СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....3

1. Сущность и содержание учета и аудита расходов на продажу.....6

1.1. Цели и задачи учета и аудита расходов на продажу.....6

1.2. Нормативное регулирование учета и аудита расходов на продажу….15

1.3. Обзор предлагаемых в специализированной литературе методик проведения учета и аудита расходов на продажу.....23

2. Анализ используемого в ООО «АСВП» варианта учета операций расходов на продажу.....30

2.1. Экономическая характеристика ООО «АСВП» и его учетная политика 30

2.2. Документальное оформление операций расходов на продажу.....35

2.3. Синтетический учет операций расходов на продажу в ООО «АСВП» 39

3. Аудит расходов на продажу в ООО «АСВП».....48

3.1. Оценка существенности, система внутреннего контроля аудиторского риска и объема аудиторской выборки.....48

3.2. План и программа аудита в ООО «АСВП».....53

3.3. Результаты аудита в ООО «АСВП» и рекомендации по совершенствованию системы учета в организации.....55

ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....61

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....65

ПРИЛОЖЕНИЯ.....70

ВВЕДЕНИЕ

Предприятие становится конкурентоспособным в результате комплекса действий, направленных на создание и удержание конкурентных преимуществ. То есть, достижение высокого уровня развития и его поддержка в течение длительного периода времени должны предусматривать реализацию таких конкурентных преимуществ, которые в относительном измерении отражают различия процесса развития данного производителя от производителей-конкурентов как по степени удовлетворения своими товарами (услугами) общественной потребности, так и по уровню эффективности производственной деятельности при оптимальном уровне обеспечения финансовыми ресурсами.

В экономической науке в разные периоды времени ее развития исследовались проблемы управления финансовыми ресурсами. Большой вклад принадлежит таким зарубежным и отечественным ученым как Безбородова Т.В., Гудзь О.Е., Коваленко Л.О., Ковалев В В., Кудряшов В.П. Маюренко С.О, Ремнева Л.М. ,Маюренко С.О. и другими учеными. Однако, развитие рыночных отношений, трансформационные процессы в сфере сельского хозяйства, существенная ограниченность источников финансирования и отсутствие опыта эффективно ими распоряжаться требуют дальнейших исследований в направлении рационализации процесса управления финансовыми ресурсами предприятий.

Для построения эффективной системы, адекватной современному уровню финансовой безопасности предприятий, необходимым инструментарием является системный подход, который позволяет вооружить управленцев, занимающихся вопросами управления финансовыми ресурсами. Таким образом, актуальность и важное практическое значение проблемы системного управления финансовыми ресурсами определили выбор темы исследования.

Цель исследования состоит в изучении порядка организации бухгалтерского учета расходов на продажу на предприятии.

Реализация поставленной цели потребовала решения следующих задач:

1. изучить понятие расходов на продажу и их классификацию;
2. рассмотреть цель, значение и задачи учета и аудита расходов на продажу;
3. рассмотреть нормативно-правовое регулирование учета и аудита расходов на продажу;
4. рассмотреть организацию бухгалтерского учета расходов на продажу на предприятии ООО «АСВП»;
5. рассмотреть синтетический и аналитический учет расходов на продажу на предприятии ООО «АСВП»;
6. предложить направления совершенствования учета расходов на продажу на предприятии ООО «АСВП»;
7. составить план и программу аудиторской проверки расходов на продажу на предприятии ООО «АСВП»;
8. рассмотреть методологию аудиторской проверки расходов на продажу на предприятии ООО «АСВП»;
9. сделать выводы по результатам аудиторской проверки расходов на продажу ООО «АСВП».

Объектом исследования является предприятие ООО «АСВП»..

Предметом исследования выступают основные аспекты и механизм организации учета и аудита расходов на продажу.

Информационная база исследования представлена нормативно-правовыми актами Российской Федерации по вопросам формирования учетной политики, учетной политикой, данными финансовой и статистической отчетности исследуемой организации.

Методологической базой исследования явились труды отечественных и зарубежных ученых, посвященные вопросам учетной политики для целей бухгалтерского и налогового учета, использовались различные источники:

законодательная, научная, учебная, учебно-методическая литература, монографии, сборники статей, журнальные публикации.

Актуальность, цель и задачи исследования определили структуру дипломной работы, которая состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

1. СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ УЧЕТА И АУДИТА РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ

1.1. Цели и задачи учета и аудита расходов на продажу

Учет и анализ затрат невозможно проводить без понимания сущности категорий, как «издержки», «затраты», «расходы». Некоторые авторы используют их в качестве синонимов и не делают различий между данными категориями. В то же самое время есть и такие, которые указывают на существующую разницу между изучаемыми понятиями.

В современных экономических словарях даются определения как для затрат, так и для издержек, а также расходов. То есть данные понятия не эквивалентны. Для примера был рассмотрен ряд экономических словарей.

Исходя из определений, представленных в словарях, можно сделать вывод, что современные российские экономисты в большинстве своем видят разницу между изучаемыми понятиями, но точной формулировки этого различия нет. В большинстве рассмотренных словарей и «издержки», и «расходы» выражаются через понятие «затраты». В то же самое время под затратами понимается себестоимость продукции, либо издержки (расходы) в денежной форме.[1]

При этом в «Современном экономическом словаре» уточняется, что понятие «издержек» скорее относится к экономическому анализу, в рамках которого оно изучается в качестве экономической категории, характеризуется его поведение на разных этапах жизненного цикла предприятия. Данная лексема рассматривается в рамках ограниченности ресурсов при неограниченности потребностей. В свою очередь «затраты» – это категория, более свойственная скорее бухгалтерскому учету, в котором описывается их учет, постатейная и поэлементная классификация, а также методы учета различных видов данной категории для их калькуляции и

[1] Гацалов М.М. Современный экономический словарь-справочник. - Ухта: УГТУ,2012.-371с.

определения себестоимости производимых организацией товаров[2]. Согласно данным Оксфордского словаря затраты определяются, как усилия, потери или пожертвования, а расходы – в качестве выраженных в денежном эквиваленте затрат[3]. Также затраты характеризуются В.И. Далем, как траты с последующим ожиданием «отдачи», то есть возврата или прибыли[4].

Под понятием «расходы» понимается перемещение средств в процессе хозяйственной деятельности, приводящее к уменьшению средств организации или увеличению его долговых обязательств[5]. Также можно определить данную категорию, как регламентированные законодательством затраты определенного временного периода[6]. При этом согласно словарю С.И. Ожегова и Н.Ю. Шведовой, расходы целиком и полностью зависят от участника рыночных отношений[7].

Практически во всех рассмотренных источниках можно проследить тенденцию разделения рассматриваемых терминов, но суть их отличия друг от друга не явная. Однако российский ученый М.И. Кутер утверждает, что «в российской экономической литературе термины «затраты», «издержки», «себестоимость» и «расходы» воспринимаются как синонимы». При этом профессор предлагает свой способ разграничения данных понятий, представленный на рисунке 1[8]. (рис.1)

---

[2] Райзберг Б.А., Лозовский Л.Ш., Стародубцева Е.Б. Современный экономический словарь. – ИНФА-М, 2014 г. [Электронный ресурс]. URL: http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base =LAW;n=67315 (дата обращения: 10.03.2017).

[3] Compact Oxford English Dictionary for University and College Students. Oxford Dictionaries. 1296 p. [Электронный ресурс]. URL: http://ukcatalogue.oup.com (дата обращения: 10.03.2017).

[4] Даль В.И. Толковый словарь живого великорусского языка: В 4 т. - Спб., 1863-1866. [Электронный ресурс]. URL: http://slovari.yandex.ru/~ книги/ Толковый%20словарь%20Даля/ (дата обращения: 10.03.2017).

[5] Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А.Н.Азрилияна. - М.: Институт новой экономики, 2014. - 574 с.

[6] Большой экономический словарь / под ред А.Н.Азрилияна. – 5-е изд. доп и перераб. – М.: Институт новой экономики, 2013 - 469с.

[7] Ожегов С.И., Шведова Н.Ю. Толковый словарь русского языка. Издательство "Азъ", 2012. [Электронный ресурс]. URL: http://ozhegov.info/ slovar/ (дата обращения: 10.03.2017).

[8] Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник. – 3-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 592 с.



Рис. 1. Соотношение издержек, затрат и расходов по М.И. Кутеру

Из схемы видно, что расходы связанны с безвозвратной утерей активов, которые могли бы повысить экономические выгоды от их использования компанией. Затраты же представляют собой обмен одних активов на другие, а издержкам отводится лишь роль измерителя целенаправленно использующихся активов.

Я.В. Соколов в свою очередь предлагает другой вариант определения данных понятий, который представлен на рисунке 1.2.

Расходы – то, что уменьшает актив или увеличивает пассив баланса(вследствие изменения оценки, или потоков ценностей, или гудвила).	
Нынешний отчетный период	Следующие отчетные периоды
Капитализированные расходы	Затраты – та часть расходов, которые станут таковыми в следующие отчетные периоды.
Прочие расходы Капитализированные издержки: транспортно заготовительные издержки, издержки обращения на остаток товаров, прочие.	Издержки – та часть затрат, которая связана с калькуляцией себестоимости Прочие затраты (издержки производства) и процессами реализации работ и услуг (издержки обращения)

Рис.1.2. Соотношение терминов по Я.В. Соколову

Он рассматривает расходы, как глобальную категорию в бухгалтерском учете, в рамках которого раскрываются такие понятия, как «затраты»,

относящиеся к следующим отчетным периодам расходы, и «издержки», связанные с калькуляцией себестоимости[9].

Другое представление у В.В. Ковалева, который указывает на то, что «затраты, во-первых, возникают тогда и только тогда, когда производится сопоставление соответствующих другу расходов и начислений, с одной стороны, с доходами, с другой стороны, и, во-вторых, они всегда «привязаны» к тому периоду, за который исчисляется финансовый результат. Признание затрат автоматически означает сокращение потенциальных экономических выгод, приводящее к уменьшению капитала собственников»[10]. Таким определением они подвергают сомнению точку зрения М.И.Кутера, а мнение в отношении зависимости между терминами «издержки» и «затраты» разнится с представлениями профессора Я.В. Соколова. Схематично их мнение представлено на рисунках 1.3 и 1.4.

<table>
<tr><td colspan="4">Расходы – жертвование некоторого ресурса, т. е. его уменьшение или использование для достижения поставленных целей.</td></tr>
<tr><td colspan="3">Отчетный период</td><td>Будущие периоды</td></tr>
<tr><td>Потери</td><td colspan="2">Затраты – выраженные в денежной оценке некапитализируемые и декапитализируе-
+ мые расходы и начисления, относимые к отчетному периоду при исчислении финансового результата за этот период.</td><td>Капитализированные расходы – отражаются в балансе как актив, и постепенно переносятся в затраты или потери в будущие периоды, либо немедленно относятся на затраты или потери отчетного периода</td></tr>
<tr><td></td><td>Либо часть капитализированных расходов</td><td>Либо расходы и начисления, признаваемые затра-
тами в момент их производства</td><td></td></tr>
</table>

Рис.1.3 Соотношение терминов «расходы» и «затраты» по В.В. Ковалеву

Данное мнение об издержках разнится с точками зрения других авторов, что дает повод утверждать, что в специализированной российской литературе можно проследить некоторые различия между изучаемыми

[9] Соколов Я.В.Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2010. – 496 с.

[10] Ковалев В. В., Ковалев Вит. В. Финансы организаций (предприятий): Учеб. – М.: ТК Веяби, Изд-во Проспект, 2016.– 352 с.

понятиями, но точных критериев отнесения определений к тем или иным категориям все-таки нет.

Узкое понятие (для сферы торговли)	Широкое понятие	
Издержки = затраты	Издержки	
	Затраты Имеют стоимостную оценку	Негативные последствия Их стоимостная оценка может отсутствовать вообще или быть исключительно субъективной.

Рис.1.4 Соотношение терминов «издержки» и «затраты» по В.В. Ковалеву

В зарубежных источниках тоже не все однозначно. Главным образом это связано с особенностями перевода, ведь термин «cost» может быть переведен на русский язык как затраты, стоимость, издержки, себестоимость, расходы. И, как показывает анализ специальной литературы и экономических словарей, переводы этого термина не всегда одинаковы. Чаще всего российские переводчики используют данные категории в качестве синонимов, так как русской литературе не свойственно повторение одного и того же слова в одном предложении, в отличие от английского языка. Но в терминологии специализированных изданий ясно наблюдаются различия в определениях. Например, Эйген Шмаленбах указывал на сходства данных категорий, и в то же самое время видел различия между ними (рисунок 1.5, рисунок 1.6)[11].

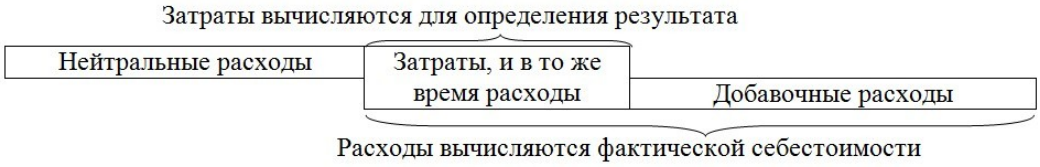

Рис. 1.5 Соотношение расходов и затрат по Эйгену Шмаленбаху

[11] Медведев М.Ю. Бухгалтерский словарь. – М.: ТК «Велби»; Проспект, 2013. – 496 с.

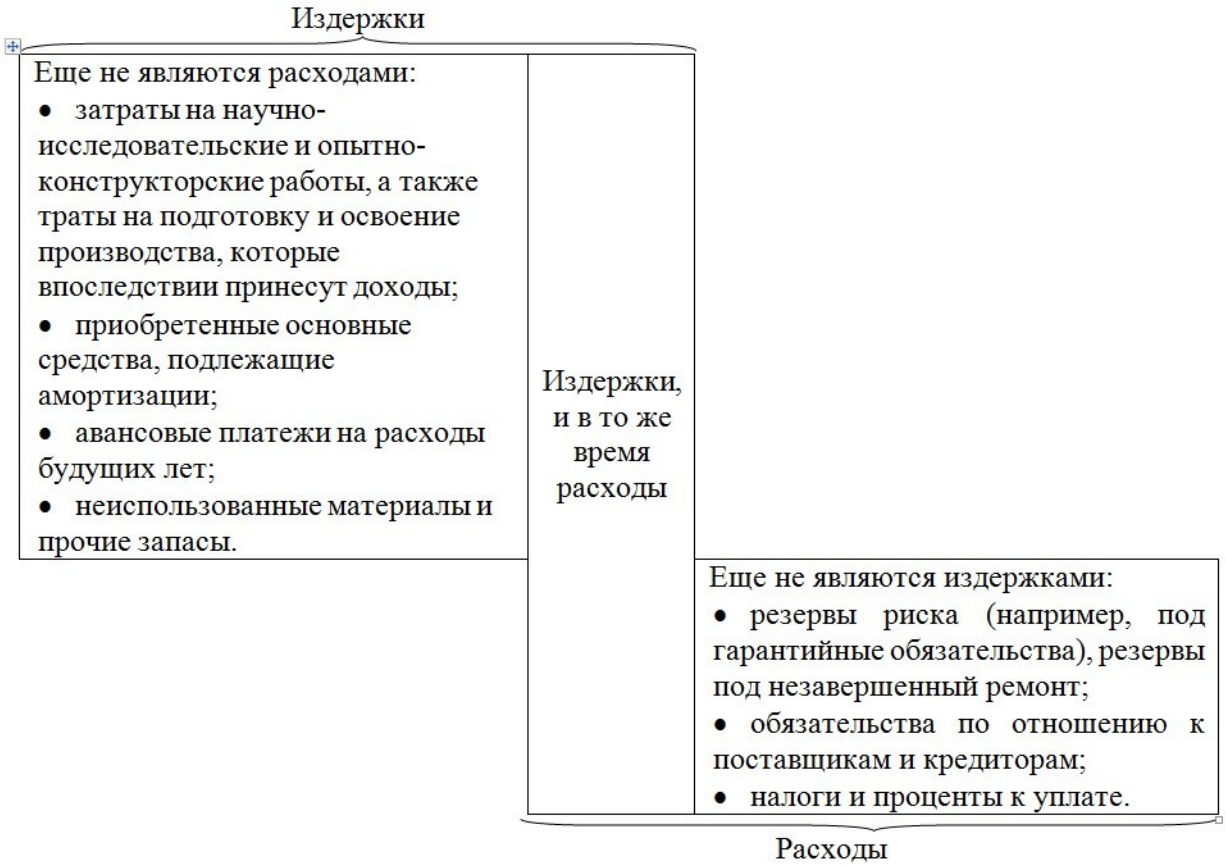

Рис. 1.6 Соотношение расходов и издержек по Эйгену Шмаленбаху

Фактически, Шмаленбах под понятием затрат понимает любые денежные траты в результате хозяйственной деятельности, а те, что подтверждены и включены в себестоимость производимой продукции, он определяет как расходы. В то же самое время к издержкам экономист относит все платежи, по которым обязательства перед контрагентами выполнены, когда как в расходы включаются те платежи, которые являются невыполненными обязательствами.

Данные термины встречаются в различных науках, а также в нормативно-правовых актах, российских и международных стандартах финансовой отчетности. В российском законодательстве в нормативных актах, регулирующих налогообложение, в основном используются термины «затраты» и «расходы». При этом в соответствии с главой 25 НК РФ расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты. «Под обоснованными расходами понимаются экономически

оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме»[12]. То есть в рамках налогового учета расходы более узкое понятие, нежели затраты, а признаком отличия является документационное обеспечение.

В приказе Минфина РФ и МНС РФ от 10 марта 1999 года № 20н, N ГБ-3-04/39 «Об утверждении положения о порядке проведения инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке» (п.3.33) имеется упоминание словосочетания «издержки производства и обращения» в качестве синонима двух других понятий. Идентичная ситуация наблюдается в рамках законодательства в сфере бухгалтерского учета, – термин «издержки обращения» упоминается в единственном ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», в качестве синонима одной из составляющих категории «затрат»[13]. При этом определения словосочетанию «издержки обращения» в данном Положении не предоставлено.

Категория «расходы» закреплена в ПБУ 10/99 «Расходы организаций». Согласно данному документу, расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества)[14]. Также из ПБУ 10/99 можно вывести, что совокупность затрат определяется, как расходы по обычным видам деятельности организации, понесенные ей в определенном отчетном периоде, выраженные в денежной форме. При этом формирование данных расходов связанно непосредственно с моментом продажи, когда организация признает доходы и ту часть затрат, связанную с получением дохода, которая и признается расходами организации. А согласно Приказу Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н «Об утверждении Методологических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»

[12] Налоговый кодекс РФ
[13] Положении по бухгалтерскому учету 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации».
[14] Положении по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организаций».

затратами признается сумма фактической себестоимости и налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов[15].

Асинонимичность понятий «затраты» и «расходы» в рамках бухгалтерского учета явно диссонирует со способом использования идентичной терминологии в сфере налогообложения. Данный факт еще раз подчеркивает разницу бухгалтерского и налогового учета, что не дает возможности организациям верно отразить в финансовой отчетности некоторые виды расходов.

Понятия «затраты» и «расходы» также встречаются и в международном законодательстве. В системе Международных стандартов финансовой отчетности нет специализированного стандарта по расходам, аналога ПБУ 10/99, но определение понятию «расходы» дается непосредственно в Принципах подготовки и составления финансовой отчётности, утвержденных Правлением в апреле 1989 г. для опубликования в июле 1989 г. «Расходы – это уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода, происходящее в форме оттока или истощения активов или увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала, не связанных с его распределением между участниками акционерного капитала»[16]. Фактически, в определение расходов включаются понятия убытков и расходов, возникающих в процессе обычной деятельности компании. При этом расходы признаются после сопоставления затрат и прибылей по конкретным статьям доходов. То есть затраты, списанные в отчетном периоде, признаются расходом.

Понятие «издержек» в международных стандартах не встречается. Следует заметить, что на законодательном уровне, как в отечественной, так и в международной практике, существует четкое разделение понятий «расходы» и «затраты». При этом затраты относятся непосредственно к основным видам деятельности организации.

---

[15] Принципы подготовки и составления финансовой отчётности [Электронный ресурс]: http://strategy.bos.ru/books.phtml?id=2&page=2 (дата обращения: 10.03.2017).

[16] Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник. – 3-е изд. – М.: Финансы и статистика, 2015. – 592 с.

Подводя итог выше описанным точкам зрения, следует отметить, что нет четкого и единого подхода к определению таких распространенных экономических категорий, как «затраты», «расходы», «издержки» как среди авторов учебной, научной литературы, так и в законодательных актах Российской Федерации. Хотя с точки зрения русского языка, используемого в обычной речи, лексемы «расходы», «издержки» и «затраты» являются синонимами, все же они относятся к группе разнопредметных синонимов, которые обозначают разные понятия, но являются уточняющими друг друга.

Так как «правильная интерпретация понятия направлена на достоверное формирование финансового результата (прибыли и убытка)», несмотря на существование проблемы определения изучаемых понятий, требуется определиться с понятийным аппаратом. Таким образом, будем исходить из трактовки, предложенной в ПБУ РФ, тем самым определив, что категория «расходы» шире, нежели понятие «затраты». Касаемо термина «издержки», опираясь на российское законодательство по бухгалтерскому учету, а также мнение Ковалевых Валерия Викторовича и Виталия Валерьевича, следует предложить схему соотношения категорий «издержки» и «затраты», предложенную на рисунке 1.7

<table>
<tr><td colspan="5">Затраты</td><td rowspan="2"></td></tr>
<tr><td>Прямые</td><td>Эксплуатационные</td><td>Цеховые</td><td>В сфере продвижения</td><td>В сфере управления</td></tr>
<tr><td colspan="3">Издержки производства</td><td colspan="2">Издержки обращения</td><td>Негативные последствия; неявные (альтернативные) издержки</td></tr>
<tr><td colspan="6">Издержки</td></tr>
</table>

Рис. 1.7 Соотношение понятий «затраты» и «издержки»

Используя классификацию затрат по статьям калькуляции, а также совмещение ее с возможностью отнесения данных затрат на себестоимость отдельных видов продукции, можно получить систему соотношения изучаемых категорий.

Деятельность любого коммерческого предприятия невозможно представить без затрат на определенные ресурсы. Все затраты, которые предполагает реализация бизнес-проекта, можно подразделить на прямые и косвенные. Все эти расходы необходимо постараться максимально точно спрогнозировать для того, чтобы составить бизнес-план.

Прямые затраты непосредственно связаны с производимой предприятием продукцией или оказанием услуг. Они включаются в себестоимость прямым методом. При расчете налога на прибыль прямые затраты учитываются по мере реализации продукции.

Косвенные затраты напрямую нельзя перенести на себестоимость производства или оказания услуг, потому что они распределены между различными видами продукции. Они напрямую не связаны с выпускаемой продукцией, часто их также называют накладными расходами.

Стоит отметить, что указанный перечень и разделение затрат на прямые и косвенные весьма условен, каждая организация определяет его самостоятельно исходя из специфики организации производства. Например, зарплата бухгалтеров в медицинском учреждении будет являться косвенными затратами, а в компании, занимающейся внешним бухгалтерским обслуживанием, - прямыми[17].

1.2. Нормативное регулирование учета и аудита расходов на продажу

На сегодняшний день нормативное регулирование аудиторской деятельности в России только начинает формироваться. Это связано с тем, что формируется новая организационно-правовая структура аудиторской деятельности в Российской Федерации согласно требованиям Закона «Об аудиторской деятельности».

[17] Гранберг А.Г. Василий Леонтьев. // Экономика и организация промышленного производства. 2010. - № 5. - с. 66-79.

Основным законодательным актом является Федеральный Закон «Об аудиторской деятельности», который определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации. Значение данного закона состоит в первую очередь в подтверждении окончательного становления системы аудита в России и создании перспектив его дальнейшего развития. Он определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности, как ее необходимый и равноправный элемент.

На втором уровне находятся распоряжения Президента, постановления Правительства РФ, приказы и разъяснения Минфина РФ и Департамента по организации аудиторской деятельности.

Третий уровень системы нормативного регулирования аудиторской деятельности представляют Федеральные стандарты (правила) аудиторской деятельности. Их основное назначение состоит в том, чтобы устанавливать аудиторские нормы, которые будут однозначно интерпретировать все субъекты финансово-хозяйственной деятельности и прежде всего арбитражный суд. Эти стандарты содержат основные правила проведения аудиторской проверки и составления аудиторского заключения. При помощи них аудитор имеет возможность выбора как необходимого масштаба и глубины аудиторской проверки, так и ее целесообразной методики. Стандарты аудита определяют также критерии, с помощью которых можно провести оценку качества аудиторской проверки.

К четвертому уровню нормативного регулирования аудита в России относятся методики аудиторской деятельности, которые регламентируют в каком порядке аудиторы должны осуществлять проверки в конкретной отрасли, в отдельных вопросах налогообложения, финансов и по специальным аудиторским заданиям.

На пятом уровне находятся документы, которые необходимы для того, чтобы были реализованы стандарты.[18] (рис. 1.8)

[18] Дмитриева, И. М. Бухгалтерский учет и аудит : учеб. пособие для бакалавров / И. М. Дмитриева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юрайт, 2012. – 287 с.

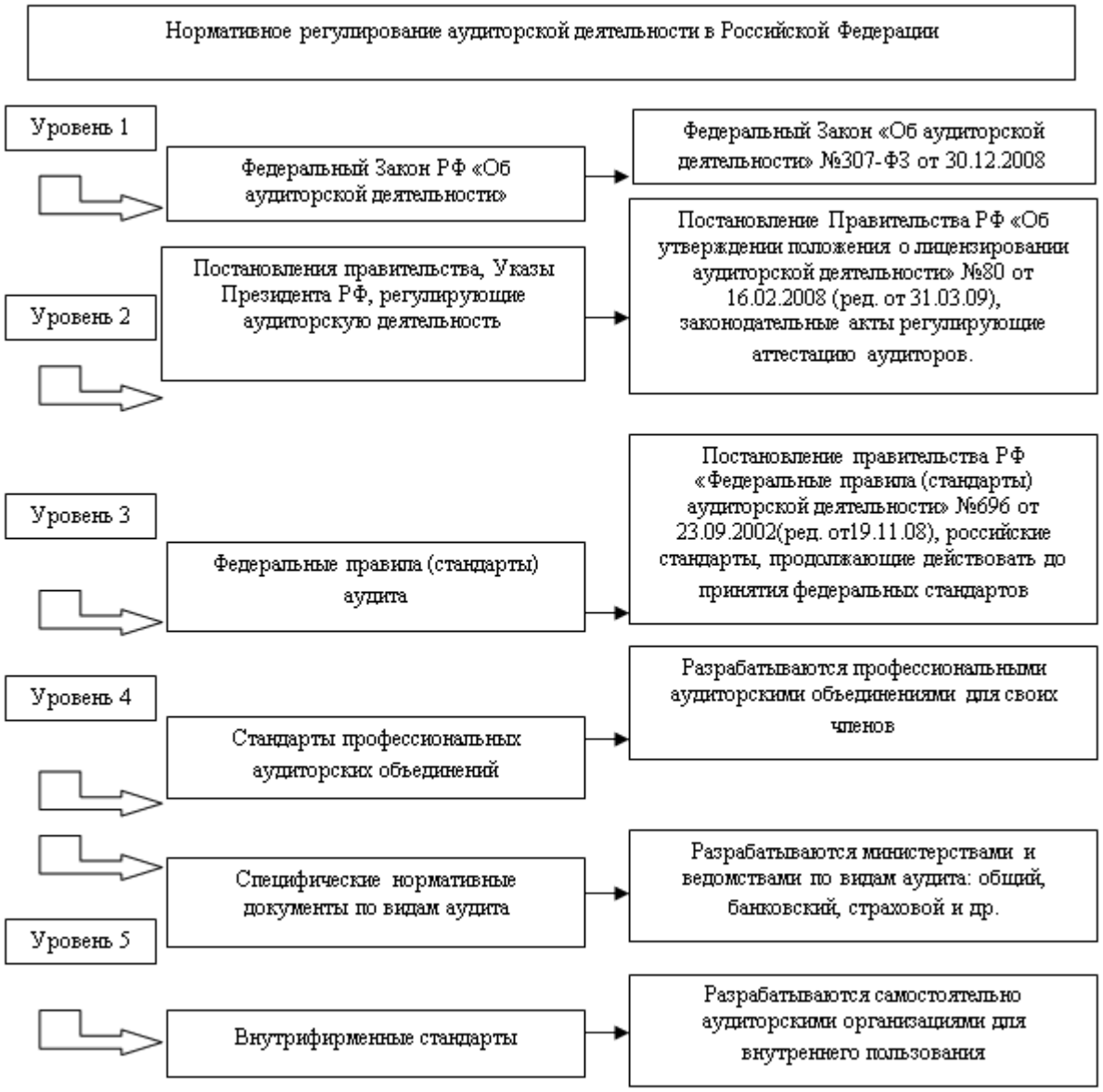

Рис. 1.8 Схема регулирования аудиторской деятельности РФ

Таким образом, на основании проанализированного материала в первой главе автор пришел к выводу, что в условиях рыночной экономики основным источником пополнения средств предприятия, а следовательно, основной целью его деятельности является получение прибыли.

Прибыль как конечный финансовый результат деятельности предприятия отражает эффективность производства, объем и качество произведенной продукции, состояние производительности труда, уровень себестоимости.

Финансовые результаты оказывают существенное влияние на

финансовое состояние, платежеспособность и благополучие экономических субъектов.

Поэтому эти объекты управления должны подвергаться тщательной проверке в системе внутреннего и внешнего аудита с целью установления достоверности показателей финансовых результатов, выявления неиспользованных внутренних резервов и их мобилизации для повышения прибыльности всех видов деятельности организаций.

Эффективный аудит финансовых результатов организаций требует надлежащей его организации, разработки и использовании специальных стандартов, методических и технических способов аудита, позволяющих раскрывать содержание фактов хозяйственной жизни, связанных с доходами и финансовыми результатами, и влияющих на них факторов для познания предмета и достижения поставленной цели аудита.

В условиях рыночных отношений информация о финансовом состоянии и результатах деятельности экономических субъектов является предметом внимания различных пользователей. Акционеры, кредиторы, потенциальные инвесторы используют для принятия управленческих решений данные бухгалтерской отчётности.

Аудиторская проверка формирования и использования доходов от обычных видов деятельности предприятия проводится с целью установления достоверности отражения в учёте и отчётности прибылей и убытков предприятия.

Искусство аудитора состоит в том, чтобы оценить состояние внутреннего контроля, дать оценку соблюдения учетной и финансовой дисциплины, определить наиболее уязвимые с точки зрения злоупотребления места.

Бухгалтерский финансовый учет во всем мире считают «языком бизнеса». Инвесторы, кредиторы, поставщики, покупатели и другие внешние пользователи изучают содержание бухгалтерской отчетности для принятия управленческих решений по отношению к исследуемому хозяйствующему

субъекту. Важными формами бухгалтерской отчетности являются «Отчет о прибылях и убытках» и «Бухгалтерский баланс». По данным Отчета о прибылях и убытках анализируются финансовые результаты деятельности организации, а по данным бухгалтерского баланса определяется уровень платежеспособности, деловой активности и другие показатели финансового состояния.

Значимыми показателями «Отчета о прибылях и убытках» являются данные строк: «Валовая прибыль», «Прибыль от продаж», значения которых зависят от выручки, себестоимости продукции, работ, услуг, коммерческих и управленческих расходов.

Для оценки динамики показателей, приведенных в Отчете о прибылях и убытках пользователи должны знать подходы, применяемые организацией для формирования их значений.

Поэтому, каждый руководитель организации, учитывая разные факторы хозяйственной деятельности, утверждает в учетной политике выбранные способы учета и раскрывает их в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности.

В России ведется постоянная работа по совершенствованию системы правового и методологического регулирования бухгалтерского учета, базирующаяся на четырехуровневой системе нормативно - правовых актов.

Первый уровень - законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, устанавливающие единые правовые и методологические нормы организации и ведения бухгалтерского учета в России. Нормы, содержащиеся в других федеральных законах и затрагивающие вопросы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, должны соответствовать Федеральному закону «О бухгалтерском учете».

Второй уровень — Положения по бухгалтерскому учету (российские стандарты), утверждаемые федеральными органами исполнительной власти, Правительством РФ. В настоящее время издано 22 Положения (стандарты) по бухгалтерскому учету.

Третий уровень - методические указания, инструкции, рекомендации и иные аналогичные документы. Подготавливаются и утверждаются они федеральными органами, министерствами, другими органами исполнительной власти, профессиональным объединением бухгалтеров на основе и в развитие документов первого и второго уровней. Сюда относятся Планы счетов бухгалтерского учета финансово хозяйственной деятельности организаций и инструкции по их применению.

Четвертый уровень — документы по организации и ведению бухгалтерского учета по отдельным видам имущества, обязательствам и хозяйственным операциям, которые носят обязательный характер для конкретных организаций. Это рабочие документы организаций, предназначенные для внутреннего пользования, утверждаемые руководителем организации в рамках принятой учетной политики. Указанные документы, их содержание и статус, принципы построения и взаимодействия между собой, а также порядок подготовки и утверждения определяются руководителем организации.

В последние годы система нормативного регулирования и ведения бухгалтерского учета в России подверглась значительным изменениям, дополнениям и уточнениям. Поэтому при разработке учетной политики организации должны исходить из Федерального закона о бухгалтерском учете, иных федеральных законов, указов Президента РФ, постановлений Правительства РФ и положений, приказов, Плана счетов бухгалтерского учета, инструкций и писем Министерства финансов РФ и других нормативных документов. (рис. 1.9)



Рис.1.9 Схема нормативного регулирования бухгалтерского учета в России.

Нормативно-правовые документы, регламентирующие учет расходов на продажу:

1. Гражданский Кодекс РФ. Части I и II.
2. Налоговый кодекс РФ. Части I и II.
3. Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 29.03.2017) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 N 1598)
4. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)"
5. Приказ Минфина России от 09.06.2001 N 44н (ред. от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" (Зарегистрировано в Минюсте России 19.07.2001 N 2806)
6. 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)
7. Приказ Минфина России от 28.12.2001 N 119н (ред. от 24.10.2016) "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов" (Зарегистрировано в Минюсте России 13.02.2002 N 3245)
8. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению".

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет МПЗ» (2), готовая продукция, как и

другие виды материально-производственных запасов, оценивается по фактической себестоимости.

Фактическая себестоимость запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов. Учет и формирование затрат на производство запасов осуществляется организацией в порядке, установленном для определения себестоимости соответствующих видов продукции.

В соответствии с п. 9 ПБУ 10/99 «Расходы организации» «для целей формирования организацией финансового результата деятельности от обычных видов деятельности определяется себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, которая формируется на базе расходов по обычным видам деятельности.

Таким образом, из содержания приведенных нормативных документов вытекает следующая классификация производственной себестоимости продукции:

1. по критерию реальности затрат (фактическая, нормативная (плановая));
2. по критерию полноты затрат (полная, сокращенная, по прямым статьям затрат).

В заключение необходимо отметить, что в нормативных документах наблюдаются противоречия, например, в части оценки готовой продукции по прямым статьям затрат. Отсутствует единство методики формирования производственной себестоимости продукции для отражения информации в бухгалтерской отчетности. Необходимо включить в ПБУ 5/01 классификацию затрат, включаемых в себестоимость продукции. Регламентация указанных вопросов позволит повысить достоверность и прозрачность информации о себестоимости готовой продукции.[19]

[19] Хвостик Т. В. Практикум по бухгалтерскому (финансовому) учету / Т. В. Хвостик. - М. : ФОРУМ: ИНФРА-М, 2013. - 175 с.

1.3. Обзор предлагаемых в специализированной литературе методик проведения учета и аудита расходов на продажу

Организации, которые вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, могут признавать выручку по мере поступления денежных средств от покупателей (заказчиков).

Проверка правильности учета расходов по обычным видам деятельности осуществляется в соответствии с требованиями ПБУ 10/99 «Расходы организации».

Следующий этап проверки - аудит обоснованности и правильности отражения в учете коммерческих расходов.

К коммерческим расходам относятся расходы:

- на рекламу продукции
- на транспортировку продукции до места назначения
- на погрузку и выгрузку продукции
- на упаковку готовой продукции
-на содержание помещений для хранения продукции в местах ее продажи и складских служб
- на представительские расходы
- на выплату зарплаты продавцам и т.п.

При формировании коммерческих расходов в учете должны быть сделаны записи:

Дебет 44 Кредит 10 – списаны материалы на упаковку продукции на складе.

Дебет 44 Кредит 23 – списаны расходы вспомогательных производств по затариванию, а так же доставке и погрузке продукции.

Дебит 44 Кредит 70 – начислена заработная плата работникам, занятым упаковкой, погрузкой и продажей продукции.

Дебит 44 Кредит 69 – начислены страховые взносы во внебюджетные фонды с заработной платы работников, занятой упаковкой , погрузкой и

продажей продукции.

Дебит 44 Кредит 60,76 – учтены расходы по доставке и погрузке продукции силами сторонних организаций, расходы на маркетинговые исследования, рекламу, вознаграждения посредническим организациям и т. д.

Коммерческие расходы списываются на себестоимость продаж проводкой: Дебит 90/3 Кредит 44 – списаны коммерческие расходы. Таким образом, аудитору необходимо сопоставить информацию в карточках всех вышеперечисленных счетов. [50, С. 9]

В аудите для сбора аудиторских доказательств применяются те методы, которые определены внутренними правилами (стандартами), а также соответствуют цели и задачам, определенным условиями договоренности. Рассмотрим основные методы, используемые в аудиторской деятельности, которые были накоплены контрольно-ревизионной и аудиторской практикой России.

1. Методы фактического контроля (органолептические методы)

К этой группе методов относятся: инвентаризация, визуальные наблюдения и экспертные оценки.

При аудите финансовой отчетности аудитор не проводит инвентаризацию самостоятельно. Однако согласно Федеральному правилу (стандарту) № 6 «Аудиторское заключение по финансовой отчетности» аудитору желательно присутствовать при проведении инвентаризации перед составлением годового отчета для получения аудиторских доказательств путем наблюдения в отношении предпосылки «существования». По договору на специальное аудиторское задание может быть предусмотрено, что аудиторы проводят инвентаризацию по объектам учета согласно условий договоренности.

В процессе визуального наблюдения, как правило, используют обследование объектов, анкетирование и тестирование. По специальному аудиторскому заданию могут применяться хронометраж, фотография рабочего дня и служебное расследование. Данные методы больше

приемлемы для внутреннего аудита.

К экспертным оценкам относятся: контрольный замер работ, технологический контроль, химико-лабораторный анализ, эксперимент, экспертизы различных видов, контрольный запуск (закуп). Применение методов из группы экспертных оценок при аудите финансовой отчетности возможно только с привлечением экспертов. В таком случае аудитору необходимо соблюдать требования ПСАД «Использование работы эксперта» . При наличии внутренних аудиторов в соответствии с возложенными функциональными обязанностями они могут применять в своей работе методы экспертных оценок.

2. Документальные методы

Эта группа включает в себя: исследование документов, информационное моделирование и камеральные проверки. При аудите финансовой отчетности, как правило, проводится исследование документов по форме и содержанию. По форме документы проверяются на предмет наличия и заполнения обязательных реквизитов.

Номер документа согласно указанному перечню не является обязательным реквизитом. По наиболее важным направлениям учета в соответствующих нормативных правовых актах устанавливается норма по ведению журналов регистрации первичных учетных документов. Например, по кассовым документам в Порядке ведения кассовых операций установлено требование по ведению журнала регистрации приходных и расходных кассовых ордеров. Наличие журналов регистрации по всем другим первичным учетным документам характеризует степень эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля. При отсутствии нумерации первичных учетных документов аудитор не может получить аудиторские доказательства в отношении предпосылки «полнота». Кроме того, аудитор проверяет, оговариваются ли исправления в первичных учетных документах. В соответствии с нормативными правовыми актами запрещается делать исправления в кассовых, банковских документах. По

содержанию аудитор проверяет, соответствует ли указанная операция деятельности аудируемого лица, соблюдается ли требование, предъявляемое к бухгалтерскому учету, — приоритет содержания перед формой, не противоречит ли данная операция законодательству Российской Федерации.

К информационному моделированию относятся: встречные проверки, взаимный контроль операций, обратный счет, аналитические проверки документов, контрольные сличения (балансовые взаимоувязки), логические проверки, проверки документов, прослеживание. При аудите финансовой отчетности применяются, как правило, следующие методы:

- взаимный контроль операций — используется для проверки на предмет непротиворечивости взаимосвязанных операций
- аналитическая проверка документов — проверяются арифметические расчеты
- проверка документов — представляет проверку наличия первичного ученого документа подтверждающего показатель в финансовой отчетности
- прослеживание — представляет проверку правильности отражения первичного учетного документа в учетных регистрах и в финансовой отчетности.

Встречные проверки аудитор проводит опосредованно, обращаясь к аудируемому лицу за предоставлением информации от третьих лиц, подтверждающей ее достоверность. Руководство аудируемого лица обязано ее предоставить. Контрольные сличения (балансовые взаимоувязки) применяются, как правило, в том случае, когда отсутствует аналитический учет. Применение этого метода позволяет выявить искажения по использованию активов в количественном выражении.

Камеральные проверки проводятся на предмет исследования взаимоувязки информации учетных регистров с данными Главной книги, финансовой и другой отчетностью.

3. Расчетно-аналитические методы

Эта группа включает в себя экономический анализ (в том числе аналитические процедуры), статистические расчеты и экономико-математические методы. Данные методы применяются чаще всего в части экономического анализа, что характеризуется использованием аналитических процедур.

В целом основные методы, используемые в аудите, позволяют организовать сбор достаточных и надлежащих аудиторских доказательств в оптимальные сроки. [51, С. 18]

Нормативное регулирование этапа планирования аудита установлено международными стандартами МСА 300 «Планирование», а также Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности N 3 «Планирование аудита», утв. Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 N 696(ред.от 22.12.2011 г). Согласно п. 3 данного правила планирование предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

При аудите операций по отгрузке и продаже готовой продукции одной из задач является проверка правильности учета расходов, связанных со сбытом и продажей продукции. От их размеров зависит величина прибыли от продажи продукции.

В ходе проведения аудита расходов на продажу можно выделить следующие направления проверки:

1) Оценка эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля

2) Проверка правильности отражения операций в бухгалтерском учете (проверка оборотов и сальдо по счетам)

3) Проверка правильности формирования отчетных показателей.

При оценке эффективности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе проверки коммерческих расходов применяются следующие процедуры:

1. Ознакомиться с рабочим планом счетов, разрабатываемым организацией на основе Плана счетов бухгалтерского учета и Инструкции по его применению и содержащим синтетические и аналитические счета. Установить его особенности и проверить соответствие применяемых на практике синтетических и аналитических счетов рабочему плану счетов.

2. Ознакомиться с учетной политикой организации с целью установления способов ведения бухгалтерского учета (позиции, по которым действующее законодательство допускает возможность выбора одного способа из нескольких) требованиям нормативных актов.

Учетной политикой организации должен быть предусмотрен порядок списания и распределения расходов на продажу.

По истечении каждого месяца расходы на продажу списывают на себестоимость проданной продукции. На отдельные виды продукции они относятся прямым путем, а при невозможности распределяются пропорционально их производственной себестоимости, объему проданной продукции по оптовым ценам организации или другим способом.

Если в отчетном месяце продается только часть выпущенной продукции, то сумму расходов по продаже распределяют между проданной и непроданной продукцией.

По окончанию работ аудитор формирует свое мнение по результатам проведенной проверки данного участка учета, подготавливает пакет рабочих документов и т.д.

Результат проведения аудита расходов на продажу учитывается при формировании мнения аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, которое формулируется в аудиторском заключении.

Заключение аудитора представляет собой документ, имеющий юридический статус, то есть он является действительным как для юридических, так и для физических лиц, органов власти, управления и судебных органов. Кроме аудита, законом установлены сопутствующие

услуги.

К сопутствующим аудиту услугам, оказание которых регулируется федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, относятся:

- обзорные проверки;
- согласованные процедуры;
- компиляция финансовой информации.

Обязательным аудитом является обязательная ежегодная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности предприятия.

2. АНАЛИЗ ИСПОЛЬЗУЕМОГО В ООО «АСВП» ВАРИАНТА УЧЕТА ОПЕРЦИЙ РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ

2.1. Экономическая характеристика ООО «АСВП» и его учетная политика

Организация зарегистрирована 10 июня 2012 года. Директор организации – Кудрявцев Сергей Михайлович. Компания «АСВП» находится по юридическому адресу: 603003, Нижегородская область, город Нижний Новгород, ул. Щербакова, д. 37, литер е. Основным видом деятельности является «Строительство прогулочных и спортивных судов».

Среднесписочная численность персонала в 2015 г. - 90 человек

Особенности производственной деятельности определили следующую организационную структуру рассматриваемого предприятия (рис. 2.1).

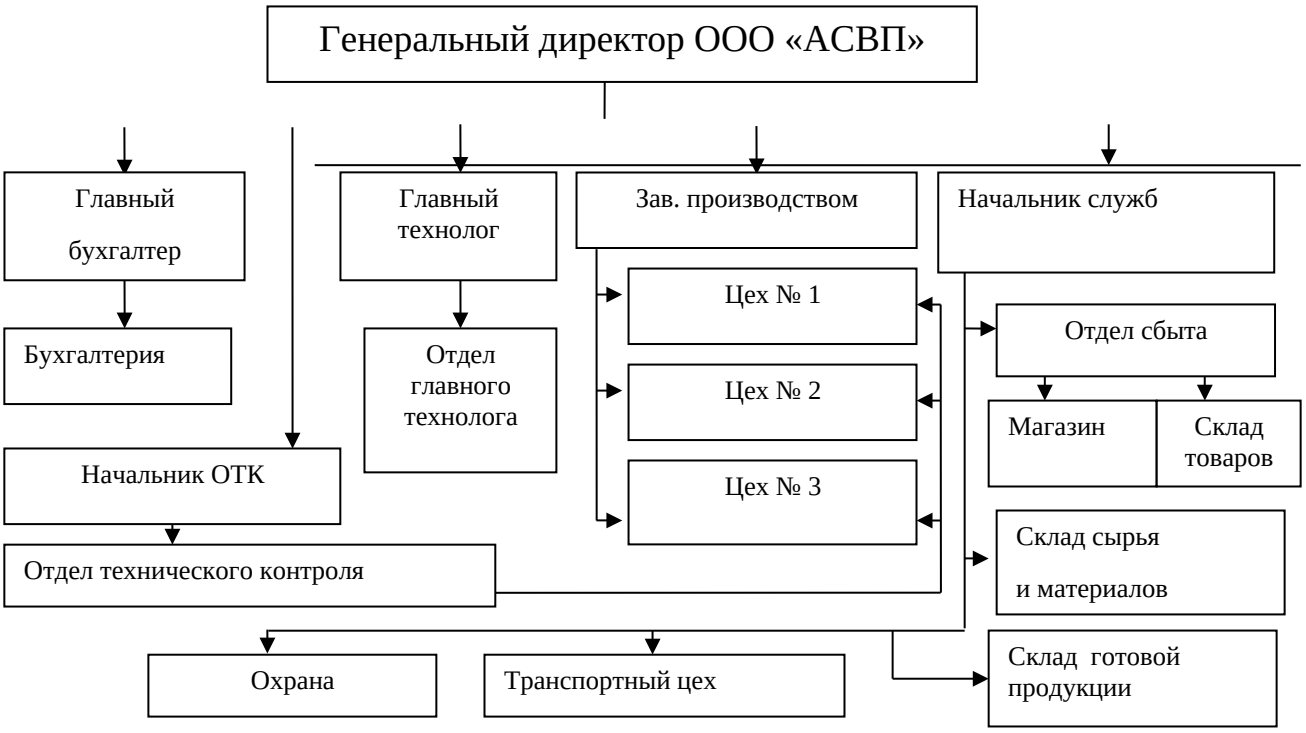

Рис. 2.1 Организационная структура ООО «АСВП»

Основные экономические показатели деятельности предприятия отражены в таблице 2.

Таблица 2

Основные экономические показатели деятельности предприятия за 2013-2015 (г.г., руб.)

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	Абсолютное откло-нение, руб.		Темп роста, %	
				2014/2013	2015/2014	2014/2013	2015/2014
Выручка от реализации,	63520	79420	188537	15900	109117	125,03	237,39
Себестоимость реализованно	60280	66051	167526	5771	101475	109,57	253,63
Прибыль от реализации	10450	13369	21011	2919	7642	127,93	157,16

Как видно из данной таблицы, выручка от реализации в 2014 году увеличилась на 25,03%, а в 2015 году заметен значительный рост в 137,39%. Себестоимость реализованной продукции растет ежегодно, в 2014 и в 2015 году рост составил 9,57 и на 153,63%, соответственно. Прибыль от реализации также ежегодно увеличивается, правда не так значительно как выручка и себестоимость, в 2014 году ее рост составил 27,93%, в 2015 году 57,16%.(прил.5)

Согласно ст. 9 пункт 1 Федеральный закон от 06.1.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» каждый факт хозяйственной жизни ООО «АСВП» подлежит оформлению первичным учетным документом.

Бухгалтерский учет рассматриваемого предприятия ведется в рамках принятой им учетной политики. Ее грамотная разработка обеспечивает эффективный финансовый документооборот компании, облегчает учет, помогает снизить налоговую нагрузку законными методами.

Учетная политика ООО «АСВП» – это документ, регламентирующий порядок ведения бухгалтерского учета в организации (поскольку организация находится на УСН, то нет необходимости в разработке отдельного раздела - налоговой учетной политики), свод правил отражения

на счетах имущества, доходов, расходов, прочих операций, составления и сдачи отчетности. Ее формирование регулируется ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».(прил. 7)

ООО «АСВП» имеет право разрабатывать учетную политику самостоятельно с учетом особенностей осуществляемых видов деятельности, отрасли экономики, применяемых налоговых режимов и других факторов. Тем не менее, данное предприятие придерживается единых способов ведения бухгалтерского учета: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки, итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика ООО «АСВП» регулирует несколько групп вопросов:

- организационные: обязанности бухгалтера, назначение ответственных за ведение учета на отдельных участках, определение аналитических регистров, которые будут применяться в учете;
- технические: правила документооборота, обработки информации и т.д.
- методические: правила и методы ведения учета, списания расходов и т.д.

При формировании учетной политики ООО «АСВП» одновременно утвержден упрощенный рабочий план счетов, формы первичных документов по видам операций, формы отчетности, порядок проведения инвентаризации, методы оценки активов и пассивов баланса.

Учетная политика предприятия составляется бухгалтером-экономистом и утверждается приказом руководителя. Она оформлена единым документом, информация в котором изложена в специальных разделах, главах, статьях.

Учетная политика позволяет предприятию самостоятельно определять методы бухгалтерского учета в случаях, не урегулированных законодательством, и утвердить образцы документов, для которых нет унифицированных форм.

Для ведения бухгалтерского учета рассматриваемое предприятие сократило количество синтетических счетов в принимаемом им рабочем плане счетов по сравнению с типовым Планом счетов следующим образом:

- информация о затратах, связанных с реализацией услуг - счет 20 "Основное производство" вместо счетов 26 "Общехозяйственные расходы" и 44 "Расходы на продажу";
- учет денежных средств в банках на счете 51 "Расчетные счета" вместо счетов 51, 52 "Валютные счета", 55 "Специальные счета в банках", 57 "Переводы в пути";
- учет капитала на счете 80 "Уставный капитал" вместо счетов 80, 82 "Резервный капитал", 83 "Добавочный капитал", 81 "Собственные акции (доли)".

Уменьшение количества синтетических счетов в то же время повлекло за собой необходимость открытия к ним дополнительных субсчетов для аналитики.

Все хозяйственные операции ООО «АСВП» оформляются первичными учетными документами. Для ведения бухгалтерского учета данный СМП использует формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, а при их отсутствии – разработанные самостоятельно. Эти формы утверждаются руководителем и содержат все обязательные реквизиты, перечисленные в Законе 402-ФЗ. Руководителем ООО «АСВП» определен список лиц, имеющих право подписи конкретных первичных учетных документов. В этих документах допускаются исправления если указана дата его внесения и есть роспись лица, имевшего право его вносить.

Данные, содержащиеся в первичных учетных документах, подлежат своевременной регистрации и накоплению в регистрах бухгалтерского учета (книгах, журналах, ведомостях и т.д.).

Руководитель ООО «АСВП» утверждает перечень и формы применяемых регистров бухгалтерского учета. На данном предприятии они

составляются в электронном виде и распечатываются для хранения. В регистрах бухгалтерского учета не допускаются исправления, не санкционированные лицами, ответственными за их ведение. Каждое исправление должно содержать дату исправления, а также подписи лиц, ответственных за ведение соответствующего регистра, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Первичные учетные документы и регистры бухгалтерского учета подлежат хранению экономическим субъектом в пяти лет после отчетного года.

ООО «АСВП» для ведения бухгалтерского учета применяет простую форму (полную) с использованием регистров бухгалтерского учета. При такой форме бухгалтерский учет ведется посредством двойной записи с использованием регистров бухгалтерского учета активов (комплект ведомостей).

ООО «АСВП» использует следующие ведомости учета:

- основных средств и амортизации (форма N 1МП);
- материально-производственных запасов (форма N 2МП);
- учета затрат на производство (выполнение работ, оказание услуг) форма N 3МП);
- денежных средств (форма N 4МП);
- расчетов и прочих операций (форма N 5МП);
- продаж (форма N 6МП);
- расчетов с поставщиками (форма N 7МП);
- расчетов с персоналом по оплате труда (форма N 8МП).

Помимо указанных ведомостей применяется еще сводная ведомость (шахматная - форма N 9МП).

Каждая ведомость применяется для учета операций по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

Сумма по любой операции записывается одновременно в двух ведомостях:

- в одной - по дебету счета с указанием номера кредитуемого счета (в графе "Корреспондирующий счет");
- в другой - по кредиту корреспондирующего счета и аналогичной записью номера дебетуемого счета.

В обеих ведомостях в графах, характеризующих факт хозяйственной жизни, на основании соответствующего первичного учетного документа осуществляется соответствующая запись о содержании данного факта.

Остатки по счетам на последний календарный день отчетного периода в отдельных ведомостях сверяются с соответствующими данными первичных учетных документов, на основании которых были произведены записи (кассовые отчеты, выписки банков и др.).

Обобщение систематизированной информации, накопленной в отчетном периоде в ведомостях, производится в сводной ведомости. На основании "шахматки" составляется оборотная ведомость и выводятся остатки на последний календарный день отчетного периода. Данная оборотная ведомость является основанием для составления бухгалтерского баланса исследуемого субъекта малого предпринимательства.

2.2. Документальное оформление операций расходов на продажу

Бухгалтерский учёт на предприятие ООО «АСВП» ведётся с помощью журнально-ордерной системы счетоводства и вычислительной техники «1С». Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Формы бланков бухгалтерской отчетности, используемых в документообороте бухгалтерии организации для учёта издержек обращения представлены в таблице 3.

Таблица 3

Документальное оформление издержек обращения

№ П/п	Наименование документа	Описание
1.	Товарная накладная	первичный документ, составляется в двух экземплярах, один остаётся у поставщика, второй у покупателя.
2.	Счёт-фактура	первичный документ, составляется, если товар, облагается налогом на добавленную стоимость. В ином случае, счёт-фактура не предоставляется
3.	Требование-накладная	необходима для того, чтобы осуществлять учет перемещения ТМЦ между отдельными подразделениями либо между сотрудниками, либо между складами
4.	Бухгалтерская справка	первичный документ, подтверждающий данные из бухгалтерского и налогового учёта
5.	Платёжное поручение	форма безналичных расчетов, представляющая собой распоряжение вкладчика счета своему банку о переводе определенной суммы на счет получателя средств, открытый в этом или другом банке.
6.	Авансовый отчёт	документ, который применяется для учета денежных средств, выданных сотрудникам организации под отчет

- Товарная накладная;
- Счёт- фактура
- Требование-накладная
- Бухгалтерская справка
- Платёжное поручение
- Авансовый отчёт (прил. 6)

Товарная накладная — первичный документ, который применяется для оформления продажи (отпуска) товарно-материальных ценностей, работ, услуг другой организацией.

Товарная накладная составляется в двух экземплярах:

– первый остается у организации, реализующей товарно-материальные ценности;

– второй передается организации-покупателю.

На основании товарной накладной фирма-продавец списывает стоимость товаров в бухгалтерском учете, а покупатель оприходует полученные ценности.

Организация может не пользоваться унифицированной формой ТОРГ-12, а составить собственный вариант товарной накладной. В данном случае в накладной должны быть обязательно прописаны следующие реквизиты:

– наименование документа и наименование организации, от имени которой составлен документ;

– дата составления документа;

– наименование товара, его количество и стоимость;

– должности лиц, ответственных за данную хозяйственную операцию;

– личные подписи этих лиц;

– печати организаций.

Счёт - фактура та же является первичным документом. Составляется в том случае, если товар, который приобрела организация облагается налогом на добавленную стоимость. В ином случае, счёт-фактура не предоставляется.

Этот документ содержит в себе информацию о наименовании и реквизитах продавца и покупателя, перечне товаров или услуг, их цене, стоимости, ставке и сумме НДС, прочих показателях. На основании полученных счётов-фактур налогоплательщиком НДС формируется «Книга покупок», а на основании выданных счётов-фактур — «Книга продаж».

Существует унифицированная форма счета-фактуры, утвержденная постановлением Правительства Российской Федерации от 26 декабря 2011 № 1137. Счет-фактура создается в двух экземплярах, один продавцу, а другой – покупателю.

Счет-фактуру подписывают руководитель и главный бухгалтер фирмы-поставщика, а также сотрудник, ответственный за перемещение товара, выполнение работ или услуг. На счет-фактуре не ставится печать. Во время получения счет-фактура подписывается представителем фирмы-покупателя или получателя услуг. Основная функция этого документа – указывать сумму платежа. Кроме этого он может рассматриваться как накладная, которую отправляют с товаром или выступать в роли сертификата, удостоверяющего происхождение товара [18, с 165]

Требование-накладная необходима для того, чтобы осуществлять учет перемещения ТМЦ между отдельными подразделениями либо между сотрудниками, которые являются материально ответственными лицами (МОЛ), а также для сдачи остатков неиспользованных материалов на склад. Если со склада нужно отпустить несколько наименований ТМЦ, то на их отпуск нужно выписать общую требование-накладную.

Форма М-11 составляется в двух экземплярах материально ответственным лицом структурного подразделения. Один экземпляр является основанием для списания ТМЦ, которое выдается на складе, второй – является основание для того, чтобы оприходовать ТМЦ принимающим складом. С помощью формы М-11 оформляется операция по передаче на склад остатка неиспользованных материалов в случае, если он ранее был получен по требованию, а также брака и отходов.

Требование-накладная подписывает МОЛ кто сдал и, кто получил и отдается сотруднику бухгалтерии.

Бухгалтерская справка является документом, подтверждающим сведения из бухгалтерского и налогового учета (налог на имущество). Бухгалтерская справка относится к списку первичных документов и подтверждает данные, содержащиеся в этих документах, что согласуется со статьей 313 Налогового Кодекса РФ. Первичные документы оформляются в согласовании с законодательством Российской Федерации (пункт 1 статьи 252 Налогового Кодекса РФ).

Разработанная организацией форма бухгалтерской справки обязательно должна иметь реквизиты организации, составившей ее, дату и номер. В справке указывают цель выдачи. В зависимости от цели выдачи указывают необходимые данные, основываясь на первичных документах.

Платежные поручения — 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.

При расчетах платежными поручениями банк обязуется по поручению плательщика за счет средств, находящихся на его счетах, перевести определенную денежную сумму на счет указанного плательщиком лица в этом или ином банке в срок, предусмотренный законом или устанавливаемый в соответствии с ним, если более короткий срок не предусмотрен договором банковского счета. Платежные поручения по договоренности сторон могут быть срочные, досрочные.

Срочные платежные поручения применяются в следующих случаях:

- авансовый платеж, т. е. платеж до поставки товара, работ, услуг;
- платеж после отгрузки товара, т. е. путем прямого акцепта товара;
- частичные платежи при крупных сделках.

Платежное поручение может быть оплачено полностью или частично при отсутствии денег на счете плательщика, о чем делается отметка на платежном документе.

Авансовый отчет - это документ, который применяется для учета денежных средств, выданных сотрудникам организации под отчет. Он является подтверждением израсходованных сумм подотчетными лицами. Выдача денег под отчет осуществляется на основании приказа руководителя о направлении сотрудника в командировку, завизированного руководителем заявления на выдачу денег.

2.3. Синтетический учет операций расходов на продажу в ООО «АСВП»

В соответствии с рабочим планом счетов, утвержденным учетной политикой, в ООО «АСВП» для синтетического учета издержек обращения на изучаемом предприятии используются счета:

- 41 «Товары»;
- 44 «Расходы на продажу»;
- 90 «Продажи»
- 97 «Расходы будущих периодов».

Так как тема дипломной работы звучит как «Учет и аудит расходов на продажу», то далее и будем рассматривать применение на предприятии счета 44 «Расходы на продажу».

Счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг.

В организации ООО «АСВП», на счете 44 «Расходы на продажу» отражаются следующие расходы:

- на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции;
- по доставке продукции;
- по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов;
- на рекламу;
- на представительские расходы;
- другие аналогичные по назначению расходы.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливаются суммы произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 90 «Продажи». При частичном списании подлежат распределению.

Аналитический учет по счету 44 «Расходы на продажу» ведется по видам и статьям расходов.

Далее более детально рассмотрены основные статьи затрат по счету 44 «Расходы на продажу» ООО «АСВП» за февраль 2017 года:

Для учета издержек по статьям на предприятии формируются субсчета к счету 44, согласно разработанной учетной политики (таблица 4).

Таблица 4

Структура счета 44 «Расходы на продажу»

	Дебет	Кредит
Списание суммы коммерческих расходов по доставке продукции до станции отправления	90-2	44
Акцепт счетов поставщиков (исполнителей) по выполненным работам и оказанным услугам, связанным с осуществлением операций по продаже	44	60
Обороты за месяц	Дт	Кт

К статье «Транспортные расходы» относятся:

– оплата транспортных услуг сторонних организаций за перевозки товаров и продуктов (плата за перевозки)

– оплата услуг организаций по погрузке товаров и продуктов, транспортные средства и выгрузке из них, плату за экспедиционные операции и другие услуги;

– стоимость материалов, израсходованных на оборудование транспортных средств;

– плата за временное хранение грузов;

– плата за обслуживание подъездных путей и складов не общего пользования.

Расходы на перевозку, погрузку и выгрузку порожней тары при возврате ее поставщикам или отправке тарособирающим организациям и тароремонтным предприятиям учитываются на статье «Расходы на тару».

К статье «Расходы на оплату труда» относятся:

– затраты на оплату труда основного торгово-производственного персонала с учетом премий за производственные показатели, стимулирующие и компенсирующие выплаты (включая компенсацию по оплате труда в связи с повышением цен и индексацией доходов в пределах предусмотренных законодательством норм);

– затраты на оплату труда работников не списочного состава, занятых в основной деятельности. К этим расходам относится и оплата труда управленцев (руководителей, работников бухгалтерской службы и т.д.).

По статье «Отчисления на социальные нужды» отражаются суммы начисленного единого социального налога и другие обязательные отчисления в соответствии с законодательством Российской Федерации.

К статье «Расходы на аренду и содержание помещений» относятся (таблица 5):

– плата за текущую аренду помещений;

– расходы на отопление, освещение, водоснабжение, канализацию и другие коммунальные услуги;

– расходы на содержание в чистоте помещений, уборку примыкающих к ним участков территории (дворы, улицы, тротуары), вывоз мусора;

– стоимость предметов и средств ухода за помещениями (щетки, метлы, веники и т.п.);

– расходы на содержание сигнализационных устройств;

– расходы на проведение противопожарных мероприятий;

– плата сторонним организациям за пожарную;

– другие аналогичные расходы.

Таблица 5

Структура счета 44 «Расходы на аренду»

	Дебет	Кредит
Списание фактических затрат арендатора на проведение капитального	44	60

ремонта		
Отражение суммы платежей в резерв на проведение ремонта основных средств арендатора	44	96
Обороты за месяц	Дт	Кт

По статье «Амортизация основных средств» отражаются суммы амортизационных отчислений на полное восстановление основных средств, начисленные исходя из их балансовой стоимости и утвержденных в установленном порядке норм амортизационных отчислений.

К статье «Расходы на ремонт основных средств» относятся расходы на проведение всех видов ремонтов (текущих, средних, капитальных) основных средств, в том числе расходы по ремонту арендованных основных средств (включая помещения), так как это предусмотрено договором аренды (Таблица 6).

Таблица 6

Структура счета 44 «Расходы на ремонт»

	Дебет	Кредит
Начисление амортизации по объектам основных средств, используемым при осуществлении операций по продаже товаров и продукции	44	02
Начисление амортизации по объектам нематериальных активов, используемым при осуществлении операций по продаже товаров и продукции	44	05
Обороты за месяц	Дт	Кт

В статью «Износ санитарной и специальной одежды, приборов, других предметов труда» включаются:

- стоимость специальной одежды, обуви;
- потери от поломки и повреждения приборов в пределах норм, утвержденных в установленном порядке;

– стоимость материалов (мыла, моющих средств);

– расходы на ремонт инструментов и хозяйственного инвентаря.

Необходимо обратить внимание, что заработная плата работников, не входящих в списочный состав организации, привлеченных для выполнения разовых работ, отражается по статье «Расходы на оплату труда».

Статья «Расходы на хранение, подработку, подсортировку и упаковку товаров» предусматривает следующие виды затрат:

– фактическая стоимость материалов (оберточной бумаги, пакетов, клея, и т.п.), потребленных при подработке, переработке, сортировке, фасовке и упаковке товаров;

– другие расходы на создание условий для хранения товаров и продуктов.

По статье «Потери товаров и брака» отражаются потери товаров при железнодорожных, водных, воздушных, автомобильных и гужевых перевозках, хранении и продаже в пределах действующих норм естественной убыли, утвержденных в установленном порядке, а также потери от списания долгов по недостачам товарно-материальных ценностей, денежных средств и другого имущества, когда конкретные виновники не установлены или во взыскании которых отказано судом.

Документы, представляемые для оформления списания недостач и порчи ценностей сверх норм естественной убыли, должны содержать решения следственных или судебных органов, подтверждающие отсутствие виновных лиц либо отказ на взыскание ущерба с виновных лиц, или заключение о факте порчи ценностей, полученное от соответствующих специализированных организаций (инспекций по качеству и др.).

По Статье «Отчисления на социальные нужды».

ООО «АСВП»» не платит страховые взносы по пониженным тарифам, поэтому осуществляет выплаты в полном объеме, в том числе:

- Пенсионный фонд России (ПФР)- 22%;

- Фонд социального страхования (ФСС)- 2,9%;

-Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (ФФОМС)- 5,1%.

Товаровед Никифорова Е.А. в феврале 2017 года получил заработную плату 23 000 руб. Рассмотрим порядок начисления страховых взносов:

а) в ПФР: 23 000 * 0,22 = 5 060 руб.;

б) в ФСС: 23 000 * 0,029 = 667 руб.;

в) в ФФОМС: 23 000 * 0,051 = 1 173 руб.

В таблице 7 отражены хозяйственные операции по учету расходов на отчисления во внебюджетные фонды :

Таблица 7

Журнал хозяйственных операций по учету издержек обращения на отчисления во внебюджетные фонды

№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов		Основание для бухгалтерской записи
			Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6
1	Начислены расходы на страховые взносы в ПФР	5 060	44	69.1	Бухгалтерская справка-расчет
2	Начислены расходы на страховые взносы в ФСС	667	44	69.2	Бухгалтерская справка-расчет
3	Начислены расходы на страховые взносы в ФФОМС	1 173	44	69.3	Бухгалтерская справка-расчет
4	Издержки обращения списаны на себестоимость реализованных товаров	6 900	90	44	Бухгалтерская справка

По статье «Прочие расходы» отражаются (таблица 8):

– суммы налогов и сборов, уплачиваемых в бюджет в соответствии с законодательством и учитываемых в составе издержек обращения;

– расходы по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности;

– текущие расходы на устройство и содержание вентиляторов, плата медицинским учреждениям за медицинский осмотр работников торговой организации, стоимость мыла, аптечек, медикаментов и перевязочных средств и др.;

– расходы на устройство и содержание комнат отдыха, шкафчиков для специальной одежды, сушилок и другого оборудования;

– расходы по ведению кассового хозяйства (расходы на кассовые рулонные марки, кассовые чеки, контрольно-кассовые ленты, стоимость красящей ленты и краски для печатающего механизма контрольно-кассовых машин, расходы на инкассацию денежной выручки, плату сторонним организациям за обслуживание, технический надзор и уход за контрольно-кассовыми машинами и др.);

– оплата консультационных, информационных и аудиторских услуг;

– оплата услуг почтовой, телефонной, телеграфной и факсимильной связи;

– расходы на приобретение канцелярских принадлежностей и бланков, на типографские и переплетные работы;

– расходы на подписку периодических изданий для служебного пользования, приобретение справочной литературы, прейскурантов, каталогов, инструктивных и других служебных материалов;

– расходы на командировки, связанные с торговой деятельностью;

– другие расходы, связанные с деятельностью торговой организации.

Таблица 8

Журнал хозяйственных операций по учету издержек обращения на самостоятельные закупки

№	Содержание	Сумма	Корреспонденци	Основание для

	хозяйственной операции	, руб.	я счетов		бухгалтерской записи
			Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6
1	Оприходована партия столов руководителя	100 000	41.1	60	Бухгалтерская справка-расчет
2	Оприходована партия компьютерных столиков	40 000	41.2	60	Бухгалтерская справка-расчет
3	Учтены расходы на доставку	10 000	44/ТР	60	Бухгалтерская справка-расчет
№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов		Основание для бухгалтерской записи
			Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6
4	Списаны расходы на бензин	2 000	44/ТР	10	Бухгалтерская справка-расчет
5	Учтены расходы на ремонт автомобиля на СТО	4 000	44/ТР	76	Бухгалтерская справка-расчет
6	Начислена заработная плата водителю	15 000	44/ТР	70	Бухгалтерская справка-расчет
№	Содержание хозяйственной операции	Сумма, руб.	Корреспонденция счетов		Основание для бухгалтерской записи
			Дт	Кт	
1	2	3	4	5	6
7	Начислены страховые взносы на зарплату водителя	5 000	44/ТР	69	Бухгалтерская справка-расчет
8	Отражена амортизация	1 000	44/ТР	02	Бухгалтерская

	автомобиля				справка-расчет

Списание производится на основе специального расчета, позволяющего определить разграничение транспортных расходов на реализованные товары и товарные запасы.

Итог записанных в каждой графе сумм показывает размер произведенных расходов. В отдельной итоговой графе показывается общая сумма издержек.

Итог записей в этой графе должен быть равен данным соответствующего синтетического счета 44 «Расходы на продажу». Учет в картах или ведомостях ведется отдельно по структурным подразделениям, а внутри них - по статьям издержек обращения Возможен вариант, когда учет ведется в разрезе статей издержек обращения, а внутри - по структурным подразделениям.

3. АУДИТ РАСХОДОВ НА ПРОДАЖУ В ООО «АСВП»

3.1. Оценка существенности, система внутреннего контроля аудиторского риска и объема аудиторской выборки

Предварительная оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля проводится в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности» (утв. постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696, ред. от 27.01.2011).

Система бухгалтерского учета (СБУ) - это упорядоченная система сбора регистрации и обобщения информации в денежном или количественном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций или других событий. Аудитору необходимо получить понимание системы бухгалтерского учета, достаточное, чтобы определить:

- основные группы и типы операций, осуществляемые аудируемым лицом;
- способы инициирования таких операций;
- основные регистры бухгалтерского учета, методы систематизации и хранения первичных учетных документов, счета бухгалтерского учета, используемые при подготовке финансовой и иной отчетности;
- процесс ведения бухгалтерского учета и составления финансовой отчетности от момента инициирования важных операций до момента их включения в отчетность.

Проведем анализ системы бухгалтерского учета на основе тестирования, представленного в таблице 9.

Таблица 9

Тест оценки системы бухгалтерского учета издержек обращения в ООО «АСВП»

№ п/п	Вопросы	Да	Нет
1	Соблюдается ли график документооборота по учету издержек обращения на предприятиях торговли?	+	
2	Правильно ли классифицируются издержки обращения на предприятии?	+	
3	Установлены ли методы списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов?	+	
4	Соблюдаются ли установленные методы списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов?	+	
5	Организован ли на предприятии учет потерь от брака?	+	
6	Соблюдает ли предприятие порядок подготовки и сдачи отчетности?	+	
7	Ведется ли учет договоров с покупателями готовой продукции?	+	
8	Имеют ли необходимую квалификацию и опыт работы в бухгалтерии, осуществляющие учет издержек?	+	
9	Своевременно ли указываются в ОСВ или главной книге данные об остатках на счетах готовой продукции и товаров для перепродажи, товаров, отгруженных на начало и конец отчетного периода?	+	
10	Производится ли регулярная сверка аналитического и синтетического учета издержек обращения?	+	
11	Отсутствуют ли хозяйственные операции, не зарегистрированные в бухгалтерском учете?	+	
12	Отражается ли в учете брак?	+	
13	Своевременно ли отражается в учёте товар на уценки?	+	
14	Ведётся ли синтетический и аналитический учёт по счёту 44 «Расходы на продажу»?	+	
15	Имеется ли на предприятии единая учетная политика по издержкам обращения?		+
16	Правильно ли ведётся бухгалтерский учёт по счёту 91 «Прочие доходы и расходы»?	+	

№ п/п	Вопросы	Да	Нет
18	Все операции в учете отражаются на основании первичных документов, завизированных руководителем?	+	
19	Составляются ли и контролируются сметы общепроизводственных и общехозяйственных расходов?	+	
20	Проверяются ли данные по сегментам издержек и сводного учета?		+
	ИТОГО:	18	2

По данным таблицы можно сделать вывод и оценить надежность системы бухгалтерского учета на предприятии. По результатам теста система бухгалтерского учета является эффективной и составляет 90%.

Система внутреннего контроля (СВК) - это совокупность мер, методик и процедур, принятых руководством экономического субъекта в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечение сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной бухгалтерской отчетности.

С точки зрения аудитора оценка СВК заключается в оценке достоинств и недостатков контроля аудируемого лица, в данном случае в оценке контроля учета издержек производства на предприятиях торговли.

Системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля присущи ограничения по следующим причинам:

– ориентация большей части средств внутреннего контроля направлена на текущие, а не на редкие операции;

– существует возможность наличия ошибок вследствие человеческого фактора;

– имеется возможность обойти процедуры внутреннего контроля путем сговора работников;

– существует возможность злоупотребления полномочиями лицами, на которых возложены обязанности по осуществлению внутреннего контроля;

– процедуры контроля могут быть неадекватными, так как изменились условия деятельности экономического субъекта.

В таблице 10, представленной ниже, проведем оценку системы внутреннего контроля ООО «АСВП» методом тестирования.

Таблица 10

Тест оценки системы внутреннего контроля на ООО «АСВП»

№ п/п	Вопросы	Да	Нет
1	Разработан ли график документооборота по учету издержек обращения на предприятии торговли?	+	
2	Автоматизирован ли процесс учёта издержек обращения?	+	
3	Существует ли служба внутреннего аудита на предприятии?		+
4	Существуют ли складские помещения для хранения готовой продукции?	+	
5	Существует ли контроль за перевозкой готовой продукции?	+	
6	Имеются ли отдельные должности кладовщика и грузчика?	+	
7	Проводится ли инвентаризация брака?	+	
8	Применяются ли унифицированные формы первичной учетной документации?	+	
9	Осуществляется ли обеспечение по сохранности имущества и документации организации (сейфы, склады, архивы, служба охраны, сигнализация)?	+	
10	Определяется ли круг лиц, имеющих права доступа к документации?	+	
11	Определено ли право доступа и сохранность документации?		+
12	Отсутствуют хозяйственные операции, не зарегистрированные в бухгалтерском учете?	+	
13	Проверяются ли требования на материалы и табели учета рабочего времени после их подготовки специалистами подразделений?	+	

№ п/п	Вопросы	Да	Нет
15	Систематически проводится внезапные инвентаризации и другие проверки?	+	
16	Производится ли арифметический контроль входящей и исходящей документации, со стороны работников бухгалтерии?	+	
17	Оформлены ли в соответствии с законодательством о бухгалтерском учете первичные учетные документы по учету издержек?	+	
18	Проводится ли контроль над своевременностью отражения операций на счетах бухгалтерского учета и их правильному составлению?		+
19	Соблюдаются ли правила ведения журналов регистрации документов?	+	
20	Применяются ли унифицированные формы первичной документации?	+	
	ИТОГО:	17	3

По данным тестирования СВК можно сделать вывод о ее надежности, так как результаты теста составили 85%.

В соответствии с рекомендациями, изложенными в общероссийском стандарте, утвержденном постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696, №4 «Существенность в аудите» (в ред. от 22.12.2011 г.) аудитор может установить уровень существенности для каждого из базовых показателей либо вычислить единый уровень существенности для всех показателей, выбранных в качестве базовых.

Уровень существенности определяется исходя из определенных долей от базовых показателей: баланса или показателей бухгалтерской отчетности (таблица 11).

Среднеарифметическое значение уровня существенности (графа 5) составляет: (19 975+ 289 046,2+ 106 370,14+ 192 587,04+133 000,6)/ 5= 148 195,79 тыс.руб.

Таблица 11

Порядок расчета уровня существенности

№ п/п	Базовый показатель	Значение базового показателя, ты с руб.	Доля в процентах, (%)	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб. (3 гр. * 4 гр.)/100
1	2	3	4	5
1	Балансовая прибыль	399 500	5	19 975
2	Выручка от продажи	14 452 310	2	289 046,2
3	Валюта баланса	5 318 507	2	106 370,14
4	Общие затраты организации	9 629 352	2	192 587,04
5	Собственный капитал	1 330 006	10	133 000,6

Найдем, насколько отличается наименьшее и наибольшее значение от среднего:

1. 289 046,2* 100/ 148 195,79= 195,04 %- 100%= 95,04%
2. 19 975* 100/ 148 195,79= 13,48 %- 100%= 86,52%

Из выше сделанных вычислений делаем вывод, что наименьшее значение (19 975 тыс. руб.) значительно меньше среднего, в отличии от наибольшего показателя (289 046,2 тыс. руб.) . Поэтому принимаем решение отбросить наименьший показатель в дальнейших расчетах и пересчитать среднеарифметическое значение.

Новое среднеарифметическое значение уровня существенности:

(289 046,2+ 106 370,14+ 192 587,04+133 000,6)/ 4= 180 250,99 тыс. руб.

Данное значение допустимо округлить до 180 000 тыс. руб. и использовать данный количественный показатель в качестве значения уровня существенности. Различие между значением уровня существенности до и

после округления составляет: 180 000 * 100 / 180 250,99 = 99,86% -100%= 0,14%

Разница округления не превышает установленные нормы и составляет 0,14% и находиться в пределах нормы (до 20%).

Общий уровень существенности составляет 180 250,99 тыс. руб.

Поэтому произведем округление в меньшую сторону до 180 000 тыс. руб., что не превышает 20% от 180 250,99 тыс. руб.

Следовательно, для организации уровень существенности составит 180 000 тыс. руб. и будет использоваться аудитором для оценки выявленных искажений по отдельности и в сумме, а также для выражения профессионального мнения о степени достоверности финансовой отчетности.

Хотелось бы отметить, что на основании федерального правила (стандарта) № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности», установлены единые требования к пониманию аудиторского риска и его составных частей (утв. постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696, ред. от 27.01.2011).

3.2. План и программа аудита в ООО «АСВП»

Регламентация порядка разработки и составления аудиторской проверки осуществляется в соответствии с правилом (стандартом) № 3 «Планирование аудита» (ред. 7.10.2004 г.), утвержденным Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» (ред. от 22.12.2011).

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Программа служит

подробной инструкцией ассистентам аудитора и одновременно является для руководителей аудиторской организации и аудиторской группы средством контроля качества работы. В данной работе программа аудита учета издержек обращения на торговых предприятиях представлена в таблице 12.

Аудиторской проверке учета издержек обращения предшествовало тестирование СБУ (таблица 9) и СВК (таблица 10) по издержкам в ООО «АСВП». Также в начале проверки была составлена программа аудита для данного участка (таблица 12).

Таким образом, целью аудиторской проверки является установление обоснованности формирования и правильности учета в ООО «АСВП» издержек обращения.

Таблица 12

Программа аудиторской проверки учета издержек обращения в ООО «АСВП»

Проверяемая организация	ООО «Группа Лакос»
Период аудита	01.01.2015 - 31.12.2015 г
Дата проверки	29.04.2016г.
Аудиторы	Алексеева А.В
Уровень существенности	180 250,99 тыс. рублей

№ п/п	Процедуры аудита	Примечание
1.	Предварительное планирование аудита	
1.1	Изучение теста СБУ и СВК	На основе опроса
1.2	Определение уровня существенности	На основе бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах
1.3	Расчета аудиторского риска	На основе тестов СБУ и СВК
2.	Аудит учета издержек обращения на торговых предприятиях	
№ п/п	Процедуры аудита	Примечание
2.2	Проверка своевременности и полноты списания товаров.	Регистры учета по счетам 41, 44, 45

№ п/п	Процедуры аудита	Примечание
2.4	Проверка данных регистров учета издержек обращения и сверка их со счетами Главной книги.	Журналы-ордера, машинограммы, Главная книга, Регистры по счетам 41,44,91
2.5	Подсчёт и сверка данных учёта издержек обращения.	Карточки по заказам, ведомости распределения расходов, записи по счетам 44, 91, 41
2.6	Проверка правильности формирования строки «Прочие расходы» в «Отчете о финансовых результатах»	Отчёт о финансовых результатах
3. Отчетность аудитора		
3	Отчетность аудитора по результатам аудиторской проверки	Рабочая документация аудитора
Аудитор _____Дата_____Подпись		

После составления программы аудита по конкретному участку учета, в данном случае учет издержек обращения на предприятиях торговли, аудитор проводит проверку, а затем дает своё умозаключение в отчете аудитора.

3.3. Результаты аудита в ООО «АСВП» и рекомендации по совершенствованию системы учета в организации

Оценка системы бухгалтерского учета ООО «АСВП» методом тестирования показала, что система бухгалтерского учета издержек обращения имеет достаточно высокий уровень. Система внутреннего контроля также имеет достаточно высокий уровень и обеспечивает достоверность бухгалтерской отчетности.

Был произведен расчет уровня существенности для издержек обращения. Он составил: 180250,99 тыс.руб. Также был сделан расчет аудиторского риска, который равен 5%.

В Положении об учетной политике ООО «АСВП» отражены практически все существенные аспекты, необходимые для рациональной организации учета издержек обращения. Однако, отсутствуют некоторые положения в части инвентаризации брака.

В результате проверки своевременности и полноты списания себестоимости продукции был сделан вывод о том, что издержки списываются строго по первичным документам. Однако, необходимо отметить, что были выявлены существенные нарушения в самой первичной документации (отсутствие некоторых обязательных реквизитов: в товарной накладной №145 отсутствует подпись и расшифровка лица, принявшего груз, отсутствует расшифровка подписи грузополучателя, отсутствует дата получения груза. При проверке правильности организации учета издержек обращения, ошибок в корреспонденции счетов выявлено не было. Суммовых отклонений также не обнаружено.

Проанализировав списание товаров бухгалтерского и складского учета, был сделан вывод, что списание происходит своевременно и в полной мере.

Проверка соответствия регистра учета расходов записям в Главной книге показала, что итоговая сумма по всем регистрам учета расходов составила 267407 тыс.руб., что соответствует записи в Главной книге.

При проверке правильности формирования строки «Прочие расходы» в «Отчете о финансовых результатах» отклонений выявлено не было.

Прочие расходы в обоих документах составила 267407 тыс.руб.

По результатам проведенной проверки можно сделать вывод о достоверности финансовой отчетности ООО «АСВП» и о соответствии порядка учета издержек требованиям законодательства Российской Федерации.

В результате проведенного аудита были установлены незначительные нарушения действующего порядка составления бухгалтерской отчетности и ведения бухгалтерского учета. В связи с выявленными нарушениями, можно разработать следующие рекомендации:

– Внести в Положение по учетной политике ООО «АСВП» недостающий пункт об инвентаризации брака;

– Контролировать правильность оформления первичных документов. В противном случае могут возникнуть разногласия с налоговыми органами в случае камеральной, выездной или встречной проверки;

– Внести в первичные документы недостающие реквизиты.

Таким образом, введение предложенных мероприятий позволит делать меньше ошибок в работе и ускорит ее процесс.

В соответствии со стандартом (правилом) аудиторской деятельности № 22 «Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника» утвержденное Постановлением Правительства РФ (в ред. от 02.08.2010г.) установлены единые требования в отношении сообщения информации, полученной по результатам аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности, руководству аудируемого лица и представителям собственника этого лица. Аудитор должен сообщать информацию руководству и (или) представителям собственника аудируемого лица.

Информация руководству по результатам аудита представляет собой сведения, которые получил аудитор в процессе проведения проверки и которые, по его мнению, представляют ценность для руководителей собственников аудируемого лица.

В состав информации, как правило, включаются только те моменты, которые обратили на себя внимание аудитора в процессе выполнения проверки. Стоит отметить, что аудитор не обязан в ходе проверки специально проводить процедуры, которые будут направлены на обнаружение информации, представляющей ценность для управления аудируемым лицом.

Согласно положению вышеуказанного стандарта, под руководством аудируемого лица понимаются лица, которые осуществляют повседневное

руководство аудируемым лицом, отвечают за проведение финансовых операций, а также за ведение бухгалтерского учета и формирование показателей финансовой отчетности.

В процессе проведения проверки аудитор обязан установить лиц, которые имеют право на получение информации по результатам аудиторской проверки. Информация, полученная по результатам аудиторской проверки, подлежит оформлению в виде отчета аудитора.

Целью формирования отчета аудитора является доведение до заказчика сведений:

- о методах аудиторской проверки;
- обо всех отмеченных аудитором неточностях и ошибках;
- о системе мероприятий для устранения выявленных ошибок;
- об основных результатах проверки.

Отчет аудитора по итогам аудита учета издержек обращения на торговом предприятии ООО «АСВП» представлен в Приложении 1.

Для совершенствования бухгалтерского учета издержек обращения на предприятии, повышения его качества и точности, можно предложить ряд мероприятий.

Рационально построенная, своевременно и качественно оформленная документация является основным источником экономической информации. Она способствует повышению достоверности учета, усилению его контрольных функций и сокращению трудоемкости работ.

В связи с этим необходимо обратить внимание работников бухгалтерии на качество заполнения первичных документов по учету издержек обращения.

В организации ООО «АСВП» для ведения бухгалтерского учёта используется программа «1С». Эта программа не совсем удобна для осуществления учёта издержек обращения, так как она показывает аналитику счёта 44 «Расходы на продажу» в целом, а не развёрнуто, как было бы

удобней. Поэтому было предложено перейти на другую программу ведения бухгалтерского учёта.

Руководством было одобрено это предложение и организация стала использовать программу «SAP» для полного и достоверного учёта.

Издержки обращения отражаются в учёте путём прямого отнесения на соответствующие статьи номенклатуры.

Учет обеспечивает определение фактической величины расходов для выявления отклонений от утвержденных смет, а также для сопоставления фактических расходов на управление с установленными лимитами. В целом учет дает информацию о состоянии издержек обращения.

С целью получения необходимой и полезной информации для принятия решения и планирования был разработан регистр систематизации издержек обращения по следующим направлениям, представленным в таблице 13.

Под безвозвратными расходами понимается стоимость уже приобретенных товаров, т.е. это затраты, которые не могут быть изменены какими-либо другими решениями.

Временные - это расходы, которые должны быть учтены при принятии решения, а данные о них нельзя получить в рамках системы бухгалтерского учета. Для принятия решения такие расходы учитываются условно.

Таблица 13

Регистр систематизации издержек обращения

Наименование	Период времени					
	Июль	Август	Сентябрь	Октябрь	Ноябрь	Декабрь
А	1	2	3	4	5	6
Наименование	Период времени					
	Июль	Август	Сентябрь	Октябрь	Ноябрь	Декабрь
А	1	2	3	4	5	6
1 Динамика издержек по отношению к объему	140 000	145 000	138 000	120 000	135 000	125 100

реализованных товаров, (тыс.руб)						
2 Расходы будущего периода, (тыс.руб)	135 000	126 000	148 000	50 000	90 000	38 000
Наименование	Период времени					
	Июль	Август	Сентябрь	Октябрь	Ноябрь	Декабрь
3 Безвозвратные расходы, (тыс.руб)	130 000	107 000	155 000	20 000	45 000	49 100
4 Вмененные расходы в результате принятого альтернативного решения, (тыс.руб)	125 000	88 000	164 000	90 000	28 000	136 200
Итого	530 000	466 000	605 000	280 000	298 000	348 400

Данный регистр позволяет контролировать издержки обращения в течении интересующего периода времени, помогает руководителю в принятии достоверных решений по снижению издержек обращения, что влияет на рентабельность и прибыль организации.

Все разработанные мероприятия были внедрены в ведение бухгалтерского учёта организации.

Предложенные направления совершенствования учета издержек обращения на торговом предприятии ООО «АСВП» позволят устранить выявленные недостатки, повысить эффективность учетной работы, уменьшить расходы на продажу.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Издержки обращения – один из главных оценочных показателей финансово-хозяйственной деятельности торговых организаций.

Под издержками обращения понимаются выраженные в денежной форме затраты общественного труда по осуществлению связи между производителем и потребителем или затраты живого и овеществленного труда по доведению товаров от производства до потребителя.

Издержки обращения по своему содержанию являются текущими затратами. Они расходуются каждый год полностью и требуют ежегодного авансирования. По своей экономической сути они отражают потребленную часть эксплуатируемых ресурсов (авансированной стоимости).

Для учета, планирования и контроля за расходованием средств издержки обращения классифицируются по следующим признакам:

- по степени зависимости от изменения товарооборота;
- по видам затрат;
- по экономическим элементам;
- по участию в образовании себестоимости;
- по отраслям деятельности.

Издержки обращения по отраслям деятельности классифицируются следующим образом:

- расходы предприятий оптовой торговли;
- расходы заготовительных предприятий;
- расходы предприятий розничной торговли;
- расходы предприятий общественного питания.

По видам затрат и по экономическим элементам издержки обращения группируются в соответствии с основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг):

- отчисления на социальные нужды;
- затраты на оплату труда;

– материальные затраты;
– амортизация основных фондов;
– прочие затраты.

Таким образом, в издержки обращения включаются затраты, связанные с основной хозяйственной деятельностью торгового предприятия. Не учитываются в составе издержек обращения затраты непроизводственного и капитального характера, некоторые из которых должны производиться за счет прибыли торгового предприятия, а вторые включаются в издержки обращения через амортизационные отчисления.

Синтетический учёт издержек обращения ведётся на следующих счетах бухгалтерского учёта:

– 44 «Расходы на продажу»;
– 90 «Продажи»
– 97 «Расходы будущих периодов».

Аналитический учёт осуществляется по отдельным группам и видом затрат. Это способствует ведению достоверного и своевременного учёта издержек обращения.

На основании изученных данных в организации ООО «АСВП» был проведён аудит издержек обращения.

Как известно под аудитом принято понимать независимую проверку ведения бухгалтерского учета, а также финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций с целью выражения мнения о ее достоверности и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета на предприятии законодательству РФ.

Основные цели и задачи аудита издержек обращения, на предприятиях торговли:

1. Установление достоверности отражения в бухгалтерском и налоговом учете и отчетности операций, связанных с издержками обращения и соответствия их оформления законодательству РФ и нормативным актам;

2. правильность включения в издержки обращения отдельных видов затрат и правильность разграничения расходов организации по отчетным периодам;

3. контроль за обоснованностью, правомерностью и целесообразностью включения в затраты оплаты труда, амортизации, отчисления на социальные нужды и прочее.

Основной целью планирования аудиторской проверки является организация эффективной проверки учета издержек обращения.

Аудиторская проверка осуществляется по следующим этапам:

– Предварительное планирование аудита;

– Проведение аудита по существу на конкретном участке бухгалтерского учета;

– Отчетность аудитора.

В ходе изучения систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудитором по основным аспектам оценки заполняются рабочие документы.

При осуществлении документирования проверки используются следующие типовые формы документов:

– тестовые процедуры по оценки бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

– типовые вопросы для руководителей и сотрудников бухгалтерского отдела;

– специально разработанные бланки и опросные листы;

– протоколы и акты.

Выраженное аудитором мнение по результатам оценки системы учета и внутреннего контроля будет являться основанием для планирования проверки, определения объемы выборки проверки и степени детальности аудиторских процедур.

По результатам проведенной аудиторской проверки существенных ошибок и нарушений выявлено не было.

Проверка велась в соответствии с планом и программой аудита. При этом были сделаны следующие выводы и выявлены нарушения:

1. Проверка учетной политики показала, что в ней отсутствуют некоторые важные аспекты ведения бухгалтерского учета, связанные с инвентаризацией брака.

2. При формальной проверке первичной документации было установлено, что на определенной части первичных документов, могут отсутствовать некоторые обязательные реквизиты.

3. Проверка тождественности первичных документов, регистров бухгалтерского учета и форм отчетности показала, что все показатели в данных документах отражены в верных идентичных суммах.

В связи с выявленными особенностями можно дать следующие рекомендации: необходимо внести дополнения в учетную политику в части учета формирования финансовых результатов; управленческому персоналу организации необходимо следить за правильностью оформления первичных документов, в частности, оформлять в соответствии с законодательством: заполнять все обязательные реквизиты.

Полученные результаты аудита издержек обращения являются значимыми для предприятия, так как не только выявили нарушения бухгалтерского учета, но и были предложены рекомендации по его совершенствованию.

На основании полученных данных были разработаны мероприятия по усовершенствованию учёта издержек обращения, при соблюдении которых учёт на данном участке учёта будет проще, удобней, а показатели рентабельности и прибыли возрастут.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Налоговый кодекс РФ (часть 1, 2) Принят Государственной Думой 19 июля 2000 года Одобрен Советом Федерации 26 июля 2000 года от 23.12.2009 N 20-П, от 25.12.2012 N 33-П, от 13.04.2016 N 11-П

2. 2. Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. N 307-ФЗ"Об аудиторской деятельности" С изменениями и дополнениями от: 1 декабря 2014 г. Принят Государственной Думой 24 декабря 2008 года. Одобрен Советом Федерации 29 декабря 2008 год

3. 3. Федеральный закон от 1 декабря 2007 г. N 315-ФЗ "О саморегулируемых организациях" С изменениями и дополнениями от: 24 ноября 2014 г. Принят Государственной Думой 16 ноября 2007 года. Одобрен Советом Федерации 23 ноября 2007 года

4. 4. Приказ Минфина России № 101н от 30.06.2015 г. «О внесение изменений в положение о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора, утвержденного приказом Минфина России № 32н от 19.03.2013 г.»

5. 5.Приказ Минфина России № 30н от 21.07.2014г. «О внесении изменения в Административный регламент предоставления Министерством финансов Российской Федерации государственной услуги по предоставлению сведений из государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, утвержденный приказом Министерства финансов Российской Федерации от 24 февраля 2012 г. № 30н »

6. 6. Приказ Минфина России № 32н от 19.03.2013 г. «Об утверждении положения о порядке проведения квалификационного экзамена на получение квалификационного аттестата аудитора и о признании утратившими силу приказов МФ РФ»

7. 7. Приказ № 803 от 31.12.2013 «Об утверждении требований к обеспечению саморегулируемыми организациями доступа к документам и информации, подлежащим обязательному размещению на официальных

сайтах саморегулируемых организаций, а также требования к технологическим, программным, лингвистическим средствам обеспечения пользования официальными сайтами таких саморегулируемых организаций».

8. Аудит. Краткий курс. Учебное пособие. – М.: Окей-книга, 2014. – 126 с.

9. Аудит. Практикум. Учебное пособие. – М.: Юрайт, 2013. – 464 с.

10. Аудит. Теория и практика. Учебник/Под ред. Н.А. Казаковой. – М.: Юрайт, 2014. – 400 с.

11. Аудит. Учебник/Под ред. Т.М. Рогуленко. – М.: Юрайт, 2013. – 544 с.

12. Бланк И.А. Бухгалтерский учет: Учебный курс.2-е изд., перераб. и доп. – К.: Эльга, Ника-Центр, 2014.

13. Бобылева А.З. Бухгалтерский учет. Проблемы и решения. – М.: Дело, 2013. – 466 с.

14. Борисов А.Б. Большой экономический словарь. 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Книжный мир, 2013. - 860 с.

15. Бухгалтерский учет: Учебник: / под ред. П.С.Безруких. – 3-е изд., перераб и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 2013. - 590 с.

16. Бухгалтерский учет. Учебное пособие / Под ред. Е.И. Шохина. - М.: ФБК-Пресс, 2013. – 430 с.

17. Бухгалтерский учет: теория и практика / Под ред. Е.С. Стояновой. - М.: Перспектива, 2014. – 168 с.

18. Бухгалтерский учет организаций / Под ред. М.В. Романовского. – М.: Приор, 2013. – 404 с.

19. Бухгалтерский учет. Денежное обращение. Кредит: Учебник для вузов / под ред. проф. Поляка Г. Д. – М.: Юнити, 2013. – 512 с.

20. Бухгалтерский учет. Деньги. Кредит: Учебное пособие / под. ред. Черновой Е. Г. – М.: ТК Велби, 2014 г. – 208 с.

21. Бухгалтерский учет. Учебник для вузов / под ред. проф. Дробозиной Л. А. – М.: Юнити, 2013. – 527 с.

22. Герчикова, И.Н. Бухгалтерский учет. М.Инфра М, 2013.

23. Глазов М.М. Анализ и диагностика учетной и налоговой политики организации: Учебник. - СПб.: Питер, 2014.

24. Жарковская Е.П. Финансовое управление: Учебник / Е.П. Жарковская, Б.Е. Бродский. 3-е изд., испр. и доп.- М.: Омега-Л, 2014.

25. Григорьев В.В., Федотова М.А. Оценка организации. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 288 с.

26. Ефимова О.В., Мельник М.В. и др. Анализ финансовой отчетности – М.: Изд-во Омега-Л, 2013. - 400 с.

27. Загородников С.В. Краткий курс по финансам (организаций): учеб. пособие.- 2-е изд., испр. – М.: Издательство «Окей-книга», 2013. - 175 с.

28. Каплан Р., Нортон Д. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей: пер. с англ. – М.: ООО «Олимп-Бизнес», 2013. - 186 с.

29. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности организации: Учебник. – М.: Изд-во Проспект, 2013. - 424 с.

30. Ковалев В.В., Ковалев Вит. В. Бухгалтерский учет организаций (организаций): учеб. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2013. - 352 с.

31. Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Как читать баланс. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект. 2013. - 560 с.

32. Ковалева А.М., Лапуста М.Г., Скамай Л.Г. Бухгалтерский учет организации: Учебник. – М.:ИНФРА – М, 2013. - 528 с.

33. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – 4-е изд., перераб. и доп./ Н.П. Кондраков – М.: ИНФРА-М, 2013. - 635 с.

34. Любушин Н.П., Бабичева Н.Э. Финансовый анализ: Учеб. Пособие для вузов/ Под ред. проф. Н.П.Любушина. – М.: Эксмо, 2013. - 336 с.

35. Новодворский, В. Д. Бухгалтерская отчетность организации: / В.Д. Новодворский, Л.В. Пономарева - М.: Бухгалтерский учет, 2013. - 368 с.

36. Осташков А.В. Бухгалтерский учет – Пенза: Инфоцентр, 2013. – 288 с.

37. Полякова М.С. Годовая бухгалтерская отчетность за 2013 г.: / М.С. Полякова // Российский налоговый курьер. – 2013. - № 11. – С. 22-37.

38. Пошерстник Н.В. Бухгалтерский учет на современном предприятии. 2-издание. - М: ПРОСПЕКТ, 2013. – 547 с.

39. Просветов, Г. И. Бизнес-планирование: задачи и решения: учебно-практическое пособие - М.: Альфа-Пресс, 2015. – 255 с.

40. Пещянская И. В. Краткосрочный кредит: Теория и практика. – М.: Инфра-М, 2014. – 286 с.

41. Рудская Е.Н. Бухгалтерский учет и кредит: Учебное пособие. – Ростов-на-Дону.: Феникс, 2014. – 616 с.

42. Русак Н.А. Русак В.А. Финансовый анализ субъекта хозяйствования. – СПб.: Питер, 2013. – 672 с.

43. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности организации. – М: ИНФРА-М, 2013. – 534 с.

44. Савицкая Г.В. Анализ эффективности деятельности организации. Методологические аспекты. – М.: Инфра-М, 2013. – 616 с.

45. Селезнева Н.Н., Ионова А.Ф. Финансовый анализ. Управление финансами. – М.: Вельт, 2013. – 640 с.

46. Финансовое управление/ Под ред. В.И. Терехина. – М.: Статус, 2013. – 414 с.

47. Финансовый анализ деятельности/ под ред. А.Д. Кириянова. – М.: Дело, 2014. – 464 с.

48. Шеремет А. Д. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций – М.: ИНФРА-М, 2013. – 412 с.

49. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа деятельности коммерческих организаций. – М.: Инфра-М, 2013. – 588 с.

50. Богданович И.С., Соболева О.А. Совершенствование методики аудита выпуска и продажи продукции (работ, услуг) – Псков: Журнал

Вестник ПГУ, серия: Экономика, Право, Управление. 2015 г. – 9 с.

51. Юджин Ф. Бригхэм, Майкл С. Эрхард. Бухгалтерский учет. – Спб.: Питер, 2013. – 876 с.

52. Энциклопедия экономиста http://www.grandars.ru/

53. Научная электронная библиотека http://cyberleninka.ru/

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Отчет аудитора по аудиту учета издержек обращения В ООО «АСВП» за 2015 год.

ООО «Группа ЛаКос»

Лындин Андрей Юрьевич – Генеральный директор

Исходящий N (253)

дата подписания 29.04.2016 г.

ПИСЬМЕННАЯ ИНФОРМАЦИЯ

АУДИТОРА РУКОВОДСТВУ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА

ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА

Глубокоуважаемый Андрей Юрьевич!

В соответствии с договором № 145/4 от 22.04.2016 г нами 29.04.2016 был проведен аудит Вашей организации за период с 01.01.2015 по 31.12.2015.

Лицо, осуществлявшее аудит: Алексеева А.М.

Проверяемый экономический субъект: ООО «Группа Лакос».

Руководитель организации: Лындин Андрей Юрьевич – генеральный директор.

Лицо, ответственное за подготовку бухгалтерской отчетности:

Смирнова Наталья Сергеевна – главный бухгалтер.

Общая информация

Аудиторская проверка имела следующие особенности: проверка проводилась по данным отчетности по учету издержек обращения за период с 01.01.2015 по 31.12.2015 г.

Бухгалтерский учет в проверяемой организации: имеет высокую оценку надежности, построен грамотно, автоматизирован и полностью соответствует требованиям законодательства РФ.

При проверке были рассмотрены:

- Бухгалтерский баланс за 2015 год;

- Отчет о финансовых результатах;

- учетная политика;

- счета;

- счета-фактуры;

- товарные накладные;

- регистры учета расходов;

- Главная книга.

Методика аудиторской проверки:

Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Проверка положений учетной политики организации

Проверка реальности расходов предприятия (наличие первичных документов)

Проверка правильности оформления первичных документов, подтверждающих издержки обращения

Арифметическая проверка расчетов

Результаты аудиторской проверки

1. Оценка системы бухгалтерского учета ООО «Группа ЛаКос» методом тестирования показала, что система бухгалтерского учета издержек обращения имеет достаточно высокий уровень. Система внутреннего контроля также имеет достаточно высокий уровень и обеспечивает достоверность бухгалтерской отчетности.

2. Был произведен расчет уровня существенности для издержек обращения. Он составил 180 250,99 тыс. руб. Также был сделан расчет аудиторского риска, который равен 5%.

3. В Положении об учетной политике ООО «Группа ЛаКос» отражены практически все существенные аспекты, необходимые для рациональной организации учета издержек обращения. Однако отсутствуют некоторые положения в части инвентаризации брака.

4. В результате проверки своевременности и полноты списания себестоимости продукции был сделан вывод, что издержки списываются строго по первичным документам. Однако необходимо отметить, что были выявлены существенные нарушения в самой первичной документации (отсутствие некоторых обязательных реквизитов: в товарной накладной № 145 отсутствует подпись и расшифровка лица, принявшего груз, отсутствует расшифровка подписи грузополучателя, отсутствует дата получения груза. При проверке правильности организации учета издержек обращения, ошибок в корреспонденции счетов выявлено не было. Суммовых отклонений также не обнаружено.

5. Проанализировав списание товаров бухгалтерского и складского учета, был сделан вывод, что списание происходит своевременно и в полной мере.

6. Проверка соответствия регистров учета расходов записям в Главной книге показала, что итоговая сумма по всем регистрам учета расходов составила 267 407 тыс. руб., что соответствует записи в Главной книге.

7. При проверке правильности формирования стоки «Прочие расходы» в Отчете о финансовых результатах отклонений выявлено не было. Прочие расходы в обоих документах составила 267 407 тыс. руб.

Выводы и рекомендации

результатам проведенной проверки можно сделать вывод о достоверности финансовой отчетности ООО «Группа ЛаКос» и о соответствии порядка учета издержек требованиям законодательства Российской Федерации.

В результате проведенного аудита были установлены незначительные нарушения действующего порядка составления бухгалтерской отчетности и ведения бухгалтерского учета. В связи с выявленными нарушениями, были предложены следующие рекомендации:

1. Внести в Положение по учетной политике ООО «АСВП» недостающий пункт об инвентаризации брака.

2. Контролировать правильность оформления первичных документов. В противном случае могут возникнуть разногласия с налоговыми органами в случае камеральной, выездной или встречной проверки.

3. Внести в первичные документы недостающие реквизиты.

Таким образом, введение предложенных мероприятий позволит делать меньше ошибок в работе и ускорит ее процесс.

Аудитор: _____ Алексеева А.М.

Аудиторский отчет получил: _____ 30.04.2016г. Лындин А.Ю.

Генеральный директор ООО «Группа ЛаКос»

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

Общество с ограниченной ответственностью «Группа ЛаКос»

_____

ПИСЬМО-ОБЯЗАТЕЛЬСТВО НА ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ

Глубокоуважаемый Николай Александрович!

Настоящим официально подтверждаем принятие Вашего предложения о проведении аудиторской проверки бухгалтерской отчетности ООО «АСВП».

Согласно действующим положениям и нормам аудита проверке будут подвергнуты бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, пояснения к бухгалтерскому балансу, регистры бухгалтерского учета и отдельные первичные документы за 2015 год. Аудит проводится нами в соответствии с Федеральный Закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», Федеральным законом от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».

Целью аудита является выражение мнения аудиторской организации о соответствии организации и ведения бухгалтерского учета в ООО «АСВП» в 2015 года действующему законодательству во всех существенных аспектах.

Для обоснования своих выводов мы используем ряд тестов и процедур проверки достоверности и достаточности учетной информации, состояния внутреннего контроля, в реализации которых надеемся на помощь работников Вашей организации.

Ввиду большого объема подлежащих аудиту документов, выборочного характера тестов и других свойственных аудиту ограничений, имеется определенный риск необнаружения отдельных ошибок и неточностей к

разумному минимуму, но (как это общепринято в аудите) гарантировать абсолютную точность выводов не можем. О выявленных отклонениях в бухгалтерском учете и отчетности от установленного порядка,

равно как об обнаруженных нами фактах преднамеренных искажений бухгалтерской отчетности, Вы будете проинформированы нашим письменным отчетом.

Кроме того, мы можем оказать Вам следующие дополнительные услуги по Вашему поручению:

налоговое консультирование;

анализ финансово-хозяйственной деятельности организации, экономическое и финансовое консультирование;

управленческое консультирование;

правовое консультирование, а также представительство в судебных и налоговых органах по налоговым и таможенным спорам;

автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;

оценка стоимости имущества, оценка предприятия как имущественного комплекса, а также предпринимательских рисков;

разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;

проведение маркетинговых исследований;

Мы будем нести ответственность по оказываемым услугам в порядке, определенном действующим законодательством об аудиторской деятельности и договором на проведение аудита. Мы берем на себя обязательство по соблюдению коммерческой тайны Вашей организации.

Напоминаем Вам об ответственности исполнительного органа ООО «АСВП» за составление бухгалтерской отчетности, включая соответствующее отражение первичных данных учета, обеспечение адекватности бухгалтерских записей и внутреннего контроля, выбор и

применение учетной политики. Мы просим от руководства ООО «АСВП» письменного подтверждения достоверности и полноты представленной для аудита информации.

Надеемся на всестороннее сотрудничество с Вашим персоналом и на то, что в наше распоряжение будут предоставлены бухгалтерская документация, компьютерные базы данных и любая другая информация, необходимая нам для проведения полноценной аудиторской проверки. Вашей обязанностью также является направление в адреса дебиторов и кредиторов писем о подтверждении (неподтверждении) ими соответствующей задолженности по предоставленному нами перечню.

Рассчитываем, что на наших сотрудников не будет оказываться давление в любой форме с целью изменения нашего мнения о достоверности Вашей бухгалтерской отчетности. Нарушение данного условия является согласно принятым в аудите нормам основанием для досрочного прекращения нами договора на проведение аудита.

Стоимость оказываемых услуг определяется в зависимости от времени, требуемого для проведения аудита, исходя из почасовых ставок, применяемых ООО «Группа ЛаКос». Оплата отдельных видов работ может изменяться в соответствии со степенью ответственности, опытом и требуемым уровнем квалификации аудиторов. Порядок и сроки осуществления расчетов будут определены в договоре на проведение аудита.

Просим Вас подписать и вернуть приложенную копию данного письма с указанием ее соответствия Вашему пониманию соглашений по аудиту достоверности бухгалтерской отчетности или направить нам замечания по его содержанию.

Директор ООО «Группа ЛаКос» А.Ю. Лындин

С условиями проведения аудиторской проверки достоверности бухгалтерской отчетности согласен:

Генеральный директор

ООО «АСВП» С.М.Кудрявцев

ПРИЛОЖЕНИЕ 3

ДОГОВОР № 145/4 от 22.04.2016 г

на проведение аудиторской проверки

ООО «Группа ЛаКос», член саморегулируемой организации аудиторов «Аудиторская палата России», именуемое в дальнейшем «Исполнитель», в лице директора Лындина А.Ю., действующего на основании Устава, с одной стороны, и ООО «АСВП», именуемое в дальнейшем «Заказчик», в лице Генерального директора Кудрявцева С.М., действующего на основании Устава, с другой стороны, заключили настоящий договор о нижеследующем:

1. ПРЕДМЕТ ДОГОВОРА

1.1. Исполнитель обязуется провести работу по организации аудиторской проверки для дачи заключения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности Заказчика за 2015 г. и обеспечить выполнение указанной проверки.

1.2. Аудиторская проверка осуществляется на основании документов, предоставляемых Заказчиком.

2. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА СТОРОН

2.1. Заказчик обязан:

а) своевременно предоставлять Исполнителю данные по оперативному и бухгалтерскому учету, первичные документы, планы, приказы, договоры, акты и другую необходимую информацию;

б) предоставлять по заявкам Исполнителя на время выполнения работ рабочие места, транспорт, шкаф-сейф для хранения документов и другие необходимые материалы;

в) обеспечивать при необходимости присутствие своих материально ответственных лиц;

г) оплачивать оказанные услуги в соответствии с условиями настоящего договора.

2.2. Исполнитель обязан:

а) применять при оказании услуг законные и объективные методы и средства, подкреплять выводы документально;

б) выполнить работу в полном объеме и в сроки, определенные в договоре;

в) информировать Заказчика о возможных последствиях ведения бухгалтерского учета, финансово-хозяйственной деятельности Заказчика в представленном для проверки виде.

2.3. Проверка правильности исчисления налогов, вводимых по решению местных властей, производится при предоставлении Исполнителю достоверной информации, подтвержденной документально.

2.4. При условии соблюдения Заказчиком всех рекомендаций, предложенных Исполнителем, Исполнитель берет на себя обязательство отстаивать интересы Заказчика в органах налоговой инспекции, других контролирующих органах с заключением отдельного договора.

2.5. Исполнитель и Заказчик обязуются сохранять конфиденциальность информации, полученной в результате выполнения работ по настоящему договору.

3. СТОИМОСТЬ И УСЛОВИЯ ОПЛАТЫ

3.1. За предоставленные услуги Заказчик уплачивает Исполнителю сумму в размере 25 0000 руб. плюс НДС - 18% в размере 4 500 руб. (всего, включая НДС, - Двадцать девять тысяч пятьсот руб.).

3.2. 50% от суммы, указанной в п. 3.1 (14 750 рублей, включая НДС), перечисляется на расчетный счет Исполнителя в течение трех банковских дней после подписания настоящего договора. Оставшиеся 50% от суммы договора перечисляются Заказчиком на расчетный счет Исполнителя в течение трех банковских дней после завершения аудиторской проверки.

3.3. Стоимость услуг может пересматриваться с учетом возрастания объемов оказываемых услуг и оформляется дополнительным соглашением к настоящему договору в соответствии с расценками Исполнителя.

3.4. Окончательный расчет производится на основании акта о выполненных работах в течение трех дней после его подписания.

4. ОТВЕТСТВЕННОСТЬ СТОРОН

4.1. В случае невыполнения или некачественного выполнения Исполнителем работ по настоящему договору Исполнитель несет материальную ответственность за прямой ущерб, нанесенный Заказчику представлением недостоверных сведений, содержащихся в аудиторском заключении.

4.2. В случае неоплаты услуг Исполнителя в срок Заказчик уплачивает пеню в размере _% от причитающейся к оплате суммы за каждый день просрочки, начиная со дня наступления срока соответствующего платежа.

5. СРОК ДЕЙСТВИЯ И УСЛОВИЯ РАСТОРЖЕНИЯ

5.1. Настоящий договор вступает в силу с момента подписания и действует до момента фактического выполнения работ Исполнителем или расторжения договора.

5.2. Договор может быть расторгнут по согласованию сторон или в одностороннем порядке с письменным уведомлением другой стороны не менее чем за пять рабочих дней до момента расторжения.

5.3. При расторжении договора со стороны Заказчика он обязан оплатить услуги Исполнителя на основании одностороннего акта Исполнителя, содержащего сведения об объеме и стоимости фактически оказанных услуг и выполненных работ.

5.4. Исполнитель может расторгнуть договор в случае задержки со стороны Заказчика оплаты или непредставления необходимых для работы документов. Исполнитель обязан вернуть предоплату за вычетом стоимости фактически выполненных работ и услуг.

6. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

6.1. Настоящий договор составлен в двух экземплярах, по одному для каждой стороны, оба экземпляра имеют одинаковую юридическую силу.

6.2. Все приложения к настоящему договору являются его неотъемлемой частью.

6.3. Все разногласия по данному договору разрешаются путем переговоров. В случае невозможности решить спорные вопросы путем переговоров они разрешаются в Арбитражном суде г. Тулы.

6.4. Цены за работы, указанные в настоящем договоре, определены только для настоящего договора и не могут служить прецедентом или конкурентным материалом при заключении аналогичных договоров в будущем.

7. РЕКВИЗИТЫ СТОРОН

Исполнитель: ООО «Группа ЛаКос», ИНН 7104016612,

Юридический адрес: 300000, г.Тула, пр-т Ленина, д. 109

Р/счет № 40702810566020100912 в Тульском ОСБ 8604

Заказчик: ООО «АСВП», ИНН 5263107313,

Юридический адрес: 603003, Нижегородская область, г. Нижний Новгород, ул. Щербакова, д. 37, литер е.

Р/с № 40702810200000006035, в АКБ ПАО «ВТБ»

8. ПОДПИСИ СТОРОН

Заказчик: _____/_____/ Исполнитель: _____ /_____/

М.П. М.П.

ПРИЛОЖЕНИЕ 4

Бухгалтерский Баланс ООО «АСВП» на 31.12.2015г.

Наименование показателя	Код строки	На 31 декабря 2015 г.	На 31 декабря 2014 г.	На 31 декабря 2013г.
2	3	4	5	6
АКТИВ **I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ**	1110	1390	1390	
Результаты исследований и разработок	1120	-	-	-
Нематериальные поисковые активы	1130	-	-	
Материальные поисковые активы	1140	-	-	
Основные средства	1150	2	14	26
Доходные вложения в материальные	1160	-		-
Финансовые вложения	1170	24 236 072	29 252 349	21 967 886
Отложенные налоговые активы	1180	63 753	84	31746
Прочие внеоборотные активы	1190	37 800	56 578	89 874
долгосрочные РБП	1191	37 800	56 578	89 874
Итого по разделу I	1100	24 339 017	29 310 413	22 089 532
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ Запасы	1210	1		18
расходы будущих периодов	1211	*1*		*18*
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	176	_	_
Дебиторская задолженность	1230	6 527 495	4 598 561	5 424 194
долгосрочная задолженность покупателей и заказчиков	1231	_	_	_
долгосрочная задолженность прочих	1232	*19 619*	*45 721*	*176 927*
краткосрочная задолженность покупателей и заказчиков	1233	*137 764*	*399144*	*1 523 206*
краткосрочная задолженность прочих дебиторов	1234	*6 3 70112*	*4 153 696*	*3 724 061*
Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240	_	818	8 626 404
Денежные средства и денежные	1250	1196 499	66 862	32 075
Прочие оборотные активы	1260	98 790	260 086	1
Итого по разделу II	1200	7 822 961	4 926 327	14 082 692
БАЛАНС	1600	32 161 978	34 236 740	36 172 224
Наименование показателя	Код	На 31 декабря	На 31 декабря	На 31 декабря 2013
2	3	4	5	6
ПАССИВ	1310	888 000	888 000	888 000
Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	-	-	
Переоценка внеоборотных активов	1340	-	-	
Добавочный капитал (без переоценки)	1350	581910	581910	581910
Резервный капитал	1360	44 400	44 400	44 400
Нераспределенная прибыль	1370	7 660 124	7 455 559	7 008 045
Итого по разделу III	1300	9 174 434	8 969 869	8 522 355
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ	1410	15 168 023	15 460 271	23 722 700
Отложенные налоговые обязательства	1420	4 906	8 654	15 613
Оценочные обязательства	1430	-	-	
Прочие обязательства	1450	-	-	-
Итого по разделу IV	1400	15 172 929	15 468 924	23 738 313
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ	1510	6 966 377	7 131762	3 124 019

Кредиторская задолженность	1520	702 293	2 431 287	436 432
поставщики и подрядчики	1521	*54 493*	*689 444*	*435 283*
задолженность перед персоналом	1522	-	-	-
задолженность по налогам и сборам и перед государственными внебюджетными фондами	1523	*20*	*36 741*	*1 145*
задолженность перед участниками	1524	_	_	_
прочие кредиторы	1525	*647 780*	*1 705 102*	*4*
Доходы будущих периодов	1530	-	-	-
Оценочные обязательства	1540	133	418	158 731
Прочие обязательства	1550	145 813	234 480	192 374
Итого по разделу V	1500	7 814 615	9 797 947	3 911556
БАЛАНС	1700	32 161 978	34 236 740	36 172 224

ПРИЛОЖЕНИЕ 5

Отчет о финансовых результатах ООО «АСВП»

Наименование показателя	Код строки	За 2015 г.	За 2014 г.	За 2013 г.
Выручка	2110	56 759 185	53 687 746	48901550
Себестоимость продаж	2120	(55 757 669)	(52 085 095)	(47220270)
Валовая прибыль (убыток)	2100	1 001 516	1 602 651	1681280
Коммерческие расходы	2210	(160 772)	(378 264)	(527898)
Управленческие расходы	2220	(281 680)	(378 902)	(345246)
Прибыль (убыток) от продаж	2200	559 064	845 485	808136
Доходы от участия в других организациях	2310	1 133 990	900 171	202
Проценты к получению	2320	1 242 175	1 722 391	1548792
Проценты к уплате	2330	(1 793 661)	(1 902 194)	(2046742)
Прочие доходы	2340	437 243	75 890	1763288
Прочие расходы	2350	(1 398 503)	(1 092 429)	(1775074)
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	180 308	549 314	298602
Текущий налог на прибыль	2410	(43 161)	(76 944)	(13930)
в т.ч. Постоянные налоговые обязательства	2421	166 480	171 819	(4668)
Изменение отложенных налоговых	2430	3 748	6 959	6978
Изменение отложенных налоговых активов	2450	63 670	(31 663)	(57411)
Прочее	2460		(154)	(1310)
Чистая прибыль (убыток)	2400	204 565	447 512	232929

ПРИЛОЖЕНИЕ 6

Унифицированная форма № АО-1
Утверждена постановлением Госкомстата России от 01.08.2001 № 55

	Код
Форма по ОКУД	0302001
по ОКПО	**37644488**

ООО « АСВП»"
наименование организации

УТВЕРЖДАЮ

Отчет в сумме _____ руб. ____ коп.

Руководитель Генеральный директор
должность

Кудрявцев С.М.
подпись расшифровка подписи

Номер	Дата

АВАНСОВЫЙ ОТЧЕТ

	Код

Структурное подразделение

Подотчетное лицо Кудин М.В. Табельный номер
фамилия, инициалы

Профессия (должность) Назначение аванса

Наименование показателя		Сумма, руб.коп.	Бухгалтерская запись			
Предыдущий аванс	остаток		дебет		кредит	
	перерасход		счет, субсчет	сумма, руб.коп.	счет, субсчет	сумма, руб.коп.
Получен аванс 1. из кассы			26		71.01	0,00
1а. в валюте (справочно)						
2. по банковским картам						
2а. в валюте (справочно)						
Итого получено						
Израсходовано						
остаток						
перерасход						

Приложение _____ документов на _____ листах

Отчет проверен. К утверждению в сумме:

Главный бухгалтер Панова Ю.А.
подпись расшифровка подписи

Бухгалтер
подпись расшифровка подписи

Остаток внесен в сумме руб. коп. по кассовому ордеру № ____ "____" 20 г.
Перерасход выдан

Бухгалтер (кассир) Панова Ю.А. "____" 20 г.

подпись расшифровка подписи

линия отреза

Расписка. авансовый отчет

Принят к проверке от Кудин М.В. № 15

от 17 июня 2016 г. на сумму Восемьсот рублей 00 копеек (800 руб. 00 коп.) ,

количество документов на листах.

Бухгалтер _____ _____ " " 20 г.

подпись расшифровка подписи

Оборотная сторона формы № АО-1

Номер по порядку	Документ, подтверждающий производственные		Наименование документа (расхода)	Сумма расхода				Дебет счета, субсчета
Номер	Документ,		Наименование	по отчету		принятая к учету		Дебет счета,
Номер по порядку	Дата	Номер	Наименование документа (расхода)	в руб. коп	в валюте	в руб. коп	в валюте	Дебет счета, субсчета
1	2	3	4	5	6	7	8	9
			Итого					

Подотчетное лицо _____ _____

подпись расшифровка подписи