
9. Порядок приемки, оприходования, хранения и расходования денежных средств, товарно-материальных ценностей и других ценностей;
10. Правила расчета с дебиторами и кредиторами;
11. Условия налогообложения юридических и физических лиц;
12. Порядок списания со счетов бухгалтерского учета недостач, дебиторской задолженности и других потерь;
13. Правила проведения инвентаризации денежных средств и товарно-материальных ценностей;
14. Порядок и сроки составления бухгалтерского баланса и отчетности;
15. Правила проведения проверок и документальных ревизий;
16. Современные средства вычислительной техники и возможности их применения для выполнения учетно-вычислительных работ и анализа производственно-хозяйственной и финансовой деятельности предприятий;
17. Передовой отечественный и зарубежный опыт совершенствования организации бухгалтерского учета;
18. Экономику, организацию производства, труда и управления;
19. Основы технологии производства;
20. Рыночные методы хозяйствования;
21. Правила и нормы охраны труда, техники безопасности, производственной санитарии и противопожарной защиты;
22. Политику руководства ООО «Хлебозавод №5».

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно директору ООО «Хлебозавод №5». Главный бухгалтер осуществляет руководство работниками бухгалтерии предприятия.

Главный бухгалтер фирмы несёт ответственность за:

- Соблюдение учётной политики;
- Формирование полной и достоверной информации о деятельности

предприятия и его имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителю, учредителям, участникам и собственникам предприятия, а также внешним – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

- Предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности предприятия и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения финансовой устойчивости;

- Формирование информации, необходимой для правильного и своевременного исчисления, а также уплаты налогов, сборов и платежей;

- Подготовку специальных форм бухгалтерской отчетности для системы корпоративного управления компанией.

Бухгалтерский учёт в ООО «Хлебозавод №5» осуществляется бухгалтерией.

В ООО «Хлебозавод №5» бухгалтерская служба учреждена как структурное подразделение организации на основании распоряжения директора организации. Структурное подразделение возглавляется главным бухгалтером, который осуществляет руководство бухгалтерией.

Возглавляемая главным бухгалтером бухгалтерия ООО «Хлебозавод №5» является самостоятельным структурным подразделением предприятия и не входит в состав какого-либо другого подразделения (службы), осуществляющее ведение бухгалтерского учета, исполнения смет расходов, расходования денежных средств по всем источникам финансирования.

Сведения о структуре бухгалтерии в проверяемый период представлены в таблице 2.5.

Таблица 2.5 - Структура бухгалтерии в ООО «Хлебозавод №5»

| Должность                                   | Участок бухгалтерского и налогового учета   | Примечание   |
|---|---|--|
| Главный бухгалтер                           | Проверка соблюдения и ведения бухгалтерского учета  | -  |
| Бухгалтер по расчетам и работе с персоналом | Учет расчетов с покупателями и заказчиками, а также поставщиками, осуществление учета расчетов с работниками, бюджетом; ведение учета затрат; осуществление калькулирования себестоимости продукции | Корреспонденция счетов выполняется в системе компьютерной обработки данных |
| Бухгалтер по введению деятельности          | Учет доходов и расходов в организации   | Корреспонденция счетов выполняется в системе компьютерной обработки данных |
| Бухгалтер-кассир                            | Работа с банк-клиентом, и кассой - перечисление заработной платы, оплата счетов, передача первичной документации бухгалтеру по ведению деятельности   | Составление в электронной версии журналов операций                         |

Бухгалтерия ООО «Хлебозавод №5» состоит из трех сотрудников, каждый из которых исполняет определенный круг обязанностей и контролирует свой участок бухгалтерского учета предприятия: бухгалтер по расчетам и работе с персоналом, бухгалтер по введению деятельности и бухгалтер-кассир. Общее руководство и контроль над их деятельностью осуществляет Главный бухгалтер предприятия, в обязанности которого помимо этого входят:

1. Обеспечение рациональной системы документооборота, применение прогрессивных форм и методов ведения бухгалтерского учета на базе современной вычислительной техники, позволяющих осуществлять строгий контроль за рациональным и экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

2. Обеспечение полного учета поступающих денежных средств, товарно-материальных ценностей и основных средств, а также своевременного отражения в бухгалтерском учете операций, связанных с их движением.

3. Составление накопительных ведомостей по кассовым операциям, по движению средств на текущих счетах, по расчетам с разными

организациями; ведение Журнала операций по банковскому счету, Журнала операций по лицевому счету, Главной книги; составление оборотного баланса, квартальных и годовых отчетов со всеми приложениями к ним, с последующим представлением в вышестоящую организацию в установленные сроки.

В настоящее время в ООО «Хлебозавод №5» применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета и отчетности с применением компьютерной технологии обработки учетной информации лицензионной версии «1С: Бухгалтерия 8.3». Но следует отметить, что большинство сводных документов формируется на обыкновенных разлинованных листах, формы которых разрабатываются самостоятельно в бухгалтерии. Так же есть недостаток того, что руководство не придавая значения использованию консультационных программ, не устанавливает их. В результате это затрудняет работу бухгалтерии и приводит к тому, что несвоевременность ознакомления с изменениями в законодательстве приводит к ошибкам. Предлагаем установить справочно-информационную программу Консультант+ или Гарант.

Общество ежемесячно формирует в печатном виде документы по перечню:

- главная книга;
- сводные отчеты по движению денежных средств;
- книга покупок и продаж;
- регистры аналитического учета (расчеты с поставщиками, расход сырья и материалов по производству, списание материалов по подразделениям).

Бухгалтерская отчетность предприятия за отчетный период составляется бухгалтерской службой. В течение отчетного года организация поквартально, нарастающим итогом, представляют промежуточную отчетность в виде бухгалтерского баланса и отчета о финансовых

результатах. Отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря. Годовая отчетность предоставляется в течение 90 дней по окончании года, а квартальная - в течение 30 дней по окончании отчетного квартала в органы государственной налоговой инспекции и органы государственной статистической отчетности.

Бухгалтерский учет осуществляется с использованием Рабочего (сокращенного) плана счетов, разработанного на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению, утвержденных приказом Минфина РФ от 31 октября 2000г. № 94н (ред. от 08.11.2010г.).

Записи в регистрах бухгалтерского учета производить в хронологической последовательности на основании первичных документов, фиксирующих факт совершения хозяйственных операций, а также на основании расчетов бухгалтерии. Первичные учётные документы оформляются и передаются в бухгалтерию для отражения в бухгалтерском учёте в соответствии с утвержденным графиком документооборота.

Установлено, что при оценке существенности показателей бухгалтерской отчётности, подлежащих отдельному представлению, существенной признаётся сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчётный период составляет не менее 5 процентов.

Выплата заработной платы работникам ООО «Хлебозавод №5» производится два раза в месяц: аванс в размере не более 40% от установленного должностного оклада в счет причитающейся заработной платы – 20 числа каждого текущего месяца, выплату (доплату) заработной платы по итогам месяца – не позднее 10 числа следующего месяца.

Инвентаризация товарно-материальных ценностей организации проводится четыре раз в год, в последний месяц каждого квартала.

Бухгалтерский учет доходов от продажи продукции и товаров ООО «Хлебозавод №5», поступления, связанные с выполнением работ, оказанием услуг, осуществляется в соответствии с ПБУ 9/99г.

Доходами от обычных видов деятельности являются:

- выручка от реализации готовой продукции;
- выручка от продажи товаров, работ, услуг промышленного характера;
- выручка от продажи прочих товаров, работ, услуг непромышленного характера;
- арендная плата по сданному в аренду имуществу;
- другие виды деятельности, которые являются обычными для организации.

Выручка признается в бухгалтерском учете по мере:

- фактической отгрузки продукции (товаров) и передачи покупателю расчетных документов (метод по отгрузке).

К прочим доходам относятся доходы:

- полученные от участия в уставных капиталах других организаций;
- полученные от продажи основных средств;
- полученные от продажи иных активов, в том числе ценных бумаг, нематериальных активов и т.д.;
- другие поступления, отличные от поступлений по обычным видам деятельности и внереализационных доходов;
- штрафы, пени, неустойки за нарушение условий хозяйственных договоров;
- безвозмездное получение активов, в том числе по договору дарения;
- прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году;
- суммы кредиторской задолженности, по которым истек срок исковой давности;
- курсовые разницы;
- прочие доходы.

Не считается продажей передача материальных ценностей, выполнение работ оказание услуг одними обособленными подразделениями Общества для других обособленных подразделений.

При продаже продукции (работ, услуг) через агента (комиссионера, поверенного) выручка признается в момент получения отчета (извещения) агента (комиссионера, поверенного).

Бухгалтерский учет расходов по обычным видам деятельности осуществляется в соответствии с ПБУ 10/99 с учетом отраслевых особенностей.

Расходы по обычным видам деятельности подразделяются:

- расходы, связанные с изготовлением готовой продукции;
- расходы, связанные с продажей готовой продукции;
- расходы, связанные с приобретением и продажей товаров;
- расходы, связанные с выполнением работ, оказанием услуг;
- расходы, связанные с предоставлением за плату во временное пользование своих активов по договору аренды.

Расходы признаются в том отчетном периоде, в котором эти расходы возникают исходя из условий сделки.

Полная себестоимость выполненных работ и услуг в целом по организации определяется как стоимостная оценка используемых в процессе производства сырья, материалов, топлива, трудовых ресурсов и прочих производственных ресурсов, произведенная всеми подразделениями.

Для формирования финансового результата по обычным видам деятельности, определяется себестоимость реализованной продукции, которая формируется из расходов по обычным видам деятельности, признанных в отчетном периоде.

Расходы, отличные от расходов по обычным видам деятельности, являются прочими расходами:

- расходы, связанные с выбытием основных средств и МПЗ;
- расходы, связанные с оплатой услуг кредитных организаций;

- расходы на социальные выплаты;
- убытки прошлых лет, выявленные в отчетном году;
- прочие расходы.

Целью ООО «Хлебозавод №5» на сегодняшний день является сохранение положительной динамики финансовых результатов. Для этого необходимо:

- автоматизация учета финансовых результатов;
- своевременная переоценка основных средств предприятия;
- повышение конкурентоспособности продукции;
- выход на новые рынки сбыта;
- совершенствование контроля и аудита финансовых результатов.

Для контроля учета и аудита финансовых результатов деятельности используют тест оценки состояния внутрихозяйственного контроля представленный в приложении Ж.

Внутренний аудит хозяйственных операций проводится бухгалтерией предприятия, в частности - главным бухгалтером и начальником отделов и состоит в регулярном контроле действий бухгалтерии при отражении операций. Как уже было выше сказано, контрольно-ревизионный отдел осуществляет контроль за выполнением плановых заданий, рациональным использованием финансовых ресурсов, сохранностью материальных ценностей, правильностью постановки бухгалтерского учета, в соответствии с утвержденными нормативами, нормами и правилами в Обществе. Кроме того, в ООО «Хлебозавод №5» реализует свою деятельность ревизионная комиссия, которая осуществляет проверку финансово-хозяйственной деятельности за год, а так же в любое время по своей инициативе, проводит анализ и проверку финансового состояния организации, его платежеспособности, функционирования системы внутреннего контроля и системы управления рисками, а также осуществляет проверку порядка ведения бухгалтерского учета.

### **3. УЧЕТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ООО «ХЛЕБОЗАВОД №5»**

#### **3.1. Документальное оформление операций по учету финансовых результатов деятельности организации**

Первичные документы по учету финансовых результатов являются основой организации при исследовании операций по производству, продаже, себестоимости продукции (работ, услуг), формированию финансовых результатов и их использованию. Непосредственно по первичным документам осуществляются предварительный, текущий и последовательный контроль по формированию финансовых результатов и использованию прибыли.

Все хозяйственные операции, в том числе по учету финансовых результатов, в ООО «Хлебозавод №5» строго документируются.

Так как основным видом деятельности ООО «Хлебозавод №5» является производство и продажа хлебобулочных изделий, то первичными документами являются:

- счет на оплату;
- акты взаимного расчета (акты сверки);
- товарная накладная;
- счет-фактура;
- документы, связанные с оплатой за продукцию (платежные поручения, чеки, выписки банка по расчетному счету, приходные и расходные ордера);
- для отчислений налогов используют бухгалтерские справки и расчеты бухгалтерии.

Для учета прочих доходов и расходов в ООО «Хлебозавод №5» используются следующие первичные документы:

- требование-накладная (М-11);
- кредитный договор;
- накладная на отпуск материалов на сторону (М-15);

- акт о приемке-передаче объекта основных средств (ОС-1);
- акт о списании объектов основных средств (ОС-4);
- документы об оплате (платежное поручение, выписка банка, РКО и ПКО и пр.) и пр.

Представим документальное оформление учета финансовых результатов в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Документальное оформление учета финансовых результатов

| Первичный документ                                     | Назначение документа  |
|--|---|
| 1  | 2   |
| Счет на оплату   | Документ, который служит для оплаты покупателем купленного товара или для перечисления предоплаты (аванса)  |
| Акт сверки взаиморасчетов                              | Документ, отражающий состояние взаимных расчетов между сторонами за определенный период.  |
| Товарная накладная (ТОРГ-12)                           | Применяется для оформления продажи (отпуска) товарно-материальных ценностей сторонней организации.  |
| Акт об оказанных услугах                               | Применяется для приемки оказанных услуг разного назначений.   |
| Счет-фактура   | Применяется для налогового учета НДС  |
| Товарно-транспортная накладная (1-Т)                   | Она предназначена для учета движения товарно-материальных ценностей и расчетов за их перевозки автомобильным транспортом  |
| Учредительные документы                                | Предназначены для организации управленческой, финансовой и правовой работы в организации  |
| Требование накладная (М-11)                            | Применяется для учета отпуска материальных ценностей хозяйствам своей организации, расположенным за пределами ее территории, или сторонним организациям, на основании договоров и других документов     |
| Кредитный договор                                      | Предназначен для начисления платежей по взятым кредитам и комиссии по расчетному и кассовому обслуживанию   |
| Накладная на отпуск материалов на сторону (М-15)       | Применяется для учета отпуска материальных ценностей хозяйствам своей организации, расположенным за пределами ее территории, или сторонним организациям, на основании договоров и других документов.    |
| Акт о приемке-передаче объекта основных средств (ОС-1) | Применяются для оформления и учета операций приема, приема-передачи объектов основных средств в организации или между организациями   |
| Акт о списании объектов основных средств (ОС-4)        | Применяется для оформления и учета списания пришедших в негодность объектов основных средств  |
| Выписка банка  | Это финансовый документ, который выдается клиенту. Он отражает движение денежных средств на расчетном или текущем счете   |
| Платежное поручение                                    | Это форма безналичных расчетов, представляющая собой распоряжение вкладчика счета (плательщика) своему банку о переводе определенной суммы на счет получателя средств, открытый в этом или другом банке |

Продолжение таблицы 3.1

| 1                            | 2   |
|------------------------------|---|
| Бухгалтерская справка        | Учетный документ, содержащий сведения об операции (событии), которая должна быть отражена в бухгалтерском или налоговом учете, форма разработана самостоятельно и утверждена приказом руководителя организации в качестве приложения к бухгалтерской учетной политике |
| Бухгалтерская справка-расчет | Разновидность бухгалтерской справки, содержит расчет какого-либо показателя, который должен быть отражен в учете.   |

Для документального оформления учета финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» используются также расчетно-платежные документы: выписки банка, платежные поручения, кассовые документы (расходные и приходные ордера), бухгалтерские справки и расчеты бухгалтерии.

### **3.2. Синтетический и аналитический учет финансовых результатов деятельности организации**

В ООО «Хлебозавод №5» бухгалтерский учет автоматизирован. Применяется программа «1С: Бухгалтерия: 8.3» - универсальная система для автоматизации ведения бухгалтерского учета.

Для удобства все введенные документы группируются в журналы, причем в каждом журнале находится множество однотипных операций, они являются основой для построения любого отчета в программе. Большинство операций создается автоматически на основе информации из первичных документов.

Результатом работы программы являются разнообразные отчеты, которые генерируются на основе информации из журналов проводок.

Программа «1С: Бухгалтерия» является удобным и надежным средством автоматизации бухгалтерского учета, что подтверждает многолетнее использование ее в организации. ООО «Хлебозавод №5» использует программный продукт 1С: Бухгалтерия, специально адаптированный для организации учета в данной организации. Программа позволяет организовать в едином информационном пространстве планирование, учет и контроль производственных процессов, ресурсов и

материально-денежных потоков. Использование программы позволяет руководству оперативно получать достоверные сведения о деятельности организации, контролировать документооборот и принимать управленческие решения.

Схема документооборота по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки» рассмотрена на рисунке 3.1.

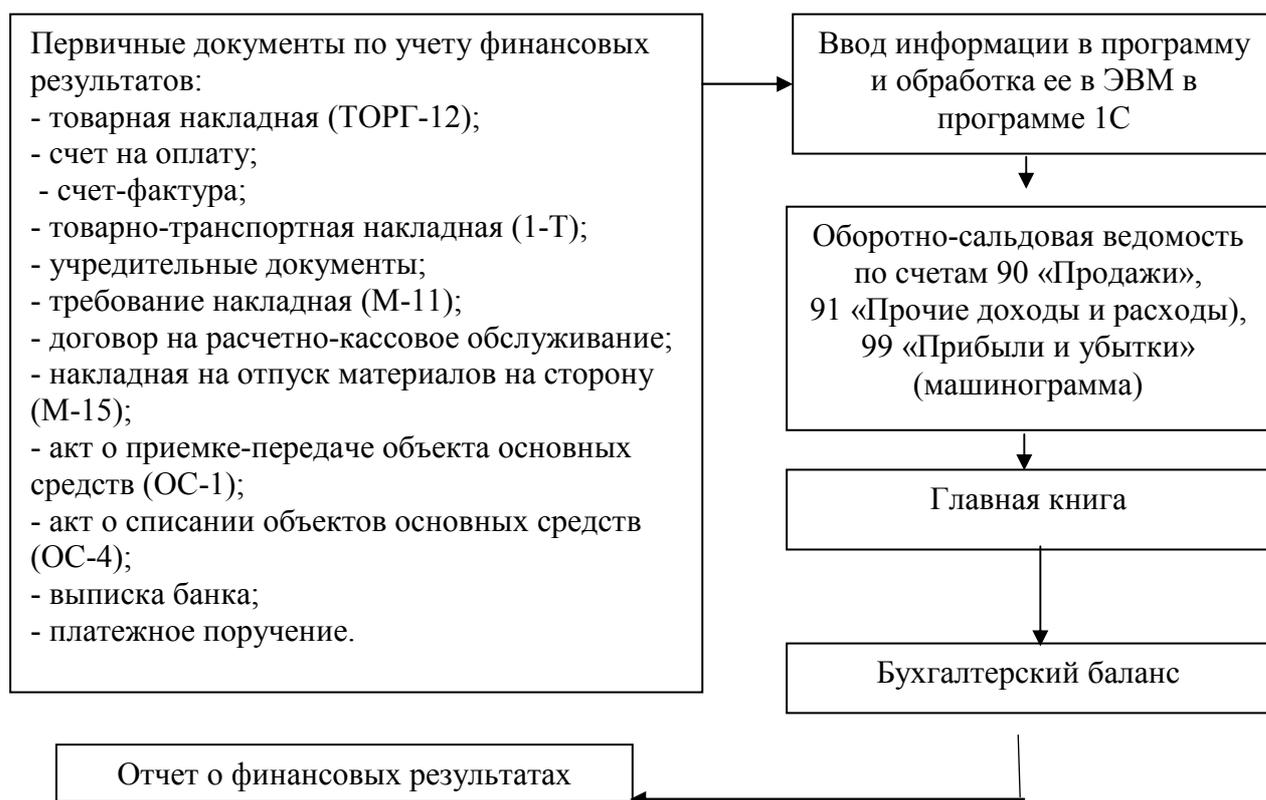


Рисунок 3.1 - Схема документооборота по счетам 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки» в ООО «Хлебозавод №5»

В ООО «Хлебозавод №5» формируется значительный массив учетной информации. Технология его формирования начинается с момента оформления, проверки, приема, обработки и регистрации первичных документов в соответствующих книгах, ведомостях, журналах и т.п. График документооборота, как средство повышения качества работы службы бухгалтерского учета и финансовой деятельности, обеспечивает:

- своевременное составление и представление бухгалтерской и статистической отчетности в установленные адреса;

- своевременное получение учетной информации для оперативного руководства организацией.

Графика документооборота в ООО «Хлебозавод №5» не разработан и не утвержден. График документооборота разрабатывается главным бухгалтером с предварительным изучением всех особенностей организации, ее структуры и структуры управления, организации и технологии производства, наличия складов, организации самого учета, уровня подготовки кадров и т.п. Подготовленный график документооборота утверждается руководителем ООО «Хлебозавод №5», после чего главный бухгалтер доводит его до всех структурных подразделений и исполнителей, связанных с составлением тех или иных документов.

На каждом участке бухгалтерского учета организации совершают ошибки. Поэтому при выборочной проверке документального оформления бухгалтерского учета прочих доходов и расходов в ООО «Хлебозавод №5» обнаружены некоторые ошибки, например, отсутствие подписей уполномоченных на это лиц, отсутствие печатей на документах, арифметические и грамматические ошибки, а также незаполненные реквизиты.

Регистры аналитического учета доходов, расходов и финансовых результатов формируются в ООО «Хлебозавод №5» по следующим счетам:

- 90 «Продажи»;
- 91 «Прочие доходы и расходы»;
- 99 «Прибыли и убытки».

В ООО «Хлебозавод №5» автоматизированный учет финансовых результатов, применяется программа 1С: Бухгалтерия, 8.3. Программа формирует регистры учета автоматически.

Отчет «Журнал-ордер и ведомость по счету» представляет собой отчет по движению на счете (начальное сальдо, обороты с другими счетами, конечное сальдо), детализированный по датам (периодам) или по проводкам (операциям). Вариант детализации отчета:

- Проводка – каждая строка отчета соответствует проводке;
- Операция – каждая строка отчета соответствует операции.

В зависимости от того, установлен режим вывода корреспонденций со счетами по дебету или по кредиту, отчет будет называться «Ведомость» или «Журнал-ордер». Если выбраны оба варианта, то отчет будет называться «Журнал-ордер» или «Ведомость по счету». Строки отчета располагаются в хронологическом порядке.

Отчет «Анализ счетов 90, 91, 99» содержит обороты счета с другими счетами за выбранный период. Анализ счета представляет собой таблицу, в которой содержатся обороты счета с другими счетами за указанный период. Данный отчет можно сформировать в разрезе субсчетов и субконто или в разрезе по корреспондирующим счетам и субконто.

Отчет «Анализ счетов 90, 91, 99 по датам» используется, когда необходимо получить обороты по счетам 90, 91, 99 на каждую дату определенного периода. Отчет представляет собой таблицу, где на каждую дату, в течении которой проводились операции со счетом, содержатся обороты счета с другими счетами, суммарные обороты, сальдо на начало и на конец даты.

Отчет «Обороты счетов 90, 91, 99 (Главная книга)» используется для вывода оборотов и остатков счета за каждый месяц. Он может быть очень полезен при подведении итогов и составлении отчетности. Кроме того, в этом отчете можно установить, должны ли выводиться остатки на начало и конец периода, суммарные обороты за период и обороты с другими счетами по дебету и кредиту данного счета. Отчет представлен в виде таблицы, каждая строка которой содержит обороты по счетам за месяц.

Отчет «Анализ счетов 90, 91, 99 по субконто» содержит итоговые суммы корреспонденции данного счета с другими счетами за указанный период, а также остатки по счету на начало и на конец периода в разрезе объектов аналитического учета с детализацией по дням, неделям, декадам,

месяцам, кварталам или годам. Этот отчет может быть сформирован только для счетов, по которым ведется аналитический учет.

В отчете «Анализ субконто» для каждого субконто (объекта аналитического учета) выбранного вида приводятся обороты по всем счетам, в которых используется это субконто, а также развернутое и свернутое сальдо. Параметры использования субконто могут заполняться в зависимости от того, по каким видам субконто ведется аналитический учет.

В отчет «Карточка счетов 90, 91, 99» включаются все проводки с данным счетом или проводки по данному счету по конкретным значениям объектов аналитического учета. Кроме того, в карточке счета показываются остатки на начало и на конец периода, обороты за период и остатки после каждой проводки. Если для указанного счета ведется аналитический учет, можно сформировать карточку, отражающую проводки по данному счету только с конкретными объектами аналитического учета (субконто).

Чтобы проанализировать обороты между одним или всеми субконто одного вида, и одним или всеми субконто другого вида, можно воспользоваться отчетом «Обороты между субконто».

Для счетов, по которым ведется аналитический учет, можно получить разбиение остатков и оборотов по конкретным объектам аналитического учета. Соответствующий отчет называется «Оборотно-сальдовая ведомость по счетам 90, 91 и 99».

Все перечисленные отчеты могут быть сформированы за месяц, квартал, полугодие, 9 месяцев, год, два года и т.д.

Аналитический учет по счету 90 «Продажи» в ООО «Хлебозавод №5» ведется: первый уровень - по виду деятельности, второй уровень – по выполнению работ, оказанию услуг аналитика ведется в разрезе договоров.

Аналитический учет финансовых результатов представлен карточкой счета 90 «Продажи» и оборотно-сальдовой ведомостью по счету 90 «Продажи». В карточку счета включаются все проводки с данными счетов и проводки по данному счету по конкретным значениям объектов

аналитического учета – наименованию материала, организации – поставщику. Кроме того, в карточке счета показываются остатки на начало и конец периода, обороты за период и остатки после каждой проводки. Оборотно-сальдовая ведомость содержит остатки на начало и конец периода и обороты по дебету и кредиту за данный период для каждого субсчета по счету 90 «Продажи». Ведомость предназначена для расчета сальдо по состоянию на первое число следующего за отчетным месяцем.

Прибыль от продажи продукции (работ, услуг) получают как разницу между выручкой от продажи товаров, продукции (работ, услуг) в действующих ценах без НДС и акцизов, экспортных пошлин и других вычетов, предусмотренных законодательством РФ, и затратами на ее продажу. Разделяют выручку, которая формируется в бухгалтерском учете, и выручку, формируемую в целях налогообложения. Эти два понятия, как правило, не совпадают по величине и по своему экономическому содержанию.

В бухгалтерском учете выручка всегда устанавливается по отгрузке продукции и по предъявлению покупателю расчетных документов.

Учет выручки в бухучете ведется на субсчете 90-1 «Выручка» к счету 90 «Продажи». Проводкой дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» кредит 90-1 «Выручка» отражается выручка от продажи продукции. Одновременно по дебету счета 90 «Продажи» отражается себестоимость.

Затраты по продаже складываются из фактической себестоимости отгруженной покупателю продукции, увеличенной на сумму расходов на продажу, не компенсируемых покупателями и заказчиками, так называемых коммерческих расходов, сумм НДС.

Согласно ПБУ 9/99 выручка от обычных видов деятельности признается в бухгалтерском учете ООО «Хлебозавод №5» при наличии следующих условий:

- 1) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из условий конкретного договора;
- 2) сумма выручки может быть определена;
- 3) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации;
- 4) право собственности на продукцию перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком;
- 5) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены.

Расходами по обычным видам деятельности являются расходы, связанные с выполнением работ и оказанием услуг. Расходы по обычным видам деятельности в ООО «Хлебозавод №5» формируют:

- расходы, связанные с приобретением материалов, товаров и иных материально-производственных запасов;
- расходы, возникающие непосредственно в процессе выполнения работ и оказания услуг и их продажи, а также продажи (перепродажи) товаров (расходы по содержанию и эксплуатации основных средств и иных внеоборотных активов, а также по поддержанию их в исправном состоянии, коммерческие расходы и т.д.).

При формировании расходов по обычным видам деятельности в ООО «Хлебозавод №5» обеспечивается их группировка по следующим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Синтетический учет продажи продукции (работ, услуг) ведется на активно-пассивном счете 90 «Продажи». Сумма выручки от продажи товаров, продукции (работ, услуг) отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». По

дебету этого счета отражается фактическая себестоимость проданной продукции, покупная стоимость проданного товара, расходы, связанные с выполненными работами и оказанными услугами, НДС и другие расходы.

К счету 90 «Продажи» в ООО «Хлебозавод №5» открыты следующие субсчета:

- 90.1 «Выручка»;
- 90.2 «Себестоимость продаж»;
- 90.3 «НДС»;
- 90.8 «Управленческие расходы»;
- 90.9 «Прибыль/убыток от продаж».

На субсчетах 90.1, 90.2, 90.3, 90.7, 90.8 учитываются соответственно поступившая выручка от продажи товаров, продукции (работы, услуг), себестоимость проданной продукции, начисленный НДС, а также управленческие расходы.

Субсчет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж» предназначен для выявления финансового результата от продаж за отчетный месяц.

Записи по субсчетам 90.1, 90.2, 90.3, 90.7, 90.8 производят накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.2, 90.3, 90.7, 90.8 и кредитового оборота по субсчету 90.1 определяют финансовый результат от продаж за отчетный месяц.

Регистром синтетического учета по счету 90 «Продажи» является анализ счета. Анализ счета содержит обороты счета 90 «Продажи» с другими счетами за выбранный период, а также сальдо на начало и конец периода и позволяет посмотреть все движение по счету в дебет и с кредита других счетов.

Выявленную прибыль или убыток ежемесячно заключительными проводками списывают с субсчета 90.9 на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 90 «Продажи» ежемесячно закрывается и сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании отчетного года все субсчета,

открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90.9), закрываются внутренними записями на субсчет 90.9 «Прибыль/убыток от продаж».

Представим журнал хозяйственных операций по учету финансовых результатов деятельности от обычных видов деятельности в ООО «Хлебозавод №5» в таблице 3.2.

Проанализировав в таблице 3.2 ведение бухгалтерского учета финансовых результатов от обычных видов деятельности в ООО «Хлебозавод №5» можно констатировать, что бухгалтерский учет финансовых результатов от обычных видов деятельности в целом ведется в соответствии с действующим законодательством РФ, с учетом всех изменений и дополнений.

Таблица 3.2 – Журнал хозяйственных операций по учету финансовых результатов деятельности от обычных видов деятельности в ООО «Хлебозавод №5», 2016 г.

| №<br>п/п | Содержание<br>хозяйственной операции  | Сумма,<br>тыс. руб. | Корреспонденция счетов |      | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
|----------|---|---------------------|------------------------|------|---|
|          |   |                     | Дт                     | Кт   |   |
| 1        | 2   | 3                   | 4                      | 5    | 5   |
| 1        | Отражена выручка от продажи хлебобулочной продукции                                   | 419917              | 62-1                   | 90-1 | Договор, счет на оплату, товарная накладная, счет-фактура         |
| 2        | Начислен НДС с проданной хлебобулочной продукции                                      | 41992               | 90-3                   | 68-2 | Счет-фактура, расчет бухгалтерии                                  |
| 3        | Списаны расходы на продажу хлебобулочной продукции с счета 20 «Основное производство» | 221459              | 90-2                   | 43   | Бухгалтерская справка-расчет                                      |
| 4        | Поступила оплата от покупателя  | 419917              | 51                     | 62-1 | Выписка банка, платежное поручение                                |
| 5        | Начислена заработная плата работникам основного производства                          | 22208               | 44                     | 70   | Табель учета рабочего времени, наряд                              |
| 6        | Начислены страховые взносы  | 6662                | 44                     | 69   | Бухгалтерская справка-расчет                                      |

## Продолжение таблицы 3.2

|    |  |        |      |      |   |
|----|--|--------|------|------|---|
| 7  | Списаны издержки обращения                                 | 28870  | 90-2 | 44   | Бухгалтерская справка-расчет              |
| 8  | Списаны коммерческие расходы                               | 65554  | 90-7 | 44   | Бухгалтерская справка-расчет              |
| 9  | Списаны управленческие расходы                             | 60366  | 90-8 | 26   | Бухгалтерская справка-расчет              |
| 10 | Закрытие субсчетов к счету 90 «Продажи»:                   |        |      |      |   |
|    | 90-1 «Выручка»   | 419917 | 90-1 | 90-9 |   |
|    | 90-2 «Себестоимость продаж»                                | 250329 |      |      |   |
|    | 90-3 «НДС»   | 41992  | 90-9 | 90-2 |   |
|    | 90-7 «Коммерческие расходы»                                | 65554  | 90-9 | 90-3 | Бухгалтерская справка, расчет бухгалтерии |
|    | 90-8 «Управленческие расходы»                              | 60366  | 90-9 | 90-7 |   |
| 11 | Отражен финансовый результат от обычных видов деятельности | 1676   | 90-9 | 99   | Бухгалтерская справка-расчет              |

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах в ООО «Хлебозавод №5» используется счет 91 «Прочие доходы и расходы». Счет 91 «Прочие доходы и расходы» – активно-пассивный, сопоставляющий, операционно-результатный.

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» открыты следующие субсчета:

- 91-1 «Прочие доходы»;
- 91-2 «Прочие расходы»;
- 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

На субсчете 91-1 «Прочие доходы» учитывают поступления активов, признаваемых прочими доходами. На субсчете 91-2 «Прочие расходы» учитывают расходы, признаваемые прочими расходами. Субсчет 91-9 «Сальдо прочих доходов и расходов» используется для выявления сальдо прочих доходов и расходов.

Аналитический учет по счету 91 ведется по каждому виду доходов и расходов (таблица 3.3).

Таблица 3.3 – Аналитический учет по счету 91«Прочие доходы и расходы» ООО «Хлебозавод №5»

| № п/п | Содержание хозяйственной операции   | Корреспонденция счетов |      |
|-------|---|------------------------|------|
|       |   | Дт                     | Кт   |
| 1.    | Отражение поступления взносов в уставный капитал других организаций   | 51                     | 91-1 |
| 2.    | Отражены курсовые разницы   | 60                     | 91-1 |
| 3.    | Отражена предоставленная скидка предприятию за выполнение условий договора,   | 60                     | 91-1 |
| 4.    | Отражено списание кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности и прибыли прошлых лет, выявленные в отчетном году. | 60                     | 91-1 |
| 5.    | Отражены комиссионные расходы банка и проценты по кредиту (уплаченные), отраженные по методу оплаты.                                    | 91-2                   | 51   |
| 6.    | Отражен доначисленный НДС. Не малую долю в отраженной сумме занимает НДС, начисленный с сумм предоставленных субсидий                   | 91-2                   | 68   |
| 7.    | Списана кредиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности  | 60                     | 91-1 |
| 8.    | Списана дебиторская задолженность по авансу полученному (истек срок исковой давности)   | 62                     | 91-1 |
| 9.    | Оплачены комиссионные расходы банка   | 91-2                   | 51   |
| 10.   | Закрытие субсчета 91-1 по окончании года  | 91-9                   | 91-1 |
| 11.   | Закрытие субсчета 92-1 по окончании года  | 91-9                   | 91-2 |

Мы считаем, что при отражении поступления взносов в уставный капитал других организаций ООО «Хлебозавод №5» следовало бы не напрямую отражать эти средства на счете 91 «Прочие доходы и расходы», а использовать для отражения этих средств счет 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами» (в аналитике лиц, от которых поступили средства).

Так же комендуется отражать по методу начисления проценты по кредитам с помощью корреспонденций:

дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»,

кредит счета 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»;

дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы»,

кредит счета 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» (в зависимости от вида кредита), так как при использовании метода «по оплате», процент может быть показан больше.

Таким образом, аналитический учет по счету 91 «Прочие доходы и расходы» ведется по каждому их виду дохода и расхода. Регистрами аналитического учета являются карточка счета и оборотно-сальдовая ведомость по счету 91.

В таблице 3.4 приведены хозяйственные операции по счету 99 «Прибыли и убытки».

Таблица 3.4 - Журнал хозяйственных операций по счету 99 «Прибыли и убытки», 2016г.

| № п/п | Содержание хозяйственной операции                          | Сумма, тыс. руб. | Корреспонденция счетов |        | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
|-------|--|------------------|------------------------|--------|---|
|       |  |                  | Дебет                  | Кредит |   |
| 1     | Отражен финансовый результат от обычных видов деятельности | 1676             | 90-9                   | 99     | Бухгалтерская справка, расчет                                     |
| 2     | Сальдо прочих доходов и расходов                           | 1514             | 91-9                   | 99     | Бухгалтерская справка, расчет                                     |
| 3     | Начислен текущий налог на прибыль                          | 21               | 99                     | 68     | Бухгалтерская справка, расчет                                     |

По данным таблицы 3.4 видно, что от обычных видов деятельности в ООО «Хлебозавод №5» получен положительный финансовый результат в сумме 1676 тыс. руб., а от прочих видов деятельности получен убыток в размере 1514 тыс. руб. Также видно, что в 2016г. начислен налог на прибыль в сумме 21 тыс. руб., а также по данным отчета о финансовых результатах есть такие строки как:

- Изменение отложенных налоговых обязательств = 89 тыс. руб.
- Изменение отложенных налоговых активов = 0 тыс. руб.
- Прочее = 0 тыс. руб. Отсюда видно, что чистая прибыль составила:  
 $1676 - 1514 - 21 - 89 = 52$  тыс. руб.

Таким образом, можно констатировать, что бухгалтерский учет финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» ведется в соответствии с действующим законодательством РФ, с учетом всех изменений и дополнений (за исключением некоторых недочетов).

Бухгалтерский учет финансовых результатов ведется в ООО

«Хлебозавод №5» в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ, Положением по бухгалтерскому учету и другими нормативно-правовыми актами.

### **3.3. Совершенствование учета финансовых результатов деятельности организации**

При изучении первичного бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» были выявлены недочеты, нарушения и ошибки в методике ведения счетов бухгалтерского учета.

Анализ сложившегося первичного учета финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» показал, что на данном участке учета недостатком является то, что встречаются ошибки в оформлении первичных документов, так например: к учету в ООО «Хлебозавод №5» была принята товарная накладная, в которой отсутствует подпись уполномоченного лица и печать организации.

Также в ООО «Хлебозавод №5» встречаются ненадлежащим образом оформленные первичные документы (акты выполненных работ), которые являются основанием для подтверждения расходов, списываемых на затраты, а именно:

- часто встречаются в документах исправления;
- в актах выполненных работ отсутствуют подписи или документы подписываются без расшифровки подписи.

Для того, чтобы не допускать данные ошибки в первичных документах необходимо выделить должность для человека, который будет заниматься непосредственно приемом документов в бухгалтерию, а, т.е. своевременно проверять документы на наличие ошибок и недостатков и в случае обнаружения таких ошибок, незамедлительно просить замену на исправленный оригинал.

Также из-за большого объема документов (товарных накладных, счетов фактур) следовало бы порекомендовать заменить данные документы на

универсальный передаточный документ (УПД), который считается альтернативой счету-фактуре и накладной. Он совместит в себе функции счета-фактуры и бухгалтерской первичной документации, позволит существенно сократить документооборот.

На основании универсального передаточного документа можно вести бухгалтерский учет, списывать затраты по налогу на прибыль, а также заявлять налоговый вычет по НДС. Такое объединение функций вполне логично и закономерно, так как надлежаще оформленные первичные учетные документы необходимы не только для бухгалтерского, но и для налогового учета. Предложим использовать данный УПД в качестве совершенствования учета финансовых результатов (Приложение Б).

Еще одним недостатком при изучении учета финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» является отсутствие графика документооборота по учету финансовых результатов.

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

Документооборот - это создание первичных учетных документов или получение их от других организаций, их принятие к учету, обработка, передача в архив. Движение первичных документов в бухгалтерском учете регламентируется графиком документооборота.

Разрабатывает график документооборота главный бухгалтер, а утверждает руководитель предприятия.

График должен устанавливать рациональный документооборот, т.е. предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждого первичного документа, определять минимальный срок его нахождения в подразделении.

Правильное составление графика документооборота и его соблюдение способствуют оптимальному распределению должностных обязанностей

между работниками, укреплению контрольной функции бухгалтерского учета и обеспечивают своевременность составления отчетности.

Ответственность за соблюдение графика документооборота, а также за своевременную и качественную разработку документов, своевременную передачу их для отражения в бухгалтерском учете и отчетности, за достоверность содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие эти документы.

Поэтому в качестве рекомендации по совершенствованию учета финансовых результатов предлагаем разработать такой график и утвердить в учетной политике организации (Приложение В).

Также в ООО «Хлебозавод №5» были обнаружены недочеты по синтетическому и аналитическому учету финансовых результатов:

В систему счетов, отражающих финансовые результаты деятельности ООО «Хлебозавод №5» за отчетный год, входят три накопительных счета:

- счет 90 «Продажи»;
- счет 91 «Прочие доходы и расходы»;
- счет 99 «Прибыли и убытки».

Информационные аналитические данные всех счетов этой группы участвуют в качестве оборотов и остатков в формировании показателей отчета о финансовых результатах за отчетный год.

Организацией нарушен порядок отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций, установленный Планом счетов бухгалтерского учета, сумм командировочных расходов сверх установленных норм, которые отражались на дебете счета 91.2 «Прочие доходы и расходы».

Для устранения данного нарушения в ООО «Хлебозавод №5» можно порекомендовать использовать для учета сумм командировочных расходов сверх установленных норм на счете 20 «Основное производство».

Представим все вышеуказанные проблемы по учету финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5», а также пути их устранения.

Таблица 3.5 - Проблемы по учету финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» и пути их устранения

| <b>Недостатки (ошибки) в учете финансовых результатов</b>  | <b>Предложения по их устранению недостатков (ошибок)</b>   |
|--|--|
| Допускаются ошибки в первичном учете: помарки, отсутствие подписей и печатей, арифметические и грамматические ошибки, незаполненные реквизиты и др.  | Для того, чтобы не допускать данные ошибки в первичных документах необходимо выделить должность для человека, который будет заниматься непосредственно приемом документов в бухгалтерию, а, т.е. своевременно проверять документы на наличие ошибок и недостатков и в случае обнаружения таких ошибок, незамедлительно просить замену на исправленный оригинал |
| Большой объем документооборота   | Вместо счета-фактуры и накладной использовать универсальный передаточный документ  |
| Отсутствие графика документооборота  | Разработать и утвердить в учетной политике график документооборота по учету финансовых результатов   |
| Нарушен порядок отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций, установленный Планом счетов бухгалтерского учета, сумм командировочных расходов сверх установленных норм, которые отражались на дебете счета 91.2 «Прочие доходы и расходы» | Использовать для учета сумм командировочных расходов сверх установленных норм на счете 20 «Основное производство»  |

В таблице, представленной выше определены выводы и предложения по совершенствованию действующей практики учета и анализа финансовых результатов на ООО «Хлебозавод №5».

Таким образом, предложенные выше рекомендации позволят ООО «Хлебозавод №5» не только улучшить финансовое состояние в целом, но и усовершенствовать расчеты, которые будут способствовать совершенствованию бухгалтерского учета данного участка.

## **4. АУДИТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ В ООО «ХЛЕБОЗАВОД №5»**

### **4.1. Цель и задачи аудита финансовых результатов деятельности в организации**

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ. Данное определение приведено и в законе, и в стандарте, оно является полным и исчерпывающим. Исходя из этого, целью аудита не является поиск ошибок и разоблачение недобросовестных действий. Несмотря на то что мнение аудитора может способствовать росту доверия к бухгалтерской отчетности, пользователь не может принимать данное мнение ни как выражение уверенности в жизнеспособности аудируемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица. Необходимо при этом напомнить, что под достоверностью понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения. Задачами аудитора в процессе проверки являются: оценка уровня организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля, квалификации учетного персонала, качества обработки бухгалтерской документации, правильности и законности совершения бухгалтерских записей, отражающих финансово-хозяйственную деятельность предприятия и ее конечные результаты; оказание помощи администрации предприятия путем выработки рекомендаций по устранению недостатков и нарушений, которые повлияли на финансовые результаты и достоверность показателей отчетности; на основе изучения прошлых фактов и современного положения дел на предприятии ориентирование его

администрации на те будущие события, которые способны повлиять на хозяйственную деятельность и конечные результаты (проведение перспективного анализа); предоставление содержательных и точных справок клиенту по всем неясным вопросам, возникающим в процессе выполнения договора на оказание аудиторских услуг.

Цель аудиторской проверки финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» – установление достоверности отражения в учете и отчетности прибылей и убытков, а также законности распределения и использования чистой прибыли.

Основными документами, которые необходимо изучить при проведении аудита финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5», являются: учредительные документы, протоколы собраний учредителей, приказы, распоряжения, накладные (акты выполненных работ), отчеты кассира с приложенными первичными документами (приходные и расходные кассовые ордера, платежные ведомости, квитанции и др.), выписки банков по рублевым и валютным счетам с приложенными первичными документами (счета, платежные поручения, авизо и др.), учетные регистры (журналы-ордера № 11, 15 ведомости и машинограммы) по счетам 50, 51, 68, 76, 84, 90, 91, 96, 99 и др., главная книга, форма № 2 «Отчет о прибылях и убытках».

Доказательство аудитор получает с помощью приемов:

- тестов средств внутреннего контроля, которые проводятся для аудиторских доказательств в отношении надлежащей организации и эффективности функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- процедур проверки по существу, которые проводятся для получения аудиторских доказательств существенных искажений в финансовой отчетности.
  - устный опрос;
  - получение письменного подтверждения;
  - проверка арифметических подсчетов;

– анализ полученных данных.

Результаты проверки правильности определения прибыли от реализации в значительной мере зависят от качества проведения контрольных процедур на предыдущих стадиях аудита, в частности на этапах аудита затрат и реализации продукции, основных средств и другого имущества, аудита расчетных операций.

Правильное исчисление выручки от реализации и себестоимости реализованной продукции, выручки и расходов, связанных с реализацией другого имущества, объективно предопределяет точный подсчет финансового результата по этим операциям.

#### **4.2. Планирование и программирование аудиторской проверки финансовых результатов деятельности организации**

Оперативное и эффективное проведение аудиторской деятельности требует предварительной работы и планирования. Рассмотрим основные этапы планирования аудиторской проверки финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5».

1) Определение цели и основных задач аудита, подборка нормативных актов.

2) Составление аудиторской программы проверки финансовых результатов.

На основании предварительно согласованного с клиентом плана работ перед началом аудита руководителем аудиторской бригады составляется программа выполнения аудиторских услуг.

Проведение аудита всегда сопровождается определенным риском. Аудитор должен четко уяснить себе, в чем заключается аудиторский риск, его сущность, составные части, как его определить и его максимально допустимый уровень. В процессе подготовки общего плана и программы аудита дается предварительная оценка эффективности системы внутреннего контроля на предприятии, устанавливается приемлемый уровень

существенности и аудиторского риска, позволяющие считать бухгалтерскую отчетность достоверной, выявляются значимые для аудита области, намечается объем и последовательность аудиторских процедур.

В процессе осуществления дальнейшей проверки финансовых результатов составим план и программу аудиторской проверки денежных средств в ООО «Хлебозавод №5».

Планирование аудита способствует:

- уделению необходимого внимания важным областям аудита;
- выявлению потенциальных проблем;
- выполнению работы с оптимальными затратами, качественно и своевременно;
- эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке, а также координировать такую работу;
- координации работы аудиторов и других специалистов.

Для контроля учета и аудита финансовых результатов используют вопросы и блок-схемы представленные в таблице 4.1.

Таблица 4.1 - Тест проверки состояния системы внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5»

| № п/п | Содержание вопроса или объект исследования                              | Процедура                     | Содержание ответа (результат проверки) | Оценка | Выводы и решения аудитора   |
|-------|---|-------------------------------|--|--------|-----------------------------|
| 1     | 2   | 3                             | 4                                      | 5      | 5                           |
| 1     | Обоснование цен и сроков продажи работ и услуг по договорам             | Опрос и проверка документации | Составляются плановые калькуляции      | 3      | Контроль удовлетворительный |
| 2     | Использование для определения продажной цены утвержденного прейскуранта | Процедура пересчета           | Всегда                                 | 3      | Контроль удовлетворительный |

## Продолжение таблицы 4.1

| 1  | 2  | 3  | 4  | 5 | 5   |
|----|--|--|--|---|---|
| 3  | Контроль последовательности нумерации для выявления неучтенных счетов-фактур   | Проверка документации и выполнение процедур контроля | Производится предварительная нумерация данных документов                               | 3 | Контроль удовлетворительный   |
| 4  | Наличие разделения обязанностей сотрудников, занимающихся выпиской счетов-фактур, учетом продажи и выручки, полученной наличными | Наблюдение   | Все функции выполняются разными работниками  | 3 | Контроль удовлетворительный   |
| 5  | Контроль главным бухгалтером формирования себестоимости проданных работ и услуг  | Опрос и проверка документов                          | Ежеквартально  | 2 | Проверить выборочно арифметические расчеты                          |
| 6  | Соблюдение графика документооборота по учету продажи работ и услуг   | Наблюдение, опрос                                    | Первичные документы сдаются в бухгалтерию часто с опозданием на 1-2 дня                | 2 | Возможно искажение периодической отчетности из-за отсутствия данных |
| 7  | Выявлялись ли в ходе предыдущего аудита факты нарушения законодательства?  | Опрос и проверка документов                          | Были выявлены нарушения в части оформления первичных документов                        | 2 | Слабый контроль за оформлением первичных документов.                |
| 8  | Проведение инвентаризации расчетов с заказчиками   | Опрос  | Не проводится  | 0 | Провести выборочную инвентаризацию                                  |
| 9  | Проверка сроков возникновения задолженности  | Опрос  | Выборочно и нерегулярно  | 1 | Возможны пропуски сроков исковой давности                           |
| 10 | Имеется ли охрана, пожарная сигнализация?  | Опрос  | Работники охраны состоят в штате организации, с пожарной организацией заключен договор | 2 | Надежнее заключить договор с охранной организацией                  |
| 11 | Привлекаются ли к ответственности лица, виновные в хищениях, причинении ущерба   | Опрос  | Случаев хищений не установлено   | 2 | Контроль удовлетворительный   |

Приведенный в таблице 4.1 тест позволяет использовать аудитору многоступенчатый уровень оценки надежности контроля: низкий уровень, уровень ниже среднего, средний уровень и высокий уровень.

При высоком уровне контроля в организации должны отсутствовать факты хищения, соблюдаться четкий документооборот, производится инвентаризация расчетов с заказчиками.

В общем и целом по тесту в таблице 4.1 набрано 23 из 33 возможных баллов – это 70%, что является средним показателем.

Далее на вопросы теста проверки состояния системы бухгалтерского учета финансовых результатов должен ответить Главный бухгалтер ООО «Хлебозавод №5». Результаты его ответов приведены в таблице 4.2.

Таблица 4.2 - Тесты проверки состояния системы бухгалтерского учета финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5» (не соответствует текст перед таблицей названию таблицы)

| № п/п | Содержание вопроса или объект исследования                            | Процедура                      | Содержание ответа (результат проверки)  | Оценка | Выводы и решения аудитора  |
|-------|---|--------------------------------|---|--------|--|
| 1     | 2   | 3                              | 4   | 5      | 6  |
| 1     | Наличие в учетной политике пункта, характеризующего момент реализации | Проверка учетной политики      | Пункт, характеризующий момент реализации, есть в учетной политике организации   | 3      | Контроль удовлетворительный  |
| 2     | Утвержден ли рабочий план счетов                                      | Проверка рабочего плана счетов | Рабочий план счетов разработан на основе Плана счетов, утвержденного приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н с изменениями от 7 мая 2003 г. | 3      | Изучить рабочий план счетов  |
| 3     | Разработан ли график документооборота по учету финансовых результатов | Опрос                          | График разработан, но требует доработки   | 1      | Систематически возникают проблемы сдачи первичных документов в бухгалтерию |

## Продолжение таблицы 4.2

| 1  | 2  | 3                    | 4  | 5 | 6  |
|----|--|----------------------|--|---|--|
| 4  | Применяются ли унифицированные формы первичной учетной документации                                | Проверка документов  | Применяются  | 3 | Проверить правильность использования этих документов и своевременность их оформления |
| 5  | Документы составляются в день совершения операции?<br>Заполняются все обязательные реквизиты?      | Проверка документов  | Документы составляются в день совершения операции, реквизиты все присутствуют  | 3 | Ужесточить контроль за правильностью оформления документов                           |
| 6  | Организован ли эффективный аналитический учет финансовых результатов                               | Проверка документов  | Аналитический учет финансовых результатов ведется в карточках по видам доходов и расходов  | 3 | Мала вероятность ошибок в организации аналитического учета                           |
| 7  | Фиксируются ли первичные документы в журналах регистрации  | Проверка документов  | Журналы регистрации ведутся, но бывают недоработки   | 2 | Изучить содержание журнала регистрации хозяйственных операций                        |
| 8  | Производится ли проверка соответствия записей аналитического и синтетического учета продажи        | Опрос, прослеживание | Ежеквартально  | 2 | Провести выборочную проверку   |
| 9  | Датирование счетов-фактур на продажу   | Проверка документов  | Счета-фактуры на продажу датируются  | 3 | Проверить наличие дат на счета-фактурах  |
| 10 | Обеспечен ли бухгалтер, ведущий учет финансовых результатов, необходимыми нормативными документами | Опрос                | В организации нет систем «Гарант», «Консультант», всю необходимую информацию бухгалтер может взять в Интернете и в печатных источниках | 1 | Порекомендовать методы получения информации  |

## Продолжение таблицы 4.2

| 1   | 2  | 3     | 4              | 5 | 6  |
|---|--|-------|----------------|---|--|
| 11  | Применяются ли программы автоматизации бухгалтерского учета амортизации финансовых результатов | Опрос | Не применяются | 0 | Велика вероятность арифметических ошибок. Определить причины ведения неавтоматизированного учета |
| Примечание:<br>0 – низкий уровень внутреннего контроля;<br>1 – уровень ниже среднего;<br>2 – средний уровень;<br>3 – высокий уровень. |  |       |                |   |  |

В ходе выполнения теста была оценена состояние системы бухгалтерского учёта финансовых результатов. В результате исследования можно сделать вывод, что систему бухгалтерского учёта ООО «Хлебозавод №5» можно считать в целом эффективной и обеспечивающей возможность подготовки достоверной бухгалтерской отчётности. Общий результат равен 24 баллам из 33 возможных (или 73%), что является средним показателем.

Прежде чем перейти к разработке общего плана проверки необходимо установить приемлемый уровень существенности с целью выявления существенных искажений. Данные взяты из бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. Расчет уровня существенности за 2016 год представлен в таблице 4.3.

Таблица 4.3- Расчет уровня существенности в ООО «Хлебозавод №5», тыс. руб.

| Наименование базового показателя | Значение базового показателя, тыс. руб. | Доля, % | Значение для нахождения уровня существенности, тыс. руб. |
|----------------------------------|---|---------|--|
| 1. Чистая прибыль                | 162                                     | 5       | 8  |
| 2. Выручка                       | 419917                                  | 2       | 8398   |
| 3. Сумма собственного капитала   | 50456                                   | 2       | 1009   |
| 4. Валюта баланса                | 118775                                  | 5       | 5939   |
| 5. Общие затраты организации     | 292321                                  | 2       | 5846   |

Исходя из таблицы 4.3, расчет уровня существенности показателей составляет:

- среднее арифметические показатели уровня существенности:

$$(8+8398+1009+5939+5846) / 5 = 4240 \text{ тыс. руб.}$$

Наименьшее значение от среднего отличается на:

$$(4240 - 8) / 4240 * 100\% = 99 \%$$

Наибольшее значение от среднего отличается на:

$$(8398 - 4240) / 4240 * 100\% = 98 \%$$

Поскольку наименьшее и наибольшее значение существенно отличаются от среднего значения, принимаем решение, отбросить значения 8 тыс. руб. и 8398 тыс. руб. и не использовать их при дальнейшем усреднении.

Находим новую среднюю величину:

$$(1009+5939+5846) / 3 = 4265 \text{ тыс. руб.}$$

Округлим это значение до 4300 тыс. руб., и используем количественный показатель в качестве значения уровня существенности.

Из данных расчетов видно, что уровень существенности после округления находится в размере 4300 тыс. руб. Значение 4300 тыс. руб. означает, что если обнаруженная в ходе аудита ошибка по величине не превышает 4300 тыс. руб., то бухгалтерская отчетность достоверна.

В таблицах 4.4 и 4.5 приводится расчет и оценка показателей надежности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5»

Таблица 4.4- Расчет показателей надежности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5»

| Показатели   | Баллы | Фактическая надежность системы внутреннего контроля в % |
|--|-------|---|
| Максимальное количество баллов для проверяемой организации | 66    | 71,2%   |
| Фактическое количество баллов для проверяемой организации  | 47    |   |

Таблица 4.5 - Оценка показателей надежности системы внутреннего контроля финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5»

| Оценка системы внутреннего контроля | Надежность системы внутреннего контроля в % | Оценка надежности системы внутреннего контроля в % |
|-------------------------------------|---|--|
| Высокая                             | от 81 до 100 %                              |  |
| Средняя                             | от 41 до 80 %                               | 71,2   |
| Низкая                              | от 11 до 40 %                               |  |
| Внутренний контроль отсутствует     | от 0 до 10 %                                |  |

Для качественной оценки контрольного риска при проведении аудита финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5» необходимо установить ряд показателей:

- неотъемлемый риск (НР): по данным теста оценка неотъемлемого риска находится на среднем уровне, установим его 60%;

- риск средств контроля (РСК): по данным теста проверки состояния система внутреннего контроля находится на среднем уровне, поэтому установим его 60%;

- риск необнаружения (РН) установим на отметке 10%.

Конечный расчет приведен в таблице 4.6.

Таблица 4.6 - Качественная оценка контрольного риска при проведении аудита финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5»

| Качественная оценка контрольного риска | Проценты контрольного риска | Оценка риска (100 % – фактическая надежность системы внутреннего контроля в %) |
|--|-----------------------------|--|
| Низкий                                 | 10-0                        |  |
| Средний (умеренный)                    | 50-11                       | $0.65 \times 0.60 \times 0.11 = 4 \%$  |
| Высокий                                | 70-51                       |  |
|  | 100-71                      |  |

Анализируя данные таблицы 4.6, следует сказать, что при аудите финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5» приемлемый уровень риска

должен составлять не более 4 %.

По итогам оценки:

Неотъемлемый риск - 0,6%

Риск средств контроля - 0,6%

Риск необнаружения - 0,1%

$AP = (0,6 * 0,6 * 0,1) * 100 \% = 3,6\%$

Таким образом, результаты расчетов позволяют говорить о том, что аудиторский риск невысок, соответственно аудитор может считать план приемлемым.

Следующим этапом в ходе аудиторской проверки финансовых результатов деятельности ООО «Хлебозавод №5» является разработка плана и программы аудиторской проверки.

Составной частью общего плана являются положения по планированию управления и контроля качества выполняемого аудита.

Аудиторская организация определяет в общем плане роль внутреннего аудита, а также необходимость привлечения экспертов в процессе проведения аудита.

Общая информация о предприятии необходима для того, чтобы в дальнейшем сделать обоснованное заключение о достоверности отчетности. В частности, необходимо выяснить специфику деятельности и отраслевые особенности предприятия, понять его организационное устройство, определить производственные, финансовые и другие связи, познакомиться с юридическими обязательствами.

В таблице 4.7 разработаем план аудита финансовых результатов деятельности ООО «Хлебозавод №5».

Таблица 4.7 - Общий план аудита ООО «Хлебозавод №5»

Проверяемая организация ООО «Хлебозавод №5»

Период проведения аудита с 06.08.17 по 18.08.17

Количество чел/час 440

Руководитель аудиторской группы

Состав аудиторской группы

Проверяемый период 2016 год

Планируемый уровень существенности 4300 тыс. руб.

Планируемый аудиторский риск средний

| № п/п                                       | Планируемый вид работ   | Период проведения | Рабочие документы  |
|---|---|-------------------|--|
| 1   | 2   | 3                 | 4  |
| 1 Этап предварительного планирования аудита |   |                   |  |
| 1.1   | Получение информации о внутренних внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность. | 06.08.17          | Характеристика предприятия и аналитический обзор его деятельности        |
| 1.2   | Анализ предприятия и проверка допущения непрерывности деятельности предприятия              | 07.08.17          | Анализ финансово-хозяйственной деятельности                              |
| 1.3   | Оценка возможности проведения аудита по результатам предварительной проверки.               | 08.08.17          | Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия.                 |
| 2 Основной этап планирования аудита.        |   |                   |  |
| 2.1   | Оценка эффективности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.                   | 09.08.17          | Вопросник по оценке системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля. |
| 2.2   | Оценка аудиторского риска   | 10.08.17          |  |
| 2.3   | Определение уровня существенности   | 11.08.17          |  |
| 2.4   | Расчет трудозатрат  | 12.08.17          |  |
| 2.5   | Составление программы аудита финансовых результатов деятельности.                           | 13.08.17          | Программа аудиторского учета проверки                                    |
| 2.7   | Предоставление экономическим субъектом необходимой документации                             | 14.08.17          | Акт приема-передачи  |
| 2.8   | Проведение аудита экономического субъекта   | 15.08.17          |  |
| 3. Заключительный этап.                     |   |                   |  |
| 3.1   | Анализ и обработка полученных аудиторских доказательств.                                    | 16.08.17          |  |
| 3.2   | Составление аудиторского отчета.  | 17.08.17          |  |
| 3.3   | Контроль качества составления аудита.   | 18.08.17          |  |

На основе общего плана аудита ООО «Хлебозавод №5» составляется программа проведения аудита. Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимый для практической реализации плана аудита. Составленная таким образом программа для проведения аудита служит подробной инструкцией ассистентам аудитора и одновременно является для руководителей аудиторской организации и аудиторской группы средством контроля качества работы.

В таблице 4.8. разработаем программу аудита финансовых результатов деятельности ООО «Хлебозавод №5».

Таблица 4.8 - Программа аудита финансовых результатов деятельности

Программа аудита

Проверяемая организация

ООО «Хлебозавод №5»

Период аудита

2016 год

Количество чел/час 440

Руководитель аудиторской группы

Состав аудиторской группы:

Планируемый аудиторский риск

средний

Планируемый уровень существенности

4300 тыс.руб.

| №    | Аудиторские процедуры  | Период проведения | Исполнитель | Отметка о выполнении |
|------|--|-------------------|-------------|----------------------|
| 1    | 2  | 3                 | 4           | 5                    |
| 1.1. | Аудит порядка формирования финансовых результатов  | 06.08.17          |             |                      |
| 1.2. | Анализ учетной политики в части элементов, оказывающих влияние на процесс формирования финансовых результатов организации                                  | 07.08.17          |             |                      |
| 1.3. | Проверка правильности организации учета финансовых результатов и их распределения, проверка соблюдения методологии, принципов учета финансовых результатов | 08.08.17          |             |                      |
| 1.4. | Проверка своевременности и полноты отражения финансовых результатов  | 09.08.17          |             |                      |
| 1.5. | Контроль первичных документов до регистров учета   | 10.08.17          |             |                      |

## Продолжение таблицы 4.8

| 1     | 2  | 3        | 4 | 5 |
|-------|--|----------|---|---|
| 1.6.  | Проверка данных регистров учета финансовых результатов и сверка их со счетами в Главной книге  | 11.08.17 |   |   |
| 1.7.  | Проверка обеспеченности бухгалтерии предприятия действующими нормативными документами  | 12.08.17 |   |   |
| 1.8.  | Аудит правильности учета прочих доходов и расходов   | 13.08.17 |   |   |
| 1.9.  | Определение правомерности, полноты и своевременности отражения в бухгалтерском учете прочих доходов и расходов                         | 14.08.17 |   |   |
| 1.11. | Проверка оценки в бухгалтерском учете и отчетности прочих доходов и расходов   | 15.08.17 |   |   |
| 1.12. | Проверка правильности используемой классификации для целей бухгалтерского и налогового учета   | 16.08.17 |   |   |
| 1.13. | Проверка правильности и полноты раскрытия информации о прочих доходах и расходах   | 17.08.17 |   |   |
| 1.14. | Аудит правильности налогообложения прибыли   | 18.08.17 |   |   |
| 1.15. | Проверка методологии ведения налогового учета доходов и расходов, а также формирования прибыли для целей налогообложения               |          |   |   |
| 1.16. | Проверка правильности расчетов по налогу на прибыль  |          |   |   |
| 1.17. | Проверка текущего использования прибыли. Ее распределение и проверка прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, фондов и резервов |          |   |   |
| 1.18. | Проверка полноты раскрытия информации о доходах, расходах. Прибыли (убытка)  |          |   |   |
| 1.19. | Анализ динамики финансового результата от продажи готовой продукции, прочих доходов и расходов и факторов, влияющих на них             |          |   |   |

Выводы аудитора по каждому разделу аудиторской программы, документально отражены в рабочих документах, являются фактическим материалом для составления аудиторского отчета.

План и программа аудита составлены в соответствии с требованиями Федерального правила (стандарта) «Планирование аудита».

### 4.3. Методика проведения аудита финансовых результатов деятельности организации

Аудиторскую проверку учета финансовых результатов деятельности ООО «Хлебозавод №5» целесообразно начать с проверки документооборота, которая осуществляется по формальным признакам. Для этого необходимо выборочно проверить первичные документы по учету финансовых результатов на предмет правильности их оформления (наличие всех реквизитов, подписей, печати, даты, номера документа). Проверенные аудитором первичные учетные документы заносятся в рабочий документ, что отражено в таблице 4.9.

Таблица 4.9 - Аудит оформления первичных документов по учету финансовых результатов деятельности ООО «Хлебозавод №5»

| Наименование проверяемого документа | Дата (период) составления документа | Номер документа | Содержание хозяйственной операции   | Заключение аудитора  |
|-------------------------------------|-------------------------------------|-----------------|-------------------------------------|--|
| Счет-фактура                        | 12.09.2016                          | № 367           | Продажа продукции ООО «Свежий хлеб» | Используется форма, утвержденная Постановлением Правительства РФ от 26.12.2011 г № 1137 Нарушений нет. |
| Акт о завершении работ по договору  | 14.02.2016                          | № 193           | Заказчику переданы результаты работ | Отсутствует печать организации-заказчика   |

Анализируя аудит оформления первичных документов по учету финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5», аудитор выявил, что в исследуемой организации нарушается требование ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете», так как есть случаи неверного заполнения первичных документов, а именно – отсутствует печать организации-заказчика на акте о завершении работ по договору.

Следующее, что необходимо проанализировать в ходе аудита финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5» - это отражение в счетах учета всех реально совершенных сделок по продаже продукции. Самыми распространенными в ходе данной проверки ошибками являются следующие:

- данные по реально совершенным операциям не отражены в учете;
- на счетах отражены фиктивные операции.

Возникновение данных ошибок может привести к занижению или завышению сумм продаж.

При проверке достоверности отражения сумм от продажи продукции, товаров следует выборочно сверить ряд записей в регистрах учета продаж с данными первичных документов (коносаментов, товарно-транспортных накладных и так далее), а также с документами, свидетельствующими о приеме отгруженной продукции (выполненных работ, оказанных услуг), для подтверждения того, что товары были действительно доставлены, работы выполнены, услуги оказаны и право собственности на них перешло от исполнителя к заказчику (покупателю). В дополнение к этому необходимо также проверить условия поставки для точного определения момента перехода права собственности.

При проверке правильности отражения данных регистра учета продажи по счетам Главной книги, необходимо также удостовериться, что эти данные надлежащим образом были отражены на счетах учета.

Для проверки достоверности отражения сумм от продажи продукции заказчиком ООО «Хлебозавод №5» были выборочно сверены акты о завершении работ по договору с книгой учета продаж и журналом регистрации выставленных счетов – фактур за июнь 2016 год в таблице 4.10.

Таблица 4.10 - Проверка достоверности отражения в учете сумм от продажи продукции ООО «Хлебозавод №5», руб.

| Организация: ООО «Хлебозавод №5», Аудитор Проверяемый период: июнь 2016 года |                        |                                     |              |   |   |
|--|------------------------|-------------------------------------|--------------|---|---|
| Наименование заказчика   | Дата и № счета-фактуры | Акты о завершении работ по договору | Книга продаж | Журнал регистрации выставленных счетов – фактур | Заключение аудитора об отсутствии или характере нарушений |
| ООО «Свежий хлеб»  | 03.06.№317             | 85421                               | 85421        | 85421   | Нарушений не установлено                                  |
| ООО «Столовая №5»  | 09.06.№328             | 26911                               | 26911        | 26911   |   |
| ООО «Люди́ла»  | 18.06.№345             | 77695                               | 77695        | 77695   |   |
| Итого  | х                      | 190027                              | 190027       | 190027  |   |

Анализируя данные таблицы 4.10, которые характеризуют достоверность отражения в учете сумм от продажи продукции ООО «Хлебозавод №5», установлено, что суммы, полученные организацией от заказчиков в оплату выполненных работ, отражены в учете достоверно.

Положительной чертой учета в ООО «Хлебозавод №5» является постоянное датирование счетов-фактур, что предотвращает риск случайных пропусков данных в учете.

Для проверки своевременности учета выручки от продаж ООО «Хлебозавод №5» необходимо выборочно сверить даты оплаты, указанные в договорах, счетах-фактурах. Результаты проверки были оформлены рабочим документом аудитора в таблице 4.11.

Таблица 4.11 - Проверка своевременности отражения в учете продажи продукции, руб.

| Организация: ООО «Хлебозавод №5», Аудитор Проверяемый период: июнь 2016 года |             |                 |              |   |
|--|-------------|-----------------|--------------|---|
| Наименование покупателя  | Сумма, руб. | Договор подряда | Книга продаж | Заключение аудитора об отсутствии или характере нарушений |
| ООО «Свежий хлеб»  | 85421       | 03.06.2016      | 03.06.2016   | Нарушений не установлено                                  |
| ООО «Столовая №5»  | 26911       | 09.06.2016      | 09.06.2016   |   |
| ООО «Людмила»  | 77695       | 18.06.2016      | 18.06.2016   |   |

Аудиторская проверка своевременности отражения в учете продажи продукции ООО «Хлебозавод №5» показала, что в данном направлении нарушения отсутствуют, что свидетельствует о выполнении требования пункта 15 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного Приказом МФ РФ № 34 н от 29.07.98 г.

Следующий этап – это проверка достоверности учета сумм, направленных на оплату труда основных рабочих и управленческого персонала (таблица 4.12).

Таблица 4.12 - Проверка правильности включения затрат на оплату труда в себестоимость продукции ООО «Хлебозавод №5» за август 2016 г., тыс. руб.

| Категории работников                    | Начислена заработная плата, руб. |                |                    | Заключение аудитора об отсутствии или характере нарушений |
|---|----------------------------------|----------------|--------------------|---|
|   | В ведомости                      | В журнале № 10 | По данным аудитора |   |
| Основные работники                      | 1241                             | 1241           | 1241               | Нарушений и злоупотреблений не установлено                |
| Персонал общепроизводственного значения | 548                              | 548            | 548                |   |
| Управленческий персонал                 | 375                              | 375            | 375                |   |
| Всего                                   | 2164                             | 2164           | 2164               |   |

По результатам проверки правильности включения затрат на оплату труда в себестоимость продукции ООО «Хлебозавод №5» за август 2016 г. установлено, что отнесение расходов на выплату заработной платы работникам на себестоимость продукции в сумме 2164 тыс. руб. обосновано.

Далее необходимо проверить правильность отражения финансовых результатов от основной производственной деятельности в бухгалтерской отчетности ООО «Хлебозавод №5», для этого составим таблицу 4.13.

Таблица 4.13 - Проверка правильности отражения финансовых результатов от основной производственной деятельности в бухгалтерской отчетности за 2016 г., тыс. руб.

| Показатель                      | Главная книга                                     |        | Отчет о финансовых результатах |        | Вывод аудитора           |
|---------------------------------|---|--------|--------------------------------|--------|--------------------------|
|                                 |   |        |                                |        |                          |
| Выручка от реализации продукции | оборот по дебету счета 62 и кредиту субсчета 90-1 | 419917 | стр. 2110                      | 419917 | Нарушений не установлено |
| Себестоимость продукции         | оборот по дебету субсчета 90-2 и кредиту счета 20 | 292321 | стр. 2210                      | 292321 | Нарушений не установлено |
| Валовая прибыль                 | Разница между стр. 2110 и 2210                    | 127596 | стр. 2100                      | 127596 | Нарушений не установлено |
| Коммерческие расходы            | оборот по дебету субсчета 90-7 и кредиту счета 44 | 65554  | стр.2210                       | 65554  | Нарушений не установлено |
| Управленческие расходы          | оборот по дебету субсчета 90-7 и кредиту счета 26 | 60366  | стр.2210                       | 60366  | Нарушений не установлено |
| Прибыль (убыток) от продаж      | Разница строк 2100 и 2210                         | 1676   | стр. 2200                      | 1676   | Нарушений не установлено |

То есть по данным таблицы 4.13 следует сделать вывод, что финансовые результаты от основной производственной деятельности в бухгалтерской отчетности ООО «Хлебозавод №5» за 2016 г. отражены правильно.

Следующим этапом проверки в соответствии с программой является аудит финансовых результатов от прочих доходов и расходов.

По Главной книге аудитор определил, что в 2016 году ООО «Хлебозавод №5» имело прочие доходы и расходы (об этом свидетельствует наличие записей по счету 91 «Прочие доходы и расходы»).

В таблице 4.14 отразим состав прочих доходов и расходов в ООО «Хлебозавод №5».

Таблица 4.14 – Проверка правильности группировки прочих доходов и расходов ООО «Хлебозавод №5»

| № п/п | Группа доходов | Группировка доходов бухгалтером организации  | Заключение аудитора |
|-------|----------------|--|---------------------|
| 1     | Прочие расходы | 1. Аренда производственных помещений;  | Верно               |
| 2     | Прочие доходы  | 1. Поступления от продажи основных средств;<br>2. Проценты по банковским вкладам;<br>3. Штрафы, пени, неустойки в пользу организации | Верно               |

При проверке правильности группировки прочих доходов и расходов ООО «Хлебозавод №5» нарушений не выявлено.

На заключительном этапе проверки финансовых результатов от прочих доходов и расходов аудитор должен определить правильность их отражения в «Отчете о финансовых результатах» (таблица 4.15).

Таблица 4.15 - Проверка правильности отражения финансовых результатов от прочих доходов и расходов в бухгалтерской отчетности за 2016 г., тыс. руб.

| Показатель                          | Главная книга   |      | Отчет о финансовых результатах |      | Вывод аудитора           |
|-------------------------------------|---|------|--------------------------------|------|--------------------------|
|                                     |   |      |                                |      |                          |
| Прибыль (убыток) от продаж          | Разница строк 2100 и 2210                               | 1676 | стр. 2200                      | 1676 | Нарушений не установлено |
| Проценты к получению                | оборот по дебету субсчета 91 без НДС                    | 45   | стр. 2320                      | 45   | Нарушений не установлено |
| Проценты к уплате                   | оборот по дебету субсчета 91 без НДС                    | 0    | стр. 2330                      | 0    | Нарушений не установлено |
| Прочие доходы                       | оборот по дебету субсчета 91 без НДС                    | 3534 | стр. 2340                      | 3534 | Нарушений не установлено |
| Прочие расходы                      | оборот по кредиту субсчета 91 без НДС                   | 5093 | стр. 2350                      | 5093 | Нарушений не установлено |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | стр. 2200+стр. 2320 – стр. 2330 + стр. 2340 – стр. 2350 | 162  | стр. 2300                      | 162  | Нарушений не установлено |

По данным таблицы, представленной выше, следует отметить, что финансовые результаты от прочих доходов и расходов ООО «Хлебозавод №5» достоверно отражены в бухгалтерской отчетности.

#### 4.4 Оформление результатов аудита

Во всех случаях обязательного аудита аудиторские организации должны подготовить и предоставить проверяемому экономическому субъекту письменный отчет по результатам проведения аудита. По ходу осуществления аудита аудиторские организации могут готовить и передавать в устном или письменном виде промежуточную информацию. Данные, содержащиеся в письменном отчете аудитора, необходимы руководству проверяемого экономического субъекта для того, чтобы иметь представление о тех недостатках в учетных записях, бухгалтерских регистрах и системе

внутреннего контроля, которые могут привести к существенным ошибкам в бухгалтерской отчетности. Кроме того, в письменном отчете содержатся конструктивные предложения по совершенствованию системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля экономического субъекта.

По участку бухгалтерского учета формирования финансовых результатов составим отчет аудитора для ООО «Хлебозавод №5».

В Федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности (ФСАД 1/2010) «Аудиторское заключение о бухгалтерской (финансовой) отчетности и формирование мнения о ее достоверности» установлены единые требования к форме и содержанию аудиторского заключения, которое составляется по итогам проведенного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности. Однако перед тем как представить аудиторское заключение необходимо предоставить письменную информацию по результатам проведения аудита.

Была проведена проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности в части учета финансовых результатов организации ООО «Хлебозавод №5» за период с 1 января по 31 декабря 2016 г. включительно. Кроме того, была произведена проверка операций с основными средствами. Цель проверки - выражение мнения о достоверности учета на основе проведения аудита.

Финансовая (бухгалтерская) отчетность организации в части учета финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5» состоит из:

1. бухгалтерского баланса;
2. отчета о финансовых результатов;
3. отчета о движении денежных средств;
4. приложений к бухгалтерскому балансу и отчету финансовых результатах.

Ответственность за подготовку и представление этой финансовой (бухгалтерской) отчетности несет исполнительный орган организации ООО «Хлебозавод №5». Обязанность аудитора заключается в том, чтобы выразить мнение о достоверности во всех существенных отношениях данной

отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета в части учета финансовых результатов законодательству Российской Федерации на основе проведенного аудита.

Аудит проводился в соответствии с:

- Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 №307-ФЗ в ред. от 01.12.2014г.;
- федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;
- внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности (указать аккредитованное профессиональное объединение);
- правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;
- нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности ООО «Хлебозавод №5».

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность в части учета финансовых результатов не содержит существенных искажений. Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих значение и раскрытие в финансовой (бухгалтерской) отчетности в части учета финансовых результатов информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку принципов и методов бухгалтерского учета, правил подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в части учета финансовых результатов, определение главных оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку общего представления о финансовой (бухгалтерской) отчетности.

В ходе проведенного аудита предлагается следующие рекомендации по эффективности финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5»:

- регулярные маркетинговые исследования рынка, спроса и предложения на хлебобулочную продукцию;

- продвижение хлебобулочной продукции путем использования рекламы;
- расширение круга потребителей продукции с целью уменьшения риска неуплаты одним или несколькими крупными покупателями;
- предоставить скидки для постоянных розничных покупателей.

Можно полагать, что проведенный аудит предоставляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности во всех существенных отношениях финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

По результатам аудиторской проверки, финансовая (бухгалтерская) отчетность в части учета финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5» отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 2017г. и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2016г. включительно.

## ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Цель данной выпускной квалификационной работы заключается в том, чтобы на примере конкретной организации исследовать состояние учета и аудита финансовых результатов.

Объектом исследования была выбрана организация, основным видом деятельности которой является производство хлебобулочных изделий, ООО «Хлебозавод №5».

ООО «Хлебозавод №5» был основан в 1966 году. Был открыт кондитерский цех и произведено порядка 30 тонн тортов. Затем было налажено хлебное производство – здесь пекут хлеб 1 сорта, батоны.

В 1978 году бараночный цех выпустил свою первую продукцию.

В 1980 году завод приобрел вафельное оборудование и начал выпускать вафельные изделия.

В 1995 году предприятие приобрело организационно-правовую форму открытого акционерного общества.

В настоящее время предприятие имеет организационно-правовую форму общества с ограниченной ответственностью со всеми вытекающими правами и обязанностями.

Анализ основных финансовых показателей ООО «Хлебозавод №5» за 2014 – 2016 гг. говорит о том, что выручка организации увеличилась на 15,17%, а себестоимость продукции понизилась на 4,99%, то есть в организации идет уменьшение материальных затрат при производстве продукции. Стоит отметить, что в ООО «Хлебозавод №5» за исследуемый период снизилась прибыль от продаж на 78,64%, что связано с большими коммерческими расходами. Чистая прибыль за анализируемые года увеличилась до 52 тыс. руб. Показатель рентабельности свидетельствует об эффективности деятельности ООО «Хлебозавод №5», в 2014 г. данный показатель составил 2,55%, но в 2016г. видим снижение данного показателя до 0,57%.

В ООО «Хлебозавод №5» бухгалтерский учет автоматизирован. Применяется программа «1С: Бухгалтерия: 8.3» - универсальная система для автоматизации ведения бухгалтерского учета.

Для обобщения финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5» применяются следующие счета:

- счет 90 «Продажи»;
- счет 91 «Прочие доходы и расходы»;
- счет 99 «Прибыли и убытки».

Можно констатировать, что бухгалтерский учет финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» ведется в соответствии с действующим законодательством РФ, с учетом всех изменений и дополнений (за исключением некоторых недочетов).

Бухгалтерский учет финансовых результатов ведется в ООО «Хлебозавод №5» в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ, Положением по бухгалтерскому учету и другими нормативно-правовыми актами.

При изучении первичного бухгалтерского учета финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» были выявлены недочеты, нарушения и ошибки в методике ведения счетов бухгалтерского учета.

Анализ сложившегося первичного учета финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» показал, что на данном участке учета недостатком является то, что встречаются ошибки в оформлении первичных документов, так например: к учету в ООО «Хлебозавод №5» была принята товарная накладная, в которой отсутствует подпись уполномоченного лица и печать организации.

Также в ООО «Хлебозавод №5» встречаются ненадлежащим образом оформленные первичные документы (акты выполненных работ), которые являются основанием для подтверждения расходов, списываемых на затраты, а именно:

- часто встречаются в документах исправления;

- в актах выполненных работ отсутствуют подписи или документы подписываются без расшифровки подписи.

Для того, чтобы не допускать данные ошибки в первичных документах необходимо выделить должность для человека, который будет заниматься непосредственно приемом документов в бухгалтерию, а, т.е. своевременно проверять документы на наличие ошибок и недостатков и в случае обнаружения таких ошибок, незамедлительно просить замену на исправленный оригинал.

Также из-за большого объема документов (товарных накладных, счетов фактур) следовало бы порекомендовать заменить данные документы на универсальный передаточный документ (УПД), который считается альтернативой счету-фактуре и накладной. Он совместит в себе функции счета-фактуры и бухгалтерской первичной документации, позволит существенно сократить документооборот.

Еще одним недостатком при изучении учета финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5» является отсутствие графика документооборота по учету финансовых результатов. Поэтому в качестве рекомендации по совершенствованию учета финансовых результатов предлагаем разработать такой график и утвердить в учетной политике организации.

Был проведен аудит финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5». Проверка была должным образом спланирована. При этом было рассмотрено состояние внутреннего контроля и состояния бухгалтерского учета ООО «Хлебозавод №5», и был сделан вывод об их соответствии масштабам и характеру деятельности данной организации. Приемлемый уровень аудиторского риска был установлен не выше 4 %.

Проверка учета финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5» проводилась выборочно, в соответствии с общим планом и программой аудита.

В ходе проверки выяснилось, что продажи ООО «Хлебозавод №5» надлежащим образом санкционированы, а суммы, полученные от

продажи продукции, отражены в учете достоверно. Все суммы, отнесенные на себестоимость проданной продукции, подтверждены первичными документами.

Записи по формированию финансовых результатов отражены на счетах бухгалтерского учета верно, при этом было установлено соответствие аналитического учета финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5» синтетическому.

Финансовый результат ООО «Хлебозавод №5» достоверно отражен в бухгалтерской отчетности данной организации.

В целом аудитор пришел к выводу, что все существенные операции по учету финансовых результатов правильно и достоверно отражены в бухгалтерском учете и отчетности ООО «Хлебозавод №5», однако был выявлен ряд нарушений.

Также в ходе проведенного аудита предлагается следующие рекомендации по эффективности финансовых результатов в ООО «Хлебозавод №5»:

- регулярные маркетинговые исследования рынка, спроса и предложения на хлебобулочную продукцию;
- продвижение хлебобулочной продукции путем использования рекламы;
- расширение круга потребителей продукции с целью уменьшения риска неуплаты одним или несколькими крупными покупателями;
- предоставить скидки для постоянных розничных покупателей.

По результатам аудиторской проверки, финансовая (бухгалтерская) отчетность в части учета финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5» отражает достоверно во всех существенных отношениях

## СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 N 6-ФКЗ, от 30.12.2008 N 7-ФКЗ, от 05.02.2014 N 2-ФКЗ, от 21.07.2014 N 11-ФКЗ)//Собрание законодательства РФ, 04.08.2014, N 31, ст. 4398.
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 29.07.2017)// Российская газета, N 238-239, 08.12.1994.
3. Налоговый Кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 29.07.2017)// Российская газета, N 148-149, 06.08.1998
4. Федеральный закон "Об обществах с ограниченной ответственностью" от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.07.2017)// Российская газета, N 248, 29.12.1995
5. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 18.07.2017)// Российская газета, N 278, 09.12.2011
6. Федеральный закон от 05.05.2014 N 99-ФЗ (ред. от 28.11.2015) «О внесении изменений в главу 4 части первой Гражданского кодекса Российской Федерации и о признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации»// Российская газета, N 101, 07.05.2014
7. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» (ред. от 01.05.2017)// Российская газета, N 267, 31.12.2008.
8. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (ред. от 22.12.2011) //Собрание законодательства РФ, 30.09.2002, N 39, ст. 3797.
9. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы

организации» ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791)// Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, N 26, 28.06.1999.

10. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790)// Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, N 26, 28.06.1999.

11. Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 06.04.2015) «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (Зарегистрировано в Минюсте России 02.08.2010 N 18023)// Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти, N 35, 30.08.2010.

12. Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н (ред. от 13.12.2010) «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету» (с изм. и доп., вступающими в силу начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2011 год)// Бухгалтерский учет, N 24, 2006.

13. Приказ Минфина РФ от 20.05.2010 N 46н «Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности» // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти», N 30, 26.07.2010.

14. Приказ Минфина РФ от 16.08.2011 N 99н «Об утверждении федеральных стандартов аудиторской деятельности и внесении изменения в федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 5/2010) «Обязанности аудитора по рассмотрению недобросовестных действий в ходе аудита», утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 17 августа 2010 г. N 90н»// Российская газета, N 234, 19.10.2011

15. Алборов Р.А. Концевая С. М. Практический аудит / Р.А. Алборов. – М.: Изд-во «Дело и сервис», 2011.

16. Алборов Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета– М.: Изд-во «Кнорус», 2008. – 344 с.

17. Алборов Р.А. Учет продукции (товаров), доходов, расходов и финансовых результатов / Р.А. Алборов, Л.И. Хоружий, С.М. Концевая. – М.: ЗАО Изд-во «Экономика», 2002. – 130 с.
18. Алборов Р.А. Основы аудита / Р.А. Алборов, Л.И. Хоружий, С.М. Концевая. – М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2001. – 224 с.
19. Ануфриев, В. Е. Бухгалтерский учет основных средств, капитала и прибыли: Учеб. пособие.— М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2012.— 112 с.
20. Анциферова, И. В. Бухгалтерский финансовый учет/И. В. Анциферова. – 2012;
21. Аудит : учеб. для бакалавров / Т. М. Рогуленко [и др.] ; под ред. Т. М. Рогуленко. – 4-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2013. – 540 с.
22. Безруких П.С. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету "Расходы организации" (ПБУ 10/99) // Главбух. – 2005. - №13. – С.80-82.
23. Бровкин Н.Д. Планирование аудита реализации: проведение аналитических процедур / Н.Д. Бровкин // Аудиторские ведомости – 2010. – № 5. – С. 21-24.
24. Бухгалтерский учет: учебник для вузов/ Под ред. Проф. Ю.А. Бабаева. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. 476 с.
25. Вислова А. В. Индивидуальный предприниматель. Учет и налогообложение разных видов деятельности/А. В. Вислова, А. Г. Попова, Е. А. Турсина. – 2011г.
26. Воронина Л. И. Аудит: теория и практика : учеб. для бакалавров / Л. И. Воронина. – М. : Омега-Л, 2012. – 674 с.
27. Григорьева Т. И. Финансовый анализ для менеджеров: оценка, прогноз : учеб. для магистров / Т. И. Григорьева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2012. – 462 с.
28. Гетьман В.Г. Финансовый учебник: Учебник/Под ред. В.Г. Гетьмана.-2-е изд., перераб. И доп. – М.: Финансы и статистика, 2010.-784 с.: и ISBN 5-279-02713-8

29. Герасимова Е.Б. Основы аудита: Учебник / Р.П. Булыга, Н.Д. Бровкина, Е.Б. Герасимова. - М.: Форум, 2010. - 272 с.
30. Герасимова Л.Н. Профессиональные ценности и этика бухгалтеров и аудиторов. Учебник/Л.Н. Герасимова. – М.: Юрайт, 2014. – 318 с.
31. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит. Учебное пособие/И.М. Дмитриева. – М.: Юрайт, 2014. – 306 с
32. Ерофеева В.А. Аудит. Учебное пособие/В.А. Ерофеева. – М.: Юрайт, 2014. – 640 с.
33. Иванова Н.В. Бухгалтерский учет: учеб.для студ. учреждений сред. проф. образования / Н. В. Иванова. — 8-е изд. перераб. и доп. — М.: Издательский центр «Академия», 2013. — 336 с.
34. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат // Бухгалтерский учет. – 2008. - №5. – С.56-59.
35. Ковалёва О.В. Бухгалтерский учет и аудит бухгалтерской отчетности коммерческих предприятий. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 512с.
36. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет и отражение в учетной политике затрат на производство // Главбух, 2008. - №8. – С. 8 – 14 .
37. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2012. – 584с.
38. Костылев В.А. Налоговый и бухгалтерский учет: состоялся ли фактический «развод» // Бухгалтерский учет. – 2007. - № 1. – С.67-68.
39. Котляров С.А. Управление затратами. – СПб: Питер, 2006. –160 с.
40. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. – М.: Финансы и статистика, 2004 – 432 с.
41. Любушин Н.П. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. - 448с.

42. Лысенко Д. В. Экономический анализ: учебник - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2008. - 376 с.
43. Маркарьян Э.А., Герасименко Г.П., Маркарьян С.Э. Экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник / Э.А. Маркарьян, Г.П. Герасименко, С.Э. Маркарьян - Ростов н/Д: Феникс, 2005. - 560 с.
44. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: Теория и практика. – М: Финансы и статистика, 2013. – 128с.
45. Парушина Н.В. Аудит: основы аудита, технология и методика проведения аудиторских проверок: Учебное пособие / Н.В. Парушина, Е.А. Кыштымова. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 560 с.
46. Поташник Р. И. Вопросы формирования системы внутрихозяйственного контроля / Доклады ТСХА, выпуск № 278 — М.: Изд-во МСХА, 2012.
47. Поляк Г.Б. Финансы: Учебник для ВУЗов / Под ред - Г.Б. Поляка - 2-е изд. перераб. и -доп. -М.:ЮНИТИ-ДАНА-, 2013г.
48. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь.- 5-е издание, перераб. и доп. — М.: ИНФА-М, 2012.- 495с
49. Рогоуленко Т.М. Основы аудита: Учебник / Т.М. Рогоуленко, С.В. Пономарева. - М.: Флинта, МПСУ, 2013. - 672 с.
50. Савин, А. А. Аудит налогообложения : учеб.пособие / А. А. Савин, А. А. Савина. – 2-е изд.– М.:Вузовский учебник : ИНФРА-М, 2013. – 366с.
51. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности организации: 2-е изд., перераб. и доп. - Мн.: ИП «Экоперспектива», 2013.
52. Соколова Е. С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности/Е. С. Соколова. – 2011;
53. Соловьева Н.А. «Анализ результатов хозяйственно-финансовой

деятельности организации и ее финансового состояния»/ Н.А.Соловьева, Н.И.Коркина. - Изд. 2-е, перераб. и доп. - Красноярск: РИО КГПУ, 2013 г.

54. Федоренко И.В. Аудит/И.В. Федоренко. – М.:Инфра-М, 2013.– 272с.

55. Черненко, А.В. Об использовании показателя объема продаж в финансовом анализе // Черненко, А.В.Аудитор, 2007, № 11, с. 38-40

56. Шеремет А.Д.,Суйц В.П. «Аудит:учебник.-5-е изд.,перераб. и доп.- М.:ИНФРА-М,2007.-448 С.-(Высшее образование).

57. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 237с.

58. Шеремет А.Д. «Комплексный анализ хозяйственной деятельности».- М.:ИНФРА-М, 2006.

59. Широбоков В. Г. Бухгалтерский учет в организациях АПК/В. Г. Широбоков. – 2013.

60. Шохина Е.И. Финансовый менеджмент: Учебное пособие / Под ред. проф. Е.И.Шохина. – М.: КНОРУС, 2013.

61. Шеремет А.Д. Методика финансового анализа/ Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. - М.: ИНФРА-М, 1996.

62. Штефан М.А. Основы аудита. Самоучитель / Л.Г. Макарова, М.А. Штефан, А.К. Ковина. - М.: ИД ГУ ВШЭ, 2013. - 406 с.

63. Шегурова В. П. Совершенствование аудита финансовых результатов [Текст] / В. П. Шегурова, А. Ю. Кузнецова, А. Н. Наумкина // Молодой ученый. — 2013. — №5. — С. 421-424.

# ПРИЛОЖЕНИЯ

# Приложение А

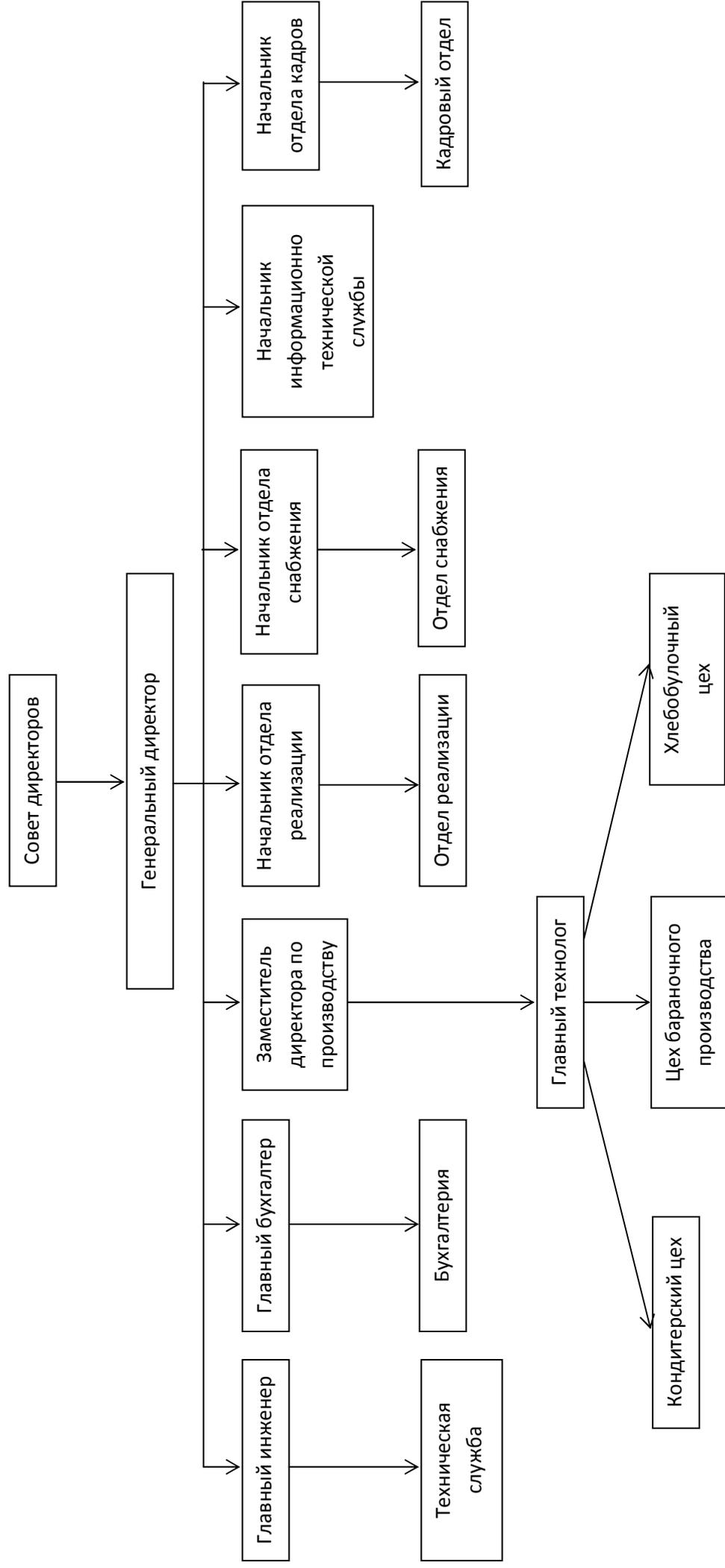


Рисунок А – организационная структура ООО «Хлебозавод №5»

## Приложение В

### Предлагаемый график документооборота по учету финансовых результатов ООО «Хлебозавод №5»

| Номер формы | Наименование документа | Назначение документа   | Количество экземпляров | Когда составляется                              | Кто составляет (должность и фамилия) | Выполняемые работы в момент составления документов  | Кто подписывает документ                    | Кому представляется (должность) | Когда представляется в бухгалтерию                               | Какие регистры (формы) составляются на основании документа |
|-------------|------------------------|--|------------------------|---|--------------------------------------|---|---|---------------------------------|--|--|
| 1           | 2                      | 3  | 4                      | 5   | 6                                    | 7   | 8   | 9                               | 10   | 11   |
| УПП         | Счет на оплату         | Применяется для предварительной оплаты товаров   | 2                      | До отгрузки товаров, после заключения договоров | Бухгалтер                            | Указывается: наименование, дата, номер счета и т.д.   | Главный бухгалтер, руководитель организации | Покупателю, в бухгалтерию       | На следующий день после оформления                               | Товарная накладная ТОРГ-12                                 |
| ТОРГ-12     | Товарная накладная     | Применяется для оформления продаж товарно-материальных ценностей сторонней организации | 2                      | В момент отгрузки товаров                       | Бухгалтер                            | Указывается: наименование организации, наименование товара, код, цена, НДС  | Главный бухгалтер, руководитель организации | На склад, покупателю            | После оформления   | Счет-фактура   |
|             | Счет-фактура           | Для принятия покупателем предъявленных продавцом товаров к вычету НДС                  | 2                      | В момент отгрузки товаров                       | Бухгалтер                            | Указывается: наименование, дата составления, номер первичного учетного документа, стоимость выполненных работ, налоговая ставка, сумма налога, предъявляемая покупателю товаров | Главный бухгалтер, руководитель организации | Покупателю, в бухгалтерию       | Не позднее 5 календарных дней с даты отгрузки товаров покупателю | Журнал регистраций счетов-фактур                           |

## Продолжение приложения В

|      |  |  |   |  |                  |   |   |                        |                                     |                     |
|------|--|--|---|--|------------------|---|---|------------------------|-------------------------------------|---------------------|
| 1    |  | 3  | 4 | 5  | 6                | 7   | 8   | 9                      | 10                                  | 11                  |
|      | Журнал регистрации счетов-фактур               | Для регистрации выставленных и полученных счетов-фактур  | 1 | Когда составлены все счета-фактуры   | Бухгалтер        | Указываются выставленные и полученные счета-фактуры   | Главный бухгалтер, руководитель           | Контролирующим органам | После составления на следующий день | Книга продаж        |
|      | Книга продаж                                   | Для регистрации счетов-фактур при реализации товаров организациям, когда возникает обязанность по исчислению НДС | 1 | После составления всех счетов-фактур                                       | Бухгалтер        | Указываются: наименование организации, дата и номер счета-фактуры, дата оплаты, всего продаж, ставка налога             | Главный бухгалтер, руководитель           | В бухгалтерию          | На следующий день после оформления  | Главная книга       |
|      | Приказ об утверждении и списка подотчетных лиц | В целях производственной необходимости   | 1 |  | Бухгалтер        | Указывается список лиц, имеющих право брать деньги под отчет  | Директор                                  | В бухгалтерию          | После подписания                    | Приказ руководителя |
|      | Заявление на выдачу денег                      | Для получения денег из кассы   | 1 | При командировании   | Подотчетное лицо | -   | Подотчетное лицо                          | Директору              | После подписания                    | ПКО и РКО           |
| КО-1 | Приходный кассовый ордер                       | Для документального учета и оформления кассовых операций   | 1 | Используется для оформления поступления наличных денег в кассу организации | Бухгалтер        | Наименование предприятия, коды предприятия по ОКПО, регистрационный номер и дату, номер корреспондирующего счета, сумма | Главный бухгалтер или уполномоченное лицо | остается в кассе       | -                                   | -                   |

## Продолжение приложения В

|       |                                 |   |  |   |  |   |                                 |   |  |   |   |   |                                     |   |   |    |   |    |   |
|-------|---------------------------------|---|--|---|--|---|---------------------------------|---|--|---|---|---|-------------------------------------|---|---|----|---|----|---|
| 1     | Доверенность на получение денег | 3 | Документ, дающий право одному лицу, предъявителю, осуществлять действия, оговоренные в документе, от имени другого, выдавшего документ | 4 | 1  | 5 | Перед получением денег из кассы | 6 | Бухгалтер  | 7 | В доверенности указывается дата ее выдачи и срок действия | 8 | Бухгалтер, директор                 | 9 | На руки подготовителю у лица и в другой организации, корешок у бухгалтера | 10 | Когда работник возвращается к работодателю, бухгалтер в корешке доверенности делает отметку о выполнении поручения. | 11 | - |
| Т-9   | Приказ руководителя             |   | Для отправки в командировку  | 2 | На основании заявления                                       |   | Секретарь                       |   | Указывается: ФИО, город, срок командирования, цель командировки  |   | Руководитель  |   | Бухгалтерию и подготовителю у лица  |   | После подписания  |    | Служебное задание   |    |   |
| Т-10а | Служебное задание               |   | Для отправки в командировку  | 1 | После подписания приказа                                     |   | Бухгалтер                       |   | -  |   | Бухгалтер и директор                                      |   | Подготовителю у лица                |   | -   |    | Расходный кассовый ордер  |    |   |
| КО-2  | Расходный кассовый ордер        |   | Для получения денежной суммы аванса  | 2 | При выдаче денежных средств                                  |   | Бухгалтер                       |   | Указывается: ФИО, дата, номер КО, сумма  |   | Директор  |   | Подготовителю у лица, в бухгалтерию |   | После оформления  |    | Командировочное удостоверение   |    |   |
| Т-10  | Командировочное удостоверение   |   | Для командировки   | 1 | После оформления кассового ордера                            |   | Бухгалтер                       |   | Указывается: ФИО работника, срок, место и цель командировки  |   | Директор и бухгалтер                                      |   | Подготовителю у лица                |   | При возвращении работника с командировки в течении 3 дней                 |    | Авансовый отчет   |    |   |
| АО-1  | Авансовый отчет                 |   | Для отчета   | 1 | После того, как работник сдаст командировочное удостоверение |   | Бухгалтер                       |   | Указывается: ФИО, срок командировки, сумма, выданная под отчет, израсходовано, остаток или задолженность предприятия |   | Бухгалтер   |   | Бухгалтерию                         |   | -   |    | Журнал ордер №7, главная книга  |    |   |



Таблица 1 - Тест оценки состояния внутривозвратного контроля  
 ООО «Хлебозавод №5»

| №  | Вопросы тестирования   | Ответы        |    |     | Примечание  |
|----|--|---------------|----|-----|---|
|    |  | Нет<br>ответа | да | нет |   |
| 1  | 2  | 3             | 4  | 5   | 6   |
| 1  | Имеется ли служба внутреннего контроля в организации?  |               | X  |     | Есть контрольно-ревизионный отдел, ревизионная комиссия   |
| 2  | Имеются ли приказы о назначении лиц, входящих в данную службу?   |               | X  |     | Состав ревизионной комиссии определяется ежегодно общим собранием акционеров, Положение о ревизионной комиссии, утвержденное 22.06.2014г. |
| 3  | Проводится ли аудит? Когда была произведена последняя проверка?  |               | X  |     | Обязательный аудит, последняя проверка – 31.03.2017г ООО «РСМ Топ-Аудит»  |
| 4  | Используется ли лицензионная программа для ведения бухгалтерского учета?   |               | X  |     | 1С:Предприятие. Версия 8.2 «Управление производственным предприятием» редакция 1.2 и 1С: Предприятие. ЗУП                                 |
| 5  | Разработана ли учетная политика?   |               | X  |     | Разрабатывается и утверждается ежегодно, последняя - 30.12.2016г. приказом №587   |
| 6  | Разработан ли Рабочий план счетов организации?   |               | X  |     | Некоторые субсчета укрупнены, а некоторые наоборот достаточно подробны  |
| 7  | Существует ли нормативный документ в организации, направленный на подробное описание деталей учета основных средств? |               | X  |     | Регламент по учету объектов ОС и контролю за их использованием, утв. от 30.12.2015г.  |
| 8  | Разработаны и утверждены ли формы первичных документов по учету ОС?  |               | X  |     | Приложения Регламента по учету объектов ОС, утв. от 30.12.2016г.  |
| 9  | Имеется ли график документооборота?  |               | X  |     | Также присутствуют подписи об ознакомлении ответственных лиц  |
| 10 | Разработан ли кодификатор основных средств?  |               | X  |     | Организация использует инвентарные номера для каждого инвентарного объекта  |

## Продолжение таблицы 1

| 1  | 2   | 3 | 4 | 5 | 6   |
|----|---|---|---|---|---|
| 11 | Имеются ли инвентарные карточки на бумажном носителе?   |   |   | X | Они распечатываются по запросу и 1 раз в год по вновь введенным, модернизированным и списанным объектам   |
| 12 | Фиксируется ли в учетных регистрах место размещения и эксплуатации основных средств?                      |   | X |   | В разрезе производственных площадок   |
| 13 | Выбран ли вариант (способ) начисления амортизации основных средств в учетной политике?                    |   | X |   | Линейный способ амортизации для всех объектов ОС  |
| 14 | Правильность определения срока полезного использования основных средств?                                  |   | X |   | Устанавливается комиссией, назначаемой руководителем (приказ №560 от 30.12.2015г) с учетом классификации ОС, утв. Правительством РФ от 01.01.2002г №1 в ред. от 10.12.2010г. № 1011 |
| 15 | Производится ли переоценка основных средств?  |   |   | X |   |
| 16 | Создается ли резерв на ремонт основных средств?   |   |   | X |   |
| 17 | Выбран ли вариант учета затрат на ремонт объектов основных средств?                                       |   | X |   | Затраты на текущий ремонт относятся ежемесячно на расходы, а капитальные расходы на увеличение первонач. стоимости  |
| 18 | Использует ли организация арендованные объекты основных средств?  |   | X |   | Как числящиеся за балансом организации, так и на балансе организации  |
| 19 | Использует ли организация лизинговые объекты основных средств?  |   | X |   | Достаточно сложный участок учета, требующий особого внимания  |
| 20 | Имеется ли приказ о создании комиссии по списанию основных средств?                                       |   | X |   | Приказ №560 от 30.12.2015г.   |
| 21 | Имеются ли приказы о назначении лиц, ответственных за сохранность основных средств в местах эксплуатации? |   | X |   | Так же МОЛ ознакомлены с должностными инструкциями под подписи  |

## Продолжение таблицы 1

| 1  | 2   | 3 | 4 | 5 | 6   |
|----|---|---|---|---|---|
| 22 | Заключены ли договоры о полной материальной ответственности с лицами, ответственными за сохранность основных средств? |   | X |   | Договор о коллективной материальной ответственности               |
| 23 | Создана ли инвентаризационная комиссия?   |   | X |   |   |
| 24 | Проводится ли инвентаризация и как часто?   |   | X |   | 1 раз в год перед составлением отчетности, последняя 29.11.2016г. |
| 25 | Проводится ли периодическая инвентаризация основных средств?  |   | X |   | Ежегодно, последняя 29.11.2016г., выявлены излишки и недостачи    |
| 26 | Определены ли в учетной политике сроки проведения инвентаризации основных средств?                                    |   |   | X | Точные сроки не определены (до составления БФО)                   |
| 27 | Застрахованы ли объекты основных средств на случай стихийных бедствий?  |   | X |   |   |