СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....2
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ В ОРГАНИЗАЦИЯХ.....5
1.1. Основные положение ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчётности.....5
1.2. Теоретические основы анализа и аудита финансово-хозяйственной деятельности для целей контроля за деятельности организации.....13
1.3. Критический обзор и оценка существующих методов контроля.....20
2. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЬ В ООО «ТЕПЛОВАЯ КОМПАНИЯ».....22
2.1. Краткая характеристика ООО «Тепловая Компания».....22
2.2. Особенности ведения бухгалтерского учета на предприятии.....28
2.3. Оценка внутреннего контроля ООО «Тепловая Компания».....48
3. АНАЛИЗ И АУДИТ КАК ДЕЙСТВЕННЫЕ ФОРМЫ КОНТРОЛЯ ЗА ДЕЯТЕЛЬНОСТЬЮ ПРЕДПРИЯТИЯ.....52
3.1. Экспресс-анализ деятельности предприятия на основе данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.....52
3.2. Аудиторская проверка общества.....61
3.3. Предложения по улучшению организации учета и контроля в ООО «Тепловая Компания».....80
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....85
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....89
ПРИЛОЖЕНИЯ.....93

ВВЕДЕНИЕ

Стабильное функционирование ресурсоснабжающих предприятий в городах России - есть важный фактор безопасности и комфорта жизни людей.

Экономическая деятельность таких организаций стала объектом особого внимания с разных сторон субъектов рыночных взаимоотношений, которые заинтересованы в бесперебойной деятельности предприятия: собственники, органы муниципальной власти и потребители. Также в отрасли есть и много других проблем: систематическая неплатежеспособность управляющих компаний и жителей, возрастание дебиторской и кредиторской задолженности, неэффективность тарифа образования, материальный износ основных средств

Поэтому особое значение в сегодняшних условиях приобретает формирование эффективного механизма управления предприятием, основанного на правильном ведении бухгалтерского учета и анализе финансово - экономического состояния предприятия.

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление о финансовом положении организации, его изменениях, финансовых результатах деятельности.

Бухгалтерский учёт – это основная часть управленческой информационной системы организации. Юридически ни одна организация, независимо от ведомственной принадлежности и форм собственности, не может функционировать без ведения бухгалтерского учёта.

Знание правил законодательства позволяет не только ориентироваться в действующих нормах законодательства, но и спокойно воспринимать, и, что самое главное, понимать его возможные будущие изменения. Это особенно актуально сейчас, когда бухгалтерское законодательство кардинальным образом меняется в связи с переходом России на Международные стандарты бухгалтерского учета.

Актуальность выбранной тематики состоит в возрастании значения финансовой устойчивости в современных условиях экономической нестабильности, а так же экономическая деятельность ресурсоснабжающих предприятий становится объектом особого внимания с разных сторон других субъектов экономических взаимоотношений, заинтересованность в беспрерывном функционировании предприятия на отечественном рынке.

Цель выпускной квалификационной работы (далее - ВКР) – изучить принципы организации бухгалтерского учета, финансового анализа и аудита на предприятии общество с ограниченной ответственностью (далее – ООО) «Тепловая Компания». Для этого нужно решить следующие задачи, возникающие в связи с классическими и новыми требованиями к бухгалтерской информации, формулируемой в системе финансового учета, направленной на полное обобщение итогов кругооборота капитала в процессе хозяйственной деятельности:

- описать общие правила организации бухгалтерской службы в организации;
- определить принципы ведения бухгалтерского учета;
- изучить и представить правовое и методическое обеспечение бухгалтерского учета в РФ;
- провести анализ финансового состояния предприятия;
- выявить основные особенности учета и распределения тепловой энергии;
- изучить бухгалтерский учет субсидий в теплоснабжающей организации;
- дать оценку состояния системы внутреннего контроля на предприятии;
- осуществить аудиторскую проверку предприятия.
- обобщить полученные результаты и подготовить аудиторское заключение по объекту.

Вышеуказанным целям и задачам подчинены структура и логика ВКР.

Объектом исследования является ООО «Тепловая Компания», в отношении которого введена процедура конкурсное производство в связи с кризисным финансовым положением.

Предметом исследования стал анализ финансово-экономической деятельности предприятия на основании данных бухгалтерского учета. В работе применялись научные методы и экономического, математического и финансового анализа; сравнения и аналогии; статистического и математического моделирования.

Информационно-аналитической базой явились работы различных отечественных авторов, гражданское законодательство, экономические факты, установленные на основе данных статистических и финансово-экономических изданий России, данные информационной сети Интернет, материалы научных семинаров и конференций, статистические данные Росстата Российской Федерации, аналитические статьи отечественных ученых, данные финансовой отчетности ООО «Тепловая Компания» за 2016-2018 годы.

1. Теоретические и методические основы организации бухгалтерского учета и контроля в организациях

1.1. Основные положение ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчётности

После учреждения юридического лица необходимо решить, каким образом будет организовано ведение бухгалтерского учета в данной организации. При постановке бухгалтерского учета руководитель и главный бухгалтер организации имеют право [29, с. 18]:

- самостоятельно устанавливать организационную форму бухгалтерской работы, исходя из вида организации и конкретных условий хозяйствования;
- определять форму и методы бухгалтерского учета, отчетности и контроля;
- разрабатывать систему внутрипроизводственного управленческого учета,
- отчетности и контроля;
- формировать в установленном порядке учетную политику организации.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации несет ее руководитель.

К ведению бухгалтерского учета предъявляются следующие требования, часто называемые принципами [30, с. 20]:

- непрерывности и полноты бухгалтерского учета;
- своевременности отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете;
- имущественной обособленности;
- отражения в учете фактически имеющих место активов и обязательств;

- последовательности применения учетной политики;
- непрерывности деятельности организации;
- осмотрительности;
- правильности оценки активов и обязательств;
- приоритета содержания перед формой.

Принцип непрерывности и полноты бухгалтерского учета. В соответствии с этим принципом организация должна вести бухгалтерский учет с момента своей регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

Своевременная и правильная оценка отдельных активов и обязательств обеспечивается в процессе принятия этих активов и обязательств к учету. Принцип приоритета содержания перед формой. Данный принцип подразумевает отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания и условий хозяйствования.

Нередко попытки соблюдения этих принципов приводят к конфликтам между бухгалтером и руководителем предприятия. Поэтому очень важную роль в обеспечении практического соблюдения этих принципов могут сыграть (и играют) аудиторы, выявляя и указывая в своих отчетах на допущенные предприятием ошибки и нарушения.

ООО «Тепловая Компания» - ресурсоснабжающая организация, осуществляющая поставку коммунальных ресурсов на основании договора с Заказчиками. Коммунальными ресурсами выступают тепловая энергия и горячая вода, используемые для предоставления коммунальных услуг и оплачиваемые по приборам учета [7].

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета на коммерческом предприятии устанавливается Федеральным законом № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [8] и представляет собой следующую структуру.

К документам первого уровня относятся Кодексы и законы, перечислим основные.

- Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 18.03.2019) – данный документ регламентирует договорные отношения, а именно порядок перехода права собственности, момент определения дохода и иные положения договорных отношений, имеющие прямое влияние на порядок отражения выручки и расходов предприятия [1];
- Налоговый кодекс РФ, часть первая от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 29.09.2019) часть вторая от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019) – определяет основные принципы налогообложения [2];
- Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 г. № 197-ФЗ (ред. от 02.08.2019 г.) распространяет свое действие на работников, являющихся штатными сотрудниками организации и заключившими трудовой договор[3].
- Федеральный закон 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) «О бухгалтерском учете». Целями настоящего Федерального закона являются установление единых требований к бухгалтерскому учету, в том числе бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также создание правового механизма регулирования бухгалтерского учета [8];
- Учитывая объект исследования ООО «Тепловая Компания» на данном уровне выделим федеральный закон от 27.07.2010 № 190-ФЗ «О теплоснабжении» (ред. от 29.07.2018). Настоящий Федеральный закон устанавливает правовые основы экономических отношений, возникающих в связи с производством, передачей, потреблением тепловой энергии, тепловой мощности, теплоносителя с использованием систем теплоснабжения. Т.е. фактически данный закон влияет на порядок отражения выручки от реализации тепловой энергии [6].

Документы второго уровня – положения по ведению бухгалтерского учета, в настоящее время составляют положения по бухгалтерскому учету.

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности № 34н (ред. от 11.04.2018 г.), которое определяет порядок организации и ведения бухгалтерского учета, составления и представления бухгалтерской отчетности, а также взаимоотношения по этим вопросам организаций с внутренними и внешними потребителями бухгалтерской информации [11].

Далее следует упомянуть положения по ведению бухгалтерского учета (далее – ПБУ). В настоящий момент утверждено 24 ПБУ, которые регулируют различные отрасли и сферы деятельности предприятия. Охарактеризуем в настоящем разделе ВКР лишь основные. Информацию представим на рисунке 1. Выбирая ПБУ, для описания их характеристики учитывалось возможность применения представленной информации к описанию системы бухгалтерского учета ООО «Тепловая Компания».



Рис. 1. Описание нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета.

Третий уровень нормативно-законодательного регулирования бухгалтерского учета ресурсоснабжающего предприятия представлен нормативными документами:

- Постановление Правительства РФ от 06.07.1998г. №700 «О ведении раздельного учета затрат по регулируемым видам деятельности в энергетике»;

- Постановление Правительства РФ от 22.12.2012г. №1075 «О ценообразовании сфере теплоснабжения», в части ведения раздельного учета затрат и выручки;

- Постановление Правительства РФ от 23.05.2006г. №306 «Об утверждении Правил установления и определения потребления коммунальных услуг»;

- Постановление Правительства РФ от 23.05.2006г. №307 «О порядке предоставления коммунальных услуг гражданам»

К документам четвертого уровня – рекомендациям в области бухгалтерского учета выпуска и реализации готовой продукции относятся следующие документы:

- Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина РФ № 49 (ред. от 08.11.2010 г.). Настоящие Методические указания устанавливают порядок проведения инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации и оформления ее результатов [22];

- Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утв. Приказом Минфина РФ № 119н (ред. от 24.10.2016 г.). Настоящие Методические указания определяют порядок организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов на основе ПБУ 5/01 [24];

- Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, утв. Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н (ред. от 24.12.2010). Настоящие Методические указания определяют порядок организации бухгалтерского учета основных средств [23];

- приказ Минфина России от 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности» – данным документом утверждены формы бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах и формы приложений к бухгалтерской отчетности.

Важнейшим документом экономического субъекта в области

организации бухгалтерского учете является учетная политика предприятия (приложение 1). Учетная политика организации формируется главным бухгалтером или иным лицом, на которое в соответствии с законодательством Российской Федерации возложено ведение бухгалтерского учета организации, на основе настоящего Положения и утверждается руководителем организации [31, с. 2].

При этом утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за хозяйственными операциями;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Бухгалтерская отчетность – это информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период. Отчетность составляется на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам [40, с. 88].

Основными требованиями к формированию бухгалтерской отчетности является: достоверность, полезность, полнота, нейтральность, последовательность [26].

В общем случае годовая бухгалтерская отчетность коммерческих организаций, за исключением страховых и кредитных, включает:

- бухгалтерский баланс;
- отчет о финансовых результатах;
- отчет об изменениях капитала;
- отчет о движении денежных средств;
- иные приложения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах в соответствии с ч. 1 ст. 14 Закона № 402-ФЗ, п. п. 5, 28 ПБУ 4/99.

Отчет об изменениях капитала, Отчет о движении денежных средств, иные приложения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах являются Пояснениями к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах и представляются в составе годовой бухгалтерской отчетности. Данные выводы следуют из п. п. 24, 28 ПБУ 4/99, п. 85 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

Пояснениями именуются иные приложения к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах (помимо Отчета об изменениях капитала, Отчета о движении денежных средств и Отчета о целевом использовании полученных средств). Эти приложения (пояснения) могут оформляться в табличной и (или) текстовой форме. Статьи Бухгалтерского баланса и Отчета о финансовых результатах, к которым даются Пояснения, должны иметь указание на такое раскрытие в графе «Пояснения».

С 1 января 2013 г. пояснительная записка не входит в состав бухгалтерской отчетности. Организация может представлять дополнительную информацию, сопутствующую бухгалтерской отчетности, если считает ее полезной для заинтересованных пользователей при принятии экономических решений. Однако такая информация не является приложением к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах [28, с. 9].

1.2. Теоретические основы анализа и аудита финансово-хозяйственной деятельности для целей контроля за деятельностью организации

Оценка финансового состояния предприятия представляет собой рассмотрение каждого показателя, полученного в результате анализа, с точки зрения соответствия его уровня нормальному значению для данного предприятия; факторов, повлиявших на величину показателя, и возможных его изменений при изменении того или иного фактора; необходимой величины показателя на перспективу и способов достижения этой величины; взаимозависимости показателей финансового состояния и обеспечения целенаправленности их системы для правильной ориентации специалистов предприятия в методах улучшения финансового состояния [26, с. 56].

Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации состоит из нескольких этапов (рисунок 2).

Анализ же финансового состояния позволяет на основании различных показателей финансового состояния предприятия, в том числе финансовой устойчивости, оборачиваемости активов, ликвидности, рентабельности, деловой и инвестиционной активности определить эффективность деятельности предприятия.

Говоря о ликвидности предприятия, имеют в виду наличие у него оборотных средств в размере, теоретически достаточного для погашения краткосрочных обязательств хотя бы и с нарушением сроков погашения, предусмотренных контрактами. Платежеспособность означает наличие у предприятия денежных средств и их эквивалентов, достаточных для расчетов по кредиторской задолженности, требующей немедленного погашения. Таким образом, основными признаками платежеспособности являются [27, с. 118]:

1) наличие в достаточном объеме средств на расчетном счете;

2) отсутствие просроченной кредиторской задолженности.

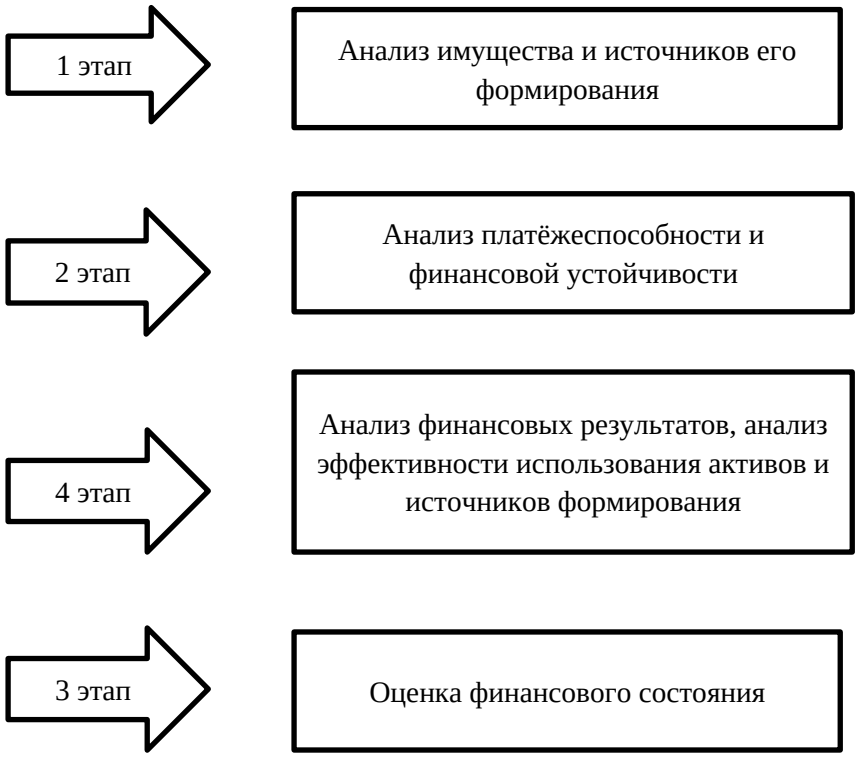


Рис. 2. Этапы анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия

В условиях рынка возрастает значение одного из перспективных и эффективных видов контроля – независимого контроля, проводимого аудиторами, аудиторскими фирмами, осуществляющими свою деятельность на договорной коммерческой основе за счет проверяемого субъекта.

Аудит – независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности [5].

Основной целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии ее порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой отчетности во всех существенных отношениях.

Аудит заключается в сборе и оценке фактов, касающихся функционирования и финансового состояния организаций и осуществляется

компетентными независимыми лицами. Он направлен на снижение информационного риска, т.е. вероятности того, что в финансовых отчетах содержатся ложные и неточные сведения для пользователей отчетности. Аудит обеспечивает также разработку рекомендаций по повышению эффективности хозяйственной деятельности проверяемого лица.

Задачами аудита в процессе проверки являются [37, с. 15]:

- оценка уровня организации бухгалтерского учета, внутреннего контроля и квалификации учетного персонала;
- оценка качества организации учетного процесса;
- правильность и достоверность оформления бухгалтерских записей, отражающих финансово-хозяйственную деятельность организации и ее конечные результаты;
- оказание помощи администрации организации путем выработки рекомендаций по устранению недостатков и нарушений, которые влияют на финансовые результаты и достоверность показателей отчетности.

Принято выделять три основные функции аудита [37, с. 19]:

1) подтверждающая – характеризуется тем, что при проверке аудитор проверяет и утверждает каждую хозяйственную операцию и параллельно с бухгалтером оценивает достоверность учетных регистров;

2) системно-ориентированная – предусматривает наблюдение систем, которые контролируют хозяйственные операции, эта функция позволяет аудиторам проводить экспертизу на основе внутреннего контроля;

3) функция аудита, базирующаяся на риске – это такой аудит, когда проверка может проводиться выборочно, в основном на «проблемных» участках предприятия (доходы и расходы, определение налогооблагаемой прибыли и уплата налогов).

Правовое регулирование аудиторской деятельности подразделяется на следующие уровни [39]:

1. Государственное регулирование аудиторской деятельности. Функции государственного регулирования аудиторской деятельности осуществляет

уполномоченный федеральный орган исполнительной власти – Министерство финансов РФ.

2. Профессиональное регулирование аудиторской деятельности. Функции профессионального регулирования аудиторской деятельности возложены на саморегулируемые организации аудиторов (далее по тексту СРОА). Законодательство предусматривает обязательное членство аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов в одном из СРОА.

3. Общественное регулирование аудиторской деятельности. Данная функция возложена на Совет по аудиторской деятельности, который является совещательным органом.

4. Внутрифирменное регулирование аудиторской деятельности. Данный уровень устанавливает нормы аудита, в рамках отдельно взятой аудиторской организации.

При осуществлении внешнего контроля качества работы контролер руководствуется кодексом профессиональной этики аудиторов, в частности требованиями независимости, профессиональной компетентности, должной тщательности [38]:

Аудиторскую проверку обычно подразделяют на три этапа [39]:

- планирование;
- сбор аудиторских доказательств;
- обобщение результатов проверки и формирование аудиторского заключения.

Процесс планирования подразделяется на этапы.

Первый этап – предварительное планирование, в ходе которого аудитор:

- получает информацию о внешних и внутренних факторах, отражающих экономическую обстановку в стране и определяющих особенности деятельности аудируемого лица;
- изучает организационно-управленческую структуру клиента;

- определяет виды производственной деятельности и номенклатуру выпускаемой продукции;
- анализирует уровень рентабельности, порядок распределения прибыли;
- оценивает систему внутреннего контроля.

Каждый из этих этапов включает определенный набор выполняемых работ. Планирование аудиторской проверки является первым и важнейшим этапом, от которого зависит качество проверки.

Федеральный стандарт аудиторской деятельности (далее - ФСАД) 6/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита», утвержденный Приказом Минфина России от 17.08.2010 № 90н, в п. 16 раскрывает некоторые обстоятельства несоблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов, например организацию информационной системы, которая не обеспечивает адекватных документальных свидетельств для аудита, наличие операций, не разрешенных руководством аудируемого лица или не учитываемых надлежащим образом [18].

Второй этап – подготовка и составление общего плана аудита. Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Так же на этом этапе планирования аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности и уровень аудиторского риска, позволяющий считать бухгалтерскую отчетность достоверной.

Третий этап – подготовка и составление программы аудита.

Кроме плана аудита аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и

объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы.

Правильно спланированная проверка является залогом рациональной организации процесса аудита и уменьшения риска необнаружения существенных ошибок в финансовой отчетности экономического субъекта.

В ходе планирования следует составить общий план и программу аудита.

В общем плане, который является рабочим документом аудитора, следует описать предполагаемые объем и порядок проведения проверки.

Документирование аудита регламентировано Правилом (стандартом) № 2 «Документирование аудита». Под термином «документация» понимаются рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита. Рабочие документы могут быть представлены в виде данных, зафиксированных на бумаге, фотопленке, в электронном виде или в другой форме [19].

Рабочие документы используются:

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

Аудитор должен составлять рабочие документы в достаточно полной и подробной форме, необходимой для обеспечения общего понимания аудита.

Форма и содержание рабочих документов определяются такими факторами, как:

- характер аудиторского задания;
- требования, предъявляемые к аудиторскому заключению;
- характер и сложность деятельности аудируемого лица;

- характер и состояние систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица;
- необходимость давать указания работникам аудитора, осуществлять за ними текущий контроль и проверять выполненную ими работу;
- конкретные методы и приемы, применяемые в процессе проведения аудита.

Для повышения эффективности аудита допускается использовать в ходе проверки графики, аналитическую и иную документацию, подготовленные аудируемым лицом. В этих случаях аудитор обязан убедиться в том, что такие материалы подготовлены надлежащим образом.

Аудиторское заключение представляет собой официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации, индивидуального аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица. На это указывает п. 1 ст. 6 Закона № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»[5]. Требования к форме, содержанию, порядку подписания и представления аудиторского заключения согласно п. 3 ст. 6 Закона № 307-ФЗ устанавливаются федеральными стандартами аудиторской деятельности.

Аудиторское заключение должно быть составлено в письменном виде (п. 24 ФСАД 1/2010). К аудиторскому заключению на бумажном носителе должна быть приложена бухгалтерская отчетность, в отношении которой выражается мнение и которая датирована и подписана аудируемым лицом в соответствии с правилами отчетности (п. 25 ФСАД 1/2010).

Аудиторское заключение и указанная отчетность должны быть пронумерованы, прошнурованы, опечатаны печатью аудитора с указанием общего количества листов.

1.3. Критический обзор и оценка существующих методов контроля.

Сегодня в рамках финансового контроля используется множество методов. Их можно распределить по категориям. Самая распространенная классификация приведена ниже.

Научно-теоретические методы. Для них характерны особые механизмы накопления аналитических сведений о состоянии корпоративного капитала и его дальнейшем распределении.

В этой группе есть основные инструменты: анализ данных, построение моделей, обработка статистической информации. Главное преимущество научно-теоретических методов заключается в том, что благодаря им можно оценивать эффективность применяемых в данный момент подходов к управлению финансами и намечать дальнейшие действия.

Социально-коммуникативные. Выстраивается сбалансированный механизм взаимодействия между специалистами и работниками, задействованными в системе управления корпоративным капиталом.

Примеры социально-коммуникативных методов — внушение, переговоры, мотивация, стимулирование, награждение. Они помогают понять, эффективно ли осуществляется финансовое управление и как его можно улучшить. Отметим, здесь нужно понимать, что на результат влияют не только субъекты, но и объекты финансового контроля.

Эмпирические (исследовательские) методы. В данном случае пробуют различные подходы к распределению корпоративного капитала в рамках существующих схем и технического оснащения и определяют, что поможет прийти к желаемым результатам.

Остановимся на самых распространенных эмпирических методах финансового контроля (рисунок 3).

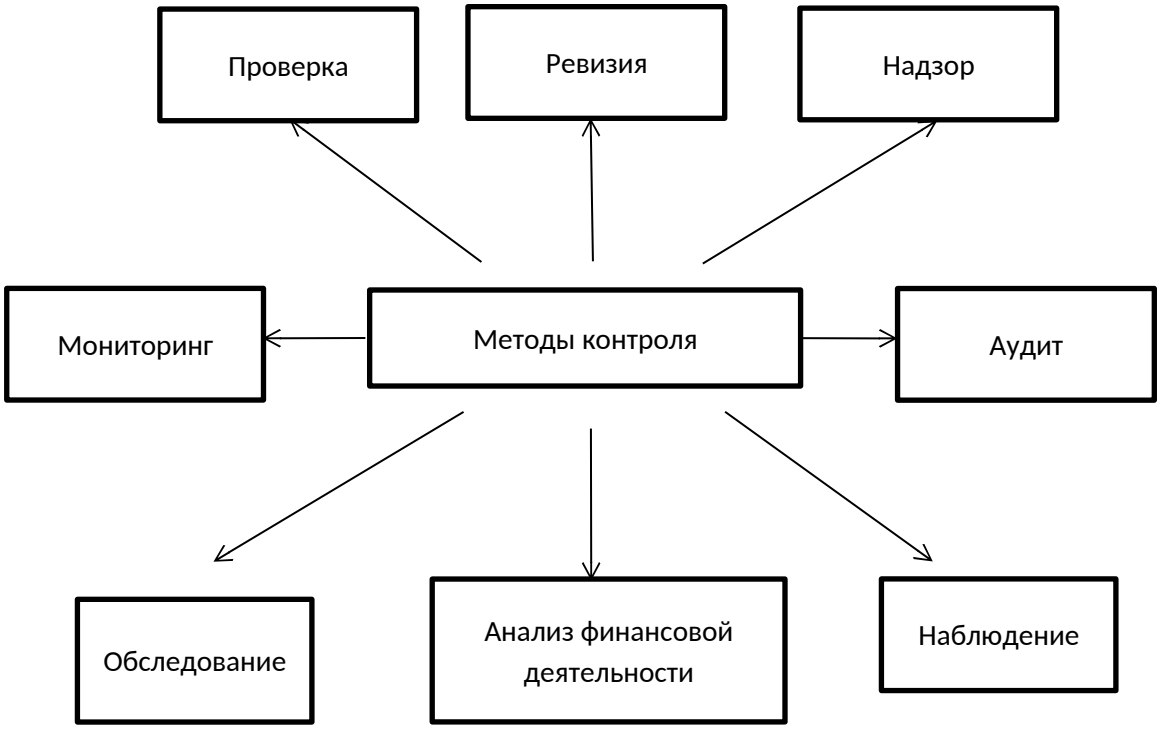


Рис. 3. Методы контроля

Проверки на основании отчетной и расходной документации. В ходе них изучают отдельные вопросы финансовой деятельности и определяют способы устранения выявленных недочетов.

Обследование. В отличие от проверки затрагивает больше финансово-экономических показателей контролируемой компании. В рамках обследования оценивают, в каком финансовом положении находится предприятие, и намечают вероятные перспективы его развития.

Надзор выполняют органы контроля в отношении экономических субъектов, обладающих лицензией на тот или иной вид финансовой деятельности и обязанных соблюдать существующие нормы и правила. Так, ЦБ РФ ведет надзор за работой коммерческих банковских организаций; Ростехнадзор — за деятельностью промышленных компаний. Если проверяемое предприятие не соблюдает нормативов, чем ставит себя под угрозу банкротства и ущемляет интересы клиентов, лицензию у него отзывают.

Анализ финансовой деятельности — еще одна форма финансового контроля. В ходе этой работы подробно изучают периодическую или годовую финансово-бухгалтерскую отчетность, чтобы в целом оценить итоги финансовой деятельности, финансовое состояние компании, установить, обеспечена ли она собственными средствами и насколько эффективно их распределяет.

Наблюдение (мониторинг). В рамках мониторинга проверяющие непрерывно оценивают эффективность текущих финансовых процессов в организации. Такая форма контроля позволяет выявлять несоответствие между фактическими результатами и запланированными параметрами и устранять недочеты.

Ревизия. Самая глубокая и полная форма финансового контроля. Проверяющий полностью исследует финансового-хозяйственную деятельность объекта контроля, чтобы проверить ее законность, эффективность, целесообразность, грамотность распоряжения корпоративным капиталом.

2. Бухгалтерский учет и контроль в ООО «Тепловая Компания»

2.1. Краткая характеристика ООО «Тепловая компания»

Изучив общие принципы организации системы бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности перейдем к описанию объекта исследования – обществу с ограниченной ответственностью «Тепловая Компания».

ООО «Тепловая Компания» зарегистрировано 4 июня 2009 года в инспекции Федеральной налоговой службы России по Инте Республики Коми, свидетельство государственной регистрации № 001733765 (приложение 2).

Организация в своей деятельности руководствуется действующим

законодательством РФ, в частности-Главой 4 части первой Гражданского Кодекса РФ , Федеральным Законом от 08.02.1998г.№14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью», настоящим Уставом, учредительным договором, решением Собрания Участников и внутренними локальными актами.

Уставной капитал: 10 000 руб. Учредителем ООО «Тепловая Компания» выступило Открытое акционерное общество «Коми тепловая компания».

Акционеры, их доля в Уставном капитале:

1. Открытое акционерное общество «Коми тепловая компания» - 99%, 1 доля – 9 900 руб.
2. Общество с ограниченной ответственностью «Тепловая Компания» - 1%, 1 доля – 100 руб.

Место нахождения: 169849, Республика Коми, г. Инта, ул. Пролетарская, д. 13.

На основании определения от «04» июля 2019г. по делу № 29-152/2019 Арбитражный суд Республики Коми ввел в отношении ООО «Тепловая Компания» процедуру, применяемая в деле о банкротстве, конкурсное производство, конкурсным управляющим ООО «Тепловая Компания» утвержден Ануфриев Антон Валериевич (приложение 3).

Численность сотрудников ООО «Тепловая Компания» за 2016-2018 годы существенно снизилась, так если по состоянию на 31.12.2016г. она составляла 277 человек, а на 31.12.2018г. - 163 человека. Таким образом, за анализируемый период численность сотрудников уменьшилась на 41,2%.

В 2018 году потребители Районной котельной ул. Сангородок были переведены на мощности городского источника теплоснабжения Интинской ТЭЦ, что привело к значительному сокращению численности общества.

Организационная структура ООО «Тепловая Компания» линейного типа показана в Приложении 4. К преимуществам линейной организационной структуры управления относятся:

1. простота организационной структуры;
2. полная ответственность линейного руководителя за результаты работы;
3. единство и четкость распоряжений;
4. согласованность действий руководителей.

Недостатками линейной организационной структуры управления являются:

1. предъявление жестких требований к руководителю, который должен обладать исключительной компетентностью во всех сферах (бухгалтерия, производство, сбыт, юриспруденция и т.д.);
2. концентрация власти в руках управляющей верхушки.

Производственная специализация ООО «Тепловая компания» ориентирована на производство, передачу и продажу тепла. Выработанная тепловая энергия поставляется на внутренний рынок - населению, бюджетным организациям и прочим потребителям г. Инта и Интинского района.

В 2016-2017 году ООО «Тепловая Компания» эксплуатировала 8 котельных суммарной мощностью 175,43 Гкал/час. 14 апреля 2018 года была закрыта Районная котельная ул. Сангородок.

Протяженность трубопроводов составляла 13 791,6 м в двухтрубном исчислении. На сегодняшний день ООО «Тепловая Компания» эксплуатирует 7 котельных, на которых установлены 29 котлов с установленной мощностью 42,09 Гкал/час. В котельных не производится химводоочистка теплоносителя, холодная вода покупается в ООО «Интаводоканал».

Электроснабжение котельных осуществляется по договору с АО «Коми энергосбытовая компания». Топливо поставляется от АО «Интауголь», АО «Воркутауголь».

Кроме основной деятельности, компания оказывает услуги на сторону по подключению и обслуживанию приборов учета тепловой энергии, выдаче

технических условий на подключение к тепловым сетям.

Основная доля котельных введена в эксплуатацию до 1990 года, поэтому часть установленных котлов выработала расчетный ресурс. Износ котлов в среднем по предприятию составляет 25 %. Износ зданий котельных в среднем по предприятию составляет 55,3%.

Основная доля тепловых сетей (включая сети ГВС) введена в эксплуатацию за период до 2000 года. Износ тепловых сетей (включая сети ГВС) в среднем по предприятию составляет 90 %.

Метод регулирования отпуска тепловой энергии - качественный, по температурному графику регулирования отопительной нагрузки с параметрами теплоносителя: 95/70 ^{0}С.

Расположение промплощадок предприятия:

Обслуживающее производство:

– участок обслуживания тепловых сетей и аварийно-восстановительных работ;

– электромеханический участок.

Вспомогательное производство:

– участок ремонтных работ;

– автотранспортный участок;

– участок диспетчерского обслуживания и охраны объектов;

– склад материально-технических ценностей.

Основное производство представлено в таблице 1.

Таблица 1

Промышленные площадки основного производства ООО Тепловая компания»

Наименование объекта, адрес (местонахождение котельной)	Выпуск продукции в год (Гкал)	Годовое потребление топлива (уголь тн в год)
1	2	3
Котельная №1, пгт Верхняя Инта (ул. Свободы)	4744,3	3365,6

Наименование объекта, адрес (местонахождение котельной)	Выпуск продукции в год (Гкал)	Годовое потребление топлива (уголь тн в год)
1	2	3
Котельная №2, пгт Верхняя Инта (ул. Комсомольская)	2432,0	1686,5
Котельная по улице Лермонтова (г. Инта, ул. Лермонтова)	3028,5	2140,0
Котельная с. Косьювом	1468,5	1742,2
Котельная с. Петрунь	631,8	740,35
Котельная пос. Юсьтыдор (г. Инта, пос. Юсьтыдор)	2914,6	1767,5
Котельная пст. Абезь	2027,1	2201,5
Всего	17246,8	13643,59

Прочие подразделения:

Администрация и аппарат при администрации (производственная база с административно-бытовым корпусом)

В своей деятельности ООО «Тепловая компания» пользуется движимым и недвижимым имуществом, взятым в аренду у Администрации МОГО «Инта».

Внешними факторам, влияющие на общеэкономическую деятельность предприятия являются, региональные, муниципальные и отраслевые , а именно:

- Влияние Республиканской Стратегии экономического и социального развития региона;

Главными факторами социально-экономического развития Республики Коми в период реализации Стратегии станут:

– развитие топливно-энергетического комплекса;

– развитие лесопромышленного комплекса;

– развитие горнорудного комплекса;

– активизация жилищного строительства;

– развитие транспортной системы;

– формирование инновационной системы;

– развитие малого и среднего предпринимательства;

– рост платежеспособного спроса населения.

- Особенности государственного регулирования отрасли, к которой относится предприятие.

Основным законом, которым регулируется деятельность ООО «Тепловая компания» является Федеральный закон от 27 июля 2010 года № 190-ФЗ «О теплоснабжении» который [6]:

– регулирует отношения, в том числе связанные с передачей и потреблением тепловой энергии, тепловой мощности;

– определяет полномочия органов государственной власти и органов местного самоуправления в области регулирования и контроля в сфере теплоснабжения;

– права и обязанности потребителей тепловой энергии и теплоснабжающих (теплосетевых) организаций.

Принципы и правила подключения потребителей к системе теплоснабжения, в том числе установление размера платы за подключение к системе теплоснабжения определены статьей 14.

Вводится институт саморегулируемых организаций (далее - СРО) в сфере теплоснабжения. Данные СРО, в частности, наделяются функциями по выдаче теплоснабжающим и теплосетевым организациям свидетельств о допуске к работам, которые обеспечивают работоспособность систем теплоснабжения [6].

- Сезонные факторы и их влияние на деятельность предприятия.

Такие факторы как время года, температура окружающей среды оказывают существенное влияние. Данные факторы влияют на объем оказываемых услуг в течение года.

- Географическое положение, экономические условия региона, налоговые условия региона.

Инта - город (основан в 1942 году, статус города с 1954 года) в

Российской Федерации, центр городского округа Инта. Расположен на северо-востоке Республики Коми. Население Интинского округа – 28,1 человек.

Рынок, на котором осуществляет деятельность ООО «Тепловая компания», характеризуется, как низкоконкурентный и регулируется государственной политикой в сфере теплоэнергетики. Самая крупная компания на рынке теплоэнергетики - это ПАО «Т Плюс», которая контролирует большую его часть.

Перейдем к описанию особенностей ведения бухгалтерского учета в ООО «Тепловая Компания».

2.2. Особенности ведения бухгалтерского учета на предприятии.

Бухгалтерский учет в ООО «Тепловая Компания» ведет бухгалтерская служба как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером. Ответственность за организацию бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации – исполнительный директор.

Ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности несет главный бухгалтер. Главный бухгалтер имеет высшее профессиональное образование, аттестат профессионального бухгалтера. Представим организационную структуру бухгалтерской службы на рисунке 3.

Бухгалтерский учет ведется в соответствии с учрежденной учетной политикой Общества для целей бухгалтерского и налогового учета. Последний вариант учетной политики издан на 2019 финансовый год. Последняя редакция учетной политики принята Обществом в соответствии с рядом изменений нормативной базы. Приложение 1.

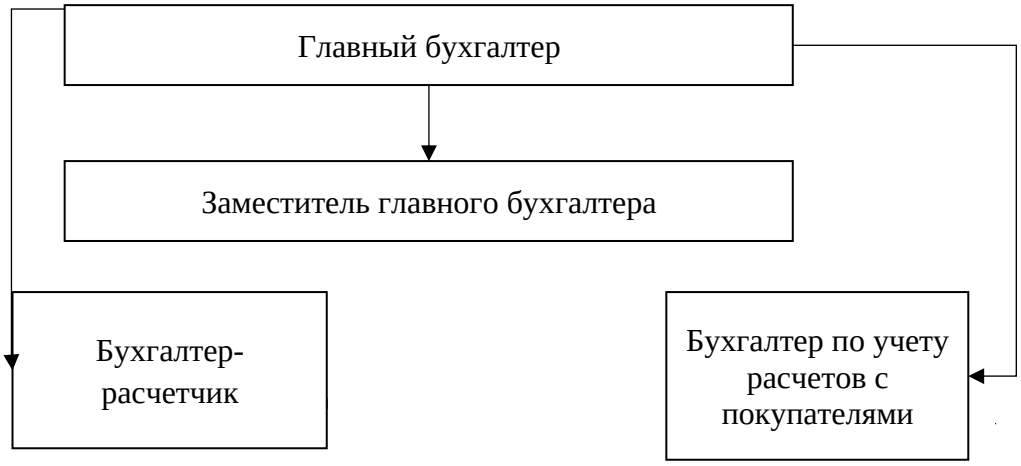


Рис.4. Структура бухгалтерской службы ООО «Тепловая Компания».

Бухгалтерская и налоговая отчетность предоставляется в контролирующие органы по телекоммуникационнным каналам связи.

Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в организации ведется в рублях и копейках с применением программы 1С: Предприятие версия: 8.2. Данная программа скорректирована, настроена на работу организации и соответствует учетной политике.

Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных учетных документах, для отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности. Регистрами бухгалтерского учета организации являются:

- ведомости по счетам;
- оборотно-сальдовая ведомость;
- анализ счетов;
- прочие регистры.

Правильность отражения хозяйственных операций в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

Для составления бухгалтерской отчетности используются формы,

утвержденные Приказом Минфина России от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [25].

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организация проводит инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка. В приложении 5 представлена оборотно-сальдовая ведомость по счетам ООО «Тепловая Компания» за 2018 год.

ООО «Тепловая Компания» работает на стандартной системе налогообложения.

Движение основных средств в обществе оформляется первичными учетными документами, заполняемыми по формам и в соответствии с Постановлением Госкомстата РФ от 21.01.2003 № 7 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету основных средств». Представим общую схему учета основных средств на рисунке 5.

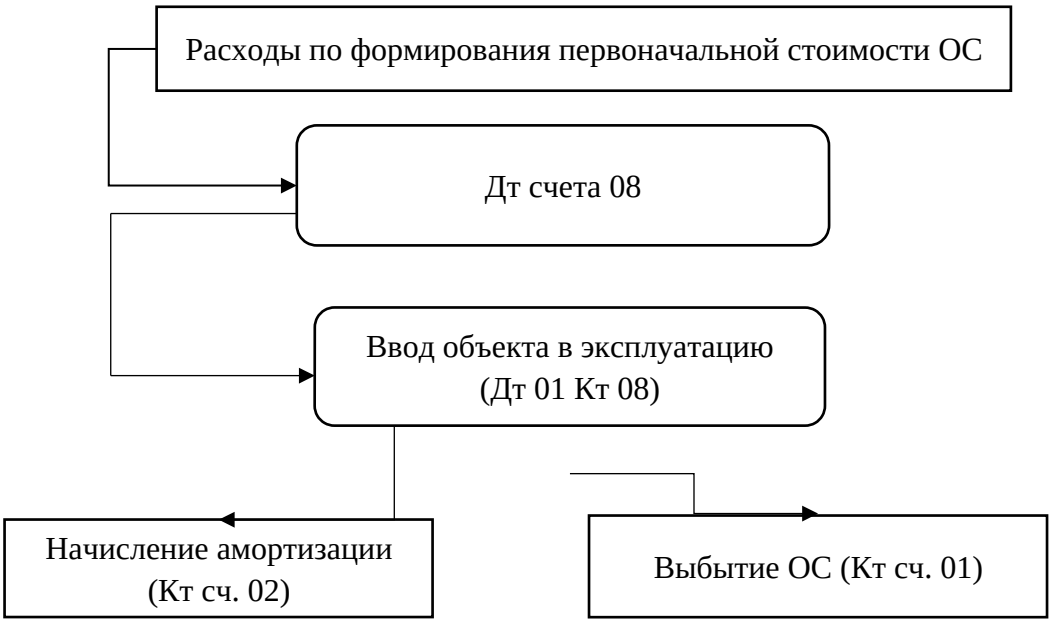


Рис. 5 Схема учета объектов основных средств Общества

Ввод в эксплуатацию основных средств отражается актом формы ОС-1

Акт о приемке – передачи объектов основных средств (приложение 6), помимо акта ОС-1 Обществом формируется акт ввода в эксплуатацию.

В таблице представим бухгалтерские записи по отражению поступления объектов основных средств (таблица 2).

Таблица 2

Бухгалтерские записи, формируемые в ООО «Тепловая компания» при поступлении объектов основных средств

Содержание операции	Сумма, руб.	Дебет счета	Кредит счета
1	2	3	4
Поступило от поставщика ООО СПКФ «Валер» оборудование фильтр-грязевик ГИГ-75Т/Ру0,6	84700	08	60
Выделен НДС по счету-фактуре 18%	15246	19	60
Произведена оплата за поставленное оборудование с расчетного счета	99946	60	51
Транспортно-экспедиционные услуги по доставке до ст.Инта-2 ООО «ТК Р.Г.Групп-Норд»	3737,28	08	60
Выделен НДС по счету-фактуре 18%	672,72	19	60
Списаны материалы по монтажу оборудования ттн№00674от 31.08.17г.	29300	08	10
Акт приема объекта основных средств №001 от 23.10.2017г.	117737,28	01	08

При вводе в эксплуатацию объекту основных средств присваивается инвентарный номер. Каждый объект основных средств в Обществе имеет уникальный инвентарный номер. Так же в момент ввода в эксплуатацию Обществом оформляется инвентарная карточка объекта.

Списание основных средств так же отражается первичным документом- актом по форме ОС-4. Приложение 6.1.

Амортизация основных средств производится линейным методом. Данный порядок закреплен учетной политикой общества. Распределения суммы начисленной амортизации производиться по следующим счетам учета 20, 25, 26 в зависимости от места использования основного средства. В приложении 8 представлен анализ счета 02 «Амортизация основных средств».

Кадровый учет на предприятии ведет отдел по персоналу, который состоит из 1 человека. В обязанности данного отдела входит:

- Подбор персонала;
- Ведение кадрового учета;
- Ведение воинского учета

В Обществе при приеме работника на должность оформляется приказ о приеме на работу (приложение 7), направление работника в отпуск так же оформляется приказом (приложение 8).

При расторжение трудового договора так же формируется приказ о расторжении трудового договора.



Рис. 6. Схема ведения кадрового учета Общества

Учет расчетов с персоналом по оплате труда ведется на счете 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Расчет заработной платы осуществляется на основании табеля учета рабочего времени (приложение 9), который так же формируется руководителем службы персонала. В нем указаны все отсутствия и явки сотрудников.

По дебету счета 70 отражается выплата заработной платы и удержания из нее, по кредиту – начисление заработной платы.

Начисление оплаты труда производится в дебет затратных счетов:

Дт 20 Кт 70 начислена заработная плата работников основного производства (работники, непосредственно занятые на котельных);

Дт 25 Кт 70 начислена заработная плата работникам, занятым на механизмах, обслуживающие работу котельных;

Дт 26 Кт 70 начислена заработная плата АУП

Дт 70 Кт 68 удержан НДФЛ (13%)

Начисление пособий по временной нетрудоспособности, беременности и родам производится по фактическому заработку работника за два года, предшествующих наступлению страхового случая. В фактический заработок включаются все виды заработной платы, на которые начисляются взносы на социальное страхование, за исключением выплат, не предусмотренных принятой системой оплаты труда.

Начисленная заработная плата относится в коммерческие расходы. Пособия по временной нетрудоспособности уменьшают сумму платежей в фонд социального страхования.

Начисление пособия по временной нетрудоспособности отражается следующим образом:

Дт 20, 25, 26 Кт 70 начислены суммы пособия по временной нетрудоспособности за счет средств работодателя

Дт 69 Кт 70 начислены суммы пособия по временной нетрудоспособности за счет средств ФСС.

Дт 70 Кт 51 выплачена заработная плата сотрудникам Общества.

Выплата заработной платы осуществляется 2 раза в месяц согласно Трудовому Соглашению на банковские карты Сбербанка России. Компания, исходя из норм Налогового Кодекса РФ, производит отчисления от фонда заработной платы на социальные нужды. Этот коэффициент получился следующим образом:

- на пенсионное страхование от суммы, выплаченной работникам, перечисляют 22 %;
- на медицинское страхование — 5,1 %;
- на соцстрахование, за счет которого в дальнейшем оплачиваются больничные и отпуска по беременности и родам, — 2,9 %;
- на страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний – 0,2%;
- дополнительные взносы на страховую часть пенсии работникам, занятым на работах с тяжелыми условиями труда (профессии машинист-кочегар, работающих возле котлов) – 4%.

Начисление взносов на социальное страхование отражается следующим образом:

- Дт 20, 25, 26 Кт 69 начислены взносы на социальное страхование.

Расчет заработной платы производится с применением компьютерной программы 1С Зарплата и Кадры 8.2.

На рисунке 7 представим схему начисления заработной платы работникам Общества.

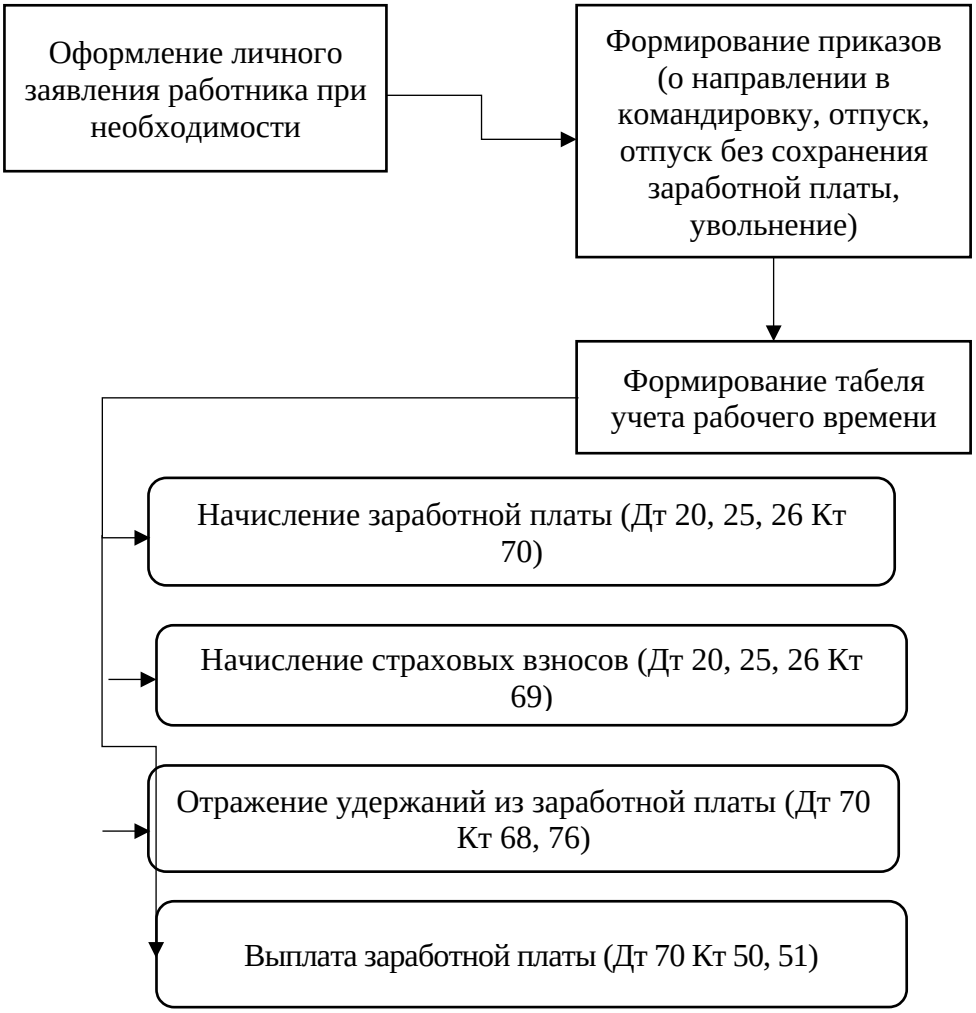


Рис. 7. Схема учета расчетов с персоналом по оплате труда

Далее представим пример расчета отпуска работнику Бураго Алексею Владимировичу с 14 января 2018 г. по 25 февраля 2018 г. на 42 календарных дней за период 11 июля 2017 г. по 10 июля 2018 г. Приложение 10.

Таблица 3

Порядок расчета среднего заработка для начисления отпуска

Расчетный период			Выплаты, учитываемые при исчислении среднего заработка, руб. с учетом индексации
Год	Месяц	Количество календарных дней	
1	2	3	4
2017	Январь	7,56	434,73
2017	Февраль	1,05	Отпуск
2017	Март	16,07	31855,51
2017	Апрель	20,51	25974,17
2017	Май	29,3	34637,71
2017	Июнь	29,3	34637,71

Расчетный период			Выплаты, учитываемые при исчислении среднего заработка, руб. с учетом индексации
Год	Месяц	Количество календарных дней	
1	2	3	4
2017	Июль	29,3	34637,71
2017	Август	29,3	38324,70
2017	Сентябрь	29,3	36226,57
2017	Октябрь	29,3	35673,94
2017	Ноябрь	14,65	20061,55
2017	Декабрь	29,3	34637,71
	Итого	264,94	327 102,01

Количество календарных дней в расчетном периоде 264,94 дней, среднедневной заработок составит 1 234,63 руб. (327 102,01 рублей : 264,94 дней).

Сумма отпускных выплат составит 51854,46 руб. (1234,63 руб. х 42 дня) –
Дт 25 Кт 70;

Удержан НДФЛ 6741 руб. – Дт 70 Кт 68

Товарно-материальные ценности (далее – ТМЦ), работы и услуги поступают в Общество от поставщиков – юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. Непосредственно перед поставкой ТМЦ с продавцом заключается договор на поставку продукции, с поставщиком услуг (работы) договоры на выполнение работ (услуг). Перед заключением договорных отношений с поставщиком компания проявляет должную осмотрительность и запрашивает пакет учредительных документов.

После сбора необходимых документов наемным юристом Общества заключается договор на поставку продукции, выполнение работ, оказание услуг. Если договор заключается по форме поставщика, тогда юристом проводится анализ и исследование договора на соответствие документа нормам действующего законодательства. Если договор заключается на несколько поставок одновременно, то к договору формируется спецификация на каждую поставку в отдельности.

Далее непосредственно с поставкой продукции поставщиком

формируется товарная накладная и счет-фактура, при условии, что поставщик является плательщиком налога на добавленную стоимость. Схема организации юридических взаимоотношений с поставщиками показана на рисунке 8.

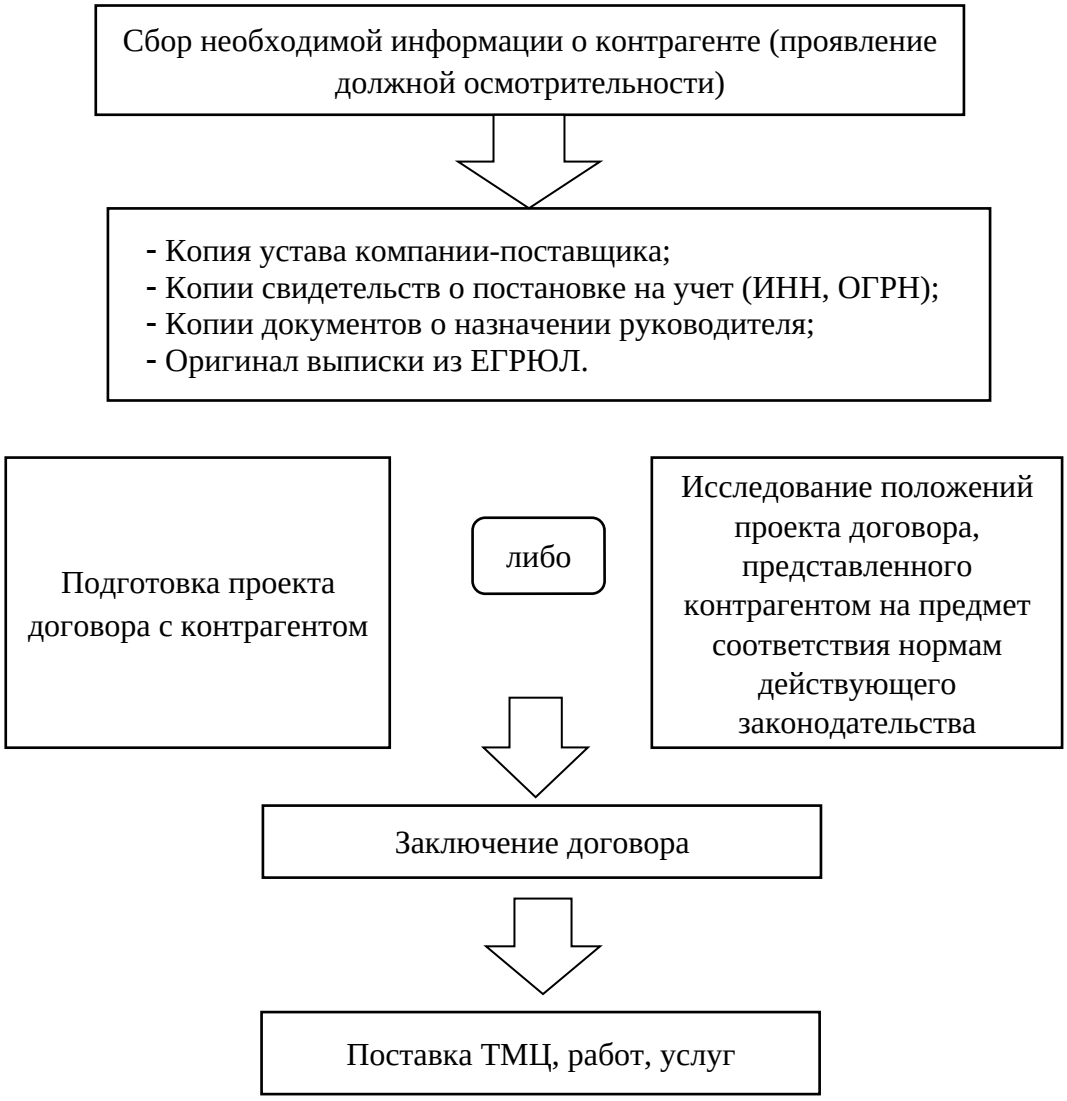


Рис. 8. Схема заключения договорных отношений с контрагентами в ООО «Тепловая Компания»

Таким образом, для отражения движения товаров, поступивших в Общество от поставщика бухгалтеру необходимо проконтролировать следующее: либо документ, поступивший в бухгалтерскую службу должен соответствовать форме, представленной, а альбомах унифицированных форм, либо составлен по форме поставщика, при этом документ должен содержать все необходимые реквизиты, представленные на схеме, изображенной на

рисунке 9.



Рис. 9. Реквизиты, носящие обязательный порядок отражения в первичных учетных документах в соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете»

Поступившие на предприятие и прошедшие проверку первичные документы разносятся по соответствующим счетам бухгалтерского учета. В целях контроля за правильностью ведения бухгалтерского учета главным бухгалтером время от времени проводится проверка правильности отражения фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета. Контроль за полнотой отражения документов проводится с помощью осуществления взаимных расчетов с контрагентами, путем подписания актов сверок взаиморасчетов.



Рис. 10. Схема отражения факта хозяйственной деятельности, подтверждаемого первичным документом, составленным по форме поставщика в бухгалтерском учете Общества

Аналитический учет по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется по каждому предъявленному первичному документу, а расчетов в порядке плановых платежей – по каждому поставщику и подрядчику. Построение аналитического учета обеспечивает возможность получения необходимых данных по: поставщикам в разрезе каждого договора и полученных (оплаченных) первичных документов. Приложение 14.

На счете 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» ведется учет по следующим субсчетам:

60.01 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», ведется учет

операций с поставщиками расчеты, с которыми производятся в рублях;

60.02 «Расчеты по авансам выданным», ведется учет по авансам, выданным в рублях.

Представим примеры поступления расчетов с поставщиками в таблице 4.

Таблица 4

Бухгалтерские записи, формируемые в ООО «Тепловая компания» при поступлении объектов товаров, работ услуг

Содержание операции	Сумма, руб.	Дебет счета	Кредит счета
1	2	3	4
Отражены расходы по полученной электроэнергии за ноябрь 2018 года по акту приема-передачи от 30.11.18г. (приложение 14)	643 016,32	20	60
Выделен НДС (приложение 15)	115 742,93	19	60
Приобретен ТМЦ – Уголь ДКОМ (концентрат) по товарной накладной 516 от 28.11.2018 (приложение 16)	713 000,00	10	60
Выделен НДС (приложение 17)	1280340,00	19	60

На счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» ведется учет расчетов с покупателями и заказчиками, учет авансов, выданных так же ведется обособлено на счете 62.02 «Расчеты по авансам полученным». Аналитический учет ведется в разрезе покупателей и заключенных договоров. Валютных операций по данному счету в анализируемом периоде нет. Представим схему учета реализации на рисунке 11.

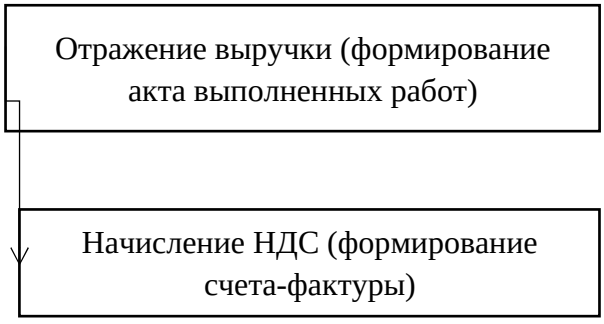


Рис. 11. Схема учета реализации Общества

Таблица 5

Бухгалтерские записи, формируемые в ООО «Тепловая компания» при расчетах с покупателями и заказчиками

Содержание операции	Сумма, руб.	Дебет счета	Кредит счета
1	2	3	4
Начислена выручка от реализации тепловой энергии (приложения 18)	201 393,77	62	90.01
Начислен НДС (приложение 19)	36 250,88	90.03	68.02
Начислена выручка от реализации ТМЦ (приложения 20)	16 500,00	62	91.01
Начислен НДС (приложение 21)	2 970,00	91.02	68.02

Счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Подотчетные лица – лица, получившие денежные суммы под отчет, для последующих расходов в интересах выдавшей их организации. Деньги, выданные подотчетным лицам, называют подотчетными суммами. Подотчетные лица сдают в бухгалтерию авансовый отчет с приложенными к ним первичными документами в трехдневный срок (приложение 22). На основании авансового отчета производиться списание подотчетных сумм, авансовый отчет отражается в бухгалтерском учете после утверждения его руководителем Общества. В таблице 6 представим бухгалтерские записи, формируемые при расчетах с подотчетными лицами.

Таблица 6

Бухгалтерские записи, формируемые в ООО «Тепловая компания» при расчетах с подотчетными лицами

Содержание операции	Сумма, руб.	Дебит счета	Кредит счета
1	2	3	4
Получен от Середенко Р.Н. авансовый отчет	3 625,00	10	71
Возмещен подотчетному лицу перерасход денежных средств	3 625,00	71	51

Заключительным этапом описания системы бухгалтерского учета ООО «Тепловая Компания» опишем бухгалтерский учет финансовых результатов, и формирования себестоимости готовой продукции. Учет данных участков

ведется в соответствии с учетной политикой Общества, утвержденной для целей ведения бухгалтерского учета. По общему правилу финансовый результат представляет из себя разницу между выручкой (доходами) компании и ее расходами.

Доходы, в бухгалтерском учете, определяются по методу начисления в соответствии с п. 12 ПБУ 9/99. Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации подразделяются на:

- Доходы от обычных видов деятельности;
- Прочие доходы.

Представим классификацию доходов ООО «Тепловая Компания» на рисунке 12.

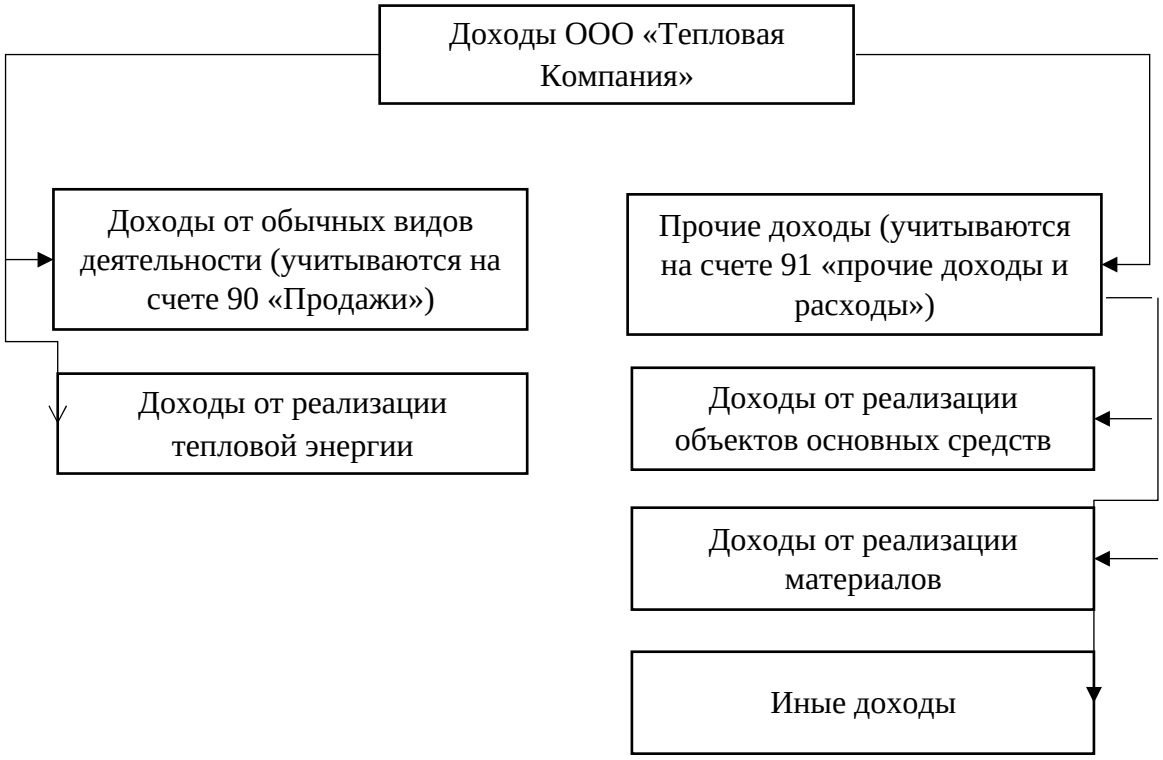


Рис. 12. Классификация доходов ООО «Тепловая Компания»

Синтетический учет выручки доходов ведется на счетах 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» (рисунок 12).

Выручка на предприятии формируется:

1. От предъявления счетов-фактур бюджетным, коммерческим потребителям, что находит свое отражение в книге продаж (приложение 23). Тем потребителям, где не установлены приборы учета, годовой объем тепловой энергии определен расчетным способом. Расчет за потребленную тепловую энергию с данными потребителями осуществляется по тарифам, утвержденным Службой по тарифам Республики Коми согласно подписанным договорам.

2. От предъявления счетов-фактур управляющим компаниям, оказывающим коммунальные услуги населению на жилищном фонде, подключенных к источникам теплоснабжения ООО «Тепловая Компания». Управляющие компании ежемесячно предоставляют сведения на дома, на которых не установлены теплосчетчики, а по домам на которых общедомовые приборы установлены, передаются показания теплосчетчиков, которые перепроверяются работниками КИПА предприятия.

3. От предъявленной тепловой энергии и горячего водоснабжения населению частного сектора согласно показаниям приборов учета или по нормативам при отсутствии индивидуальных приборов учета.

4. От оказания услуг по неосновному виду деятельности.

Нормативы потребления тепловой энергии, используемой для начисления выручки по населению, установлены Администрацией МОГО «Инта» в 2003 году и составляют 0,024 Гкал/м2. На отпуск горячей воды без приборов учета норматив потребления на человека составляет 3,34м3.

В соответствии с пунктом 6.1 Положения по бухгалтерскому учету 9/99 «Доходы организации» в бухгалтерском учете ресурсоснабжающая организация определяет выручку исходя из цены договора. Согласно статьи 424 Гражданского Кодекса [1] в качестве цены договора применяется тариф (таблица 7), который устанавливает или регулирует уполномоченный на то орган. В силу специального указания закона, тариф на предоставления коммунальных услуг ограничен предельным индексом изменения размера платы за коммунальные услуги. Аналогично определяется налоговая база по

налогу на добавленную стоимость.

Таблица 7.

Утвержденные тарифы на тепловую энергию на отопительный сезон 2019-2020г.г.

Тариф на коммунальный ресурс за 1 Гкал	Льготный тариф (без НДС) руб.	Экономически обоснованный тариф (без НДС) руб.
1	2	
Теплоснабжение населения МОГО «Инта»	2753,45	7806,45
Теплоснабжение прочие потребители МОГО «Инта»	3600,93	7806,45
Теплоснабжение населения пст. Абезь МОГО «Инта»	1177,24	10311,94
Теплоснабжение почие потребители пст. Абезь	1539,57	10311,94

Бухгалтерские записи на счетах отражаются стандартные (таблица 8), предусмотренные Инструкцией по применению плана счетов бухгалтерского учета.

Таблица 8

Бухгалтерские записи, формируемые в ООО «Тепловая Компания» при отражении финансовых результатов

Корреспонденция счетов		Содержание операции
Дт	Кт	
62	90.01	Отражена выручка от реализации в рамках основного вида деятельности
90.3	68.02	Начислен НДС
40	20	Отражена фактическая производственная себестоимость готовой продукции
43	40	Принята к учету готовая продукция по нормативной себестоимости
90.2	43	Списана нормативная себестоимость реализованной продукции
90.2	40	Сумма выявленного отклонения: перерасход или экономия (сторно)
90.9	99	Отражен положительный финансовый результат (прибыль) по основному виду деятельности
62	91.01	Отражена выручка от реализации в рамках прочих видов деятельности
91.02	68.02	Начислен НДС

Корреспонденция счетов		Содержание операции
Дт	Кт	
91.02	01, 10	Списана себестоимость реализованного актива (основное средство, материалы)
91.9	99	Отражен положительный финансовый результат (прибыль) по прочим видам деятельности
99	91.9	Отражен отрицательный финансовый результат (убыток) по прочим видам деятельности
99	84	Отражено формирование чистой прибыли по итогам финансового года
84	99	Сформирован убыток по итогам финансового года

Расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направлений деятельности организации подразделяются на:

- расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы.

Расходы по обычным видам деятельности отражаются по дебету счета 90.02 – формируется себестоимость готовой продукции.

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы распределяются списываются на счет 20 «Основное производство», который в свою очередь формирует себестоимость оказываемых услуг.

Представим на рисунке 13 схемы учета затрат на счетах 20, 25, 26. В приложении 21 представлен анализ счета 20 «Основное производство» ООО «Тепловая Компания» за 2018 год.



Рис. 12. Схема формирования себестоимости выполняемых работ, услуг, закрытие счета 20 «Основное производство».

Общехозяйственные расходы учитываются в составе управленческих расходов. Общепроизводственные расходы распределяются на счет 20, база распределения – заработная плата рабочих занятых в основном производстве.

К прямым расходам относится:

- материальные расходы на приобретение сырья и материалов, используемых в производстве изделий и (или) образующих их основу, либо являющихся необходимым

компонентом при производстве;

- расходы на оплату труда основного производственного персонала, участвующего в процессе производства готовой продукции, выполнения работ, оказания услуг, а также суммы страховых взносов, начисленные на указанные суммы расходов на оплату труда;
- сумма амортизации по основным средствам, непосредственно используемым при производстве готовой продукции, выполнении работ, оказании услуг;
- затраты по аренде производственного оборудования непосредственно используемого при производстве продукции.

Аналитический учет по счетам учета затрат:

Счет 20 «Основное производство» ведется аналитический учет по подразделениям, номенклатурной группе и статьям затрат;

Счет 25 «Общепроизводственные расходы» и счет 26 «Общехозяйственные расходы» ведется аналитический учет по подразделениям и статьям затрат.

Отрасль жилищно-коммунального хозяйства имеет особую социальную значимость и поэтому получает субсидию от государства.

Постановлением Правительством Республики Коми от 28.09.2012 года №413 утверждена программа Республики Коми «Развитие строительства и жилищно-коммунального комплекса, энергосбережение и повышение энергоэффективности», согласно которой из республиканского бюджета ООО «Тепловая Компания» предоставляется субсидия на компенсацию выпадающих доходов теплоснабжающим организациям, в связи с применением льготных тарифов на тепловую энергию и горячую воду.

Размер субсидии определяется как разница между утвержденным в установленном порядке Службой по тарифам РК и экономически обоснованным тарифом и запланированного объема отпускаемой тепловой энергии на предстоящий календарный год. Согласно Договора с

Министерством энергетики, жилищно-коммунального хозяйства и тарифов Республики Коми, субсидия на предприятие поступает ежеквартально, исходя планируемого объема выпускаемых Гкал тепловой энергии.

В таблице 8 предоставлена схема корреспонденции счетов по полученной субсидия в компании.

Таблица 8

Бухгалтерские записи, формируемые в ООО «Тепловая Компания» при отражении полученной субсидии

Наименование хозяйственной операции	Дт счета	Кт счета	Сумма руб.
Начислена субсидия за 2018год (ежеквартально)	76,9	91	110 939 462,00
Получена субсидия из бюджета (без НДС) поквартально	51	76,9	110 939 462,00

Проанализировав систему бухгалтерского учета ООО «Тепловая Компания» можно сделать выводы о том, что организация системы бухгалтерского учета отвечает установленным требованиям.

2.3. Оценка внутреннего контроля ООО «Тепловая Компания»

В настоящем разделе представим оценку системы внутреннего контроля Общества. Оценка системы внутреннего контроля состоит из трех составляющих:

- оценка надежности системы управления;
- оценка надежности системы электронной обработки данных;
- оценка надежности экономических служб.

Перед тем как приступить к оценке надежности системы управления поясним оценку простановки экспертных оценок, за каждый ответ да присваивается 1 бал, за каждый ответ нет – 0,4 балла.

Значение оценки надежности системы управления означают:

- от 0,8 до 1 – удовлетворительная надежность системы управления (электронной обработки данных, надежности экономических служб);
- от 0,6 до 0,79 – удовлетворительная надежность системы управления (электронной обработки данных, надежности экономических служб), есть частные замечания;
- от 0,4 до 0,59 – неудовлетворительная надежность системы управления (электронной обработки данных, надежности экономических служб).

С учетом представленной информации перейдем к оценке надежности системы внутреннего контроля ООО «Тепловая Компания».

Таблица 9

Оценка надежности системы управления

№ строки	Вопрос	Ответ		Оценка управления
		Да	Нет	
1	2	3	4	5
1	В отчетном периоде выручка выросла не более, чем в 1,8 раза		0,4	0,4
2	В отчетном периоде на предприятии действовала система управления предшествующего года	1		1
3	В отчетном периоде на предприятии не было нового вида деятельности или выпуска нового вида продукции	1		1
4	В отчетном периоде на предприятии не проводилась реструктуризация	1		1
5	В отчетном периоде на предприятии действовала ревизионная комиссия	1		1
Итого (стр.1 + ... + стр.5) / 5				0,9

Учитывая тот факт, что итоговое значение оценки надежности системы управления составляет 0,9 балла систему управления можно оценить, как

удовлетворительно надежной.

Таблица 10

Оценка надежности системы электронной обработки данных

№ строки	Вопрос	Ответ		Оценка надежности
		Да	Нет	
1	2	3	4	5
1	Есть ли на предприятии должность администратора сетей	1		1
2	Есть ли на предприятии должность программиста	1		1
3	Записано ли у кого-то на предприятии в должностной инструкции ответственность за хранение данных	1		1
4	Записано ли у кого-то на предприятии в должностной инструкции ответственность за пароли доступа в сеть	1		1
5	Записано ли у кого-то на предприятии в должностной инструкции ответственность за создание запасных копий данных	1		1
6	Записано ли у кого-то на предприятии в должностной инструкции ответственность за физическую защиту сетей	1		1
7	В течение года на предприятии действовала неизменная система обработки данных	1		1
8	В течение года на предприятии действовала компьютерная система обработки данных которая не менялась и не преобразовывалась	1		1
Итого (стр.1 + ...+ стр.8) / 8				1,0

Учитывая тот факт, что итоговое значение оценки надежности системы электронной обработки данных составляет 1 балл систему управления можно оценить, как удовлетворительно надежной.

При оценке надежности системы экономической службы учитывается стаж работы работников в ООО «Тепловая Компания» (таблица 11).

Таблица 11

Справочник экспертных оценок при определении оценки надежности экономических служб, балл

Стаж работы в данной организации в данной должности	Оценка
1	2
Менее 9 месяцев	0,4

Стаж работы в данной организации в данной должности	Оценка
1	2
От 9 до 18 месяцев	0,6
От 18 до 36 месяцев	0,8
Более 36 месяцев	1,0

Перейдем непосредственно к оценке надежности экономической службы (таблица 12).

Таблица 12

Оценка надежности экономических служб

№ строки	Наименование должности	Стаж работы, мес.	Оценка Надежности, балл
1	2	3	4
1	Начальник ПЭО	более 36	1,0
2	Финансист	более 36	1,0
3	Главный бухгалтер	более 36	1,0
4	Заместитель главного бухгалтера	более 36	1,0
Итого (стр.1 +… + стр.4) / 4			1,0

На основании полученных результатов представим оценку системы надежности внутреннего контроля в целом по ООО «Тепловая Компания». При этом, полученный результат экспертной оценки будет оценивать в следующем порядке:

- при полученном значении менее 0,6 риск оценивается как высокий;
- при полученном значении от 0,6 до 0,79 риск оценивается как средний;
- при полученном значении от 0,8 до 1 риск оценивается как низкий.

Таблица 13

Оценка системы надежности внутреннего контроля

№ п/п	Наименование	Оценка надежности, балл	Оценка рисков (из справочника)
1	2	3	4
1	Оценка надежности системы управления	0,9	

№ п/п	Наименование	Оценка надежности, балл	Оценка рисков (из справочника)
1	2	3	4
2	Оценка надежности системы электронной обработки данных	1,0	
3	Оценка надежности экономических служб	1,0	
	Итого (стр.1 + … + стр.3) / 3	0,97	низкий

На основании представленной информации сделаем выводы: с определенной степенью вероятности можно подтвердить, что система внутреннего контроля соответствует масштабам и характеру его деятельности.

3. Анализ и аудит как действенные формы контроля за деятельностью предприятия.

3.1. Экспресс-анализ деятельности предприятия на основе данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности.

В настоящем разделе ВКР представлен анализ показателей деятельности ООО «Тепловая Компания». В таблице 14 приведен анализ выручки от продаж товаров, продукции, работ и услуг ООО «Тепловая Компания» на основании данных бухгалтерской отчетности за период 2016 – 2018 годы. Приложение 13. Основными видами оказываемых услуг ООО «Тепловая Компания» являются – услуги по теплоснабжению, горячему водоснабжению и прочие виды основной деятельности. Причем в общей величине выручки от реализации на долю услуг по теплоснабжению приходится наибольший удельный вес во всей выручке.

Таблица 14

Структура выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг ООО «Тепловая Компания» за 2016 – 2018 гг.

Показатели	2016 год		2017 год		2018 год	
	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %
1	2	3	4	5	6	7
Выручка, всего	179234	100,0	186650	100,0	147688	100,0
в т.ч.						
от реализации услуг по теплоснабжению	167433	93,4	177505	95,1	141478	95,8
от реализации услуг по водоснабжению (теплоноситель)	11801	6,6	9145	4,9	6210	4,2

Сделаем соответствующие выводы. В 2016 году доля выручки от реализации услуг по теплоснабжению составляла 93,4%, в 2017 году – 95,1%, а в 2018 году – 95,8%, то есть за анализируемый период практически не изменилась.

Выручка от реализации услуг по горячему водоснабжению в 2018 году резко снизилась как в абсолютном, так и относительном выражении за счет перехода потребителей на приборы учета, как на индивидуальные, так и на коллективные. Ее удельный вес в 2018 году составил 4,2% против 6,6% в 2016 году, а в 2017 году - 4,9%.

Таким образом, оказание услуг по теплоснабжению является существенным видом деятельности ООО «Тепловая компания» и формирует основные тенденции его работы. В 2018 году происходит снижение выручки по всем видам деятельности по причине уменьшения количества потребителей в 2018 году в связи с остановкой эксплуатации Районной котельной. В целом, общая выручка в 2018 году по отношению к 2016 году сократилась на 17,6% в основном за счет закрытия котельной.

Структура изменения выручки по видам продукции за 2016 – 2018 гг. представлена на рисунке 13.

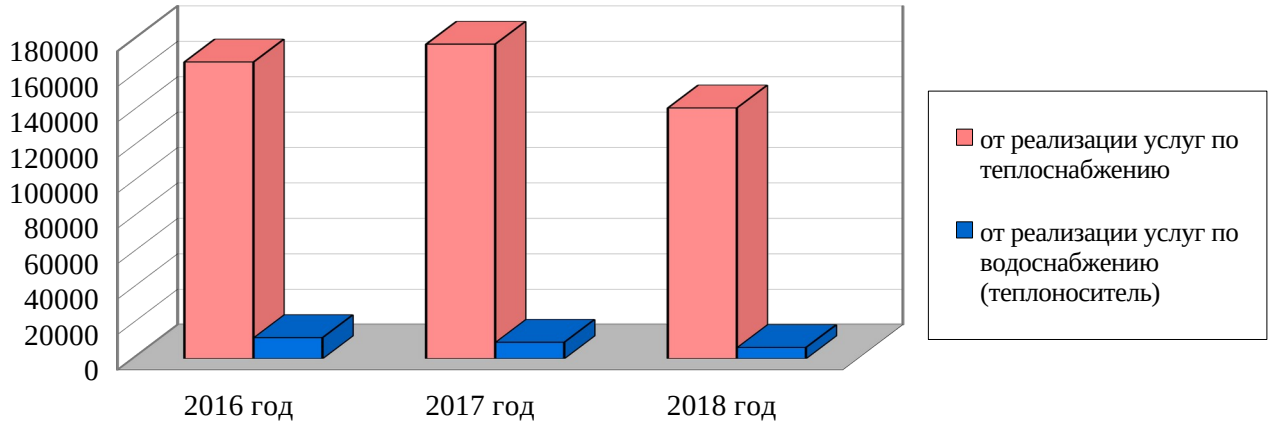


Рис. 13. Динамика показателей выручки Общества за 2016 – 2018 гг., тыс. руб.

Данные о себестоимости оказанных услуг (таблица 15) ООО «Тепловая Компания» свидетельствуют также, что почти 96% всей себестоимости приходится на услуги по теплоснабжению, 4% - это услуги горячего водоснабжения. Из этого следует, что результаты деятельности по оказанию услуг по теплоснабжению определяют в целом финансовое положения предприятия.

Таблица 15

Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг ООО «Тепловая Компания» за 2016 – 2018 гг.

Показатели	2016 год		2017 год		2018 год	
	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %	тыс. руб.	удельный вес, %
1	2	3	4	5	6	7
Себестоимость, всего	312234	100%	349910	100%	295696	100%
в т.ч.						
Себестоимость услуг по теплоснабжению	293672	94,0%	335078	95,8%	286847	97,0%
Себестоимость услуг по горячему водоснабжению	18562	6,0%	14832	4,2%	8849	3,0%

Этот вывод подтверждают также данные таблицы 16 о величине убытка

от продаж ООО «Тепловая Компания» за анализируемый период.

Таблица 16

Прибыль (убыток) от продаж ООО «Тепловая Компания» за 2016 – 2018 гг.

Показатели	2016 год			2017 год			2018 год		
	Выручка	Себестоимость	Результат от продаж	Выручка	Себестоимость	Результат от продаж	Выручка	Себестоимость	Результат от продаж
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Теплоснабжение	167433	293672	-126239	177505	335078	-157573	141478	286847	-145369
Горячее водоснабжение	11801	18562	-6761	9145	14832	-5687	6210	8849	-2639
Итого	179234	312234	-133000	186650	349910	-163260	147688	295696	-148008

По данным «Отчета о финансовых результатах» за 2018год организация получила убыток от продаж в размере 148 008 тыс.руб., что равняется 100,2% от выручки. По сравнению с аналогичным периодом прошлого года убыток от продаж снизился на 15 252 тыс.руб. или на 9,3%. По сравнению с прошлым периодом в текущем снизилась как выручка от продаж, так и расходы по основному виду деятельности (на 38 962 и 54 214 тыс.руб. соответственно). Причем в процентном отношении изменение выручки (-20,9%) опережает изменение расходов (-15,5%).

ООО «Тепловая компания» функционирует в условиях государственного регулирования тарифов на услуги теплоснабжения, водоснабжения и передачу тепловой энергии, основная цель которого сводится к социальной защите основных потребителей - населения.

Основной причиной, оказывающей отрицательное влияние на результат производственной деятельности ООО «Тепловая компания», является установление тарифов на уровне, не обеспечивающем возмещение экономически обоснованных расходов, что объясняется действующими

ограничениями на рост тарифов, вводимых Федеральной службой по тарифам.

Ограничение роста тарифов сопровождается наличием государственных форм поддержки, которые в 2016-2018 годах предусмотрены в виде «возмещения выпадающих доходов, связанных с применением тарифов, не обеспечивающих возмещение затрат», а также компенсацией части расходов по доставке грузов в труднодоступные районы и районы с ограниченным сроком завоза топлива.

Таблица 17

Сведения о полученной субсидии ООО «Тепловая компания» за 2016-2018 гг.

Показатели	2016 год	2017 год	2018 год
Субсидия на компенсацию выпадающих доходов теплоснабжающим организациям, в связи с применением льготных тарифов на тепловую энергию и горячую воду, руб.	171 640 980,00	110 937 281,00	110 939 462,00

Дебиторская задолженность ООО «Тепловая компания» за 2016-2018 годы, данные по которой представлены в таблице 18, уменьшилась на 77781 тыс. руб. или в 1,7 раза.

Снижение дебиторской задолженности за анализируемый период происходит за счет уменьшения авансовых платежей перед поставщиками в связи с исполнением договоров поставок и оказания услуг, а так же списание задолженности потребителей по срокам исковой давности и за счет резерва по сомнительным долгам.

Таблица 18

Структура дебиторской задолженности ООО «Тепловая компания»

Показатель	2016 год		2017 год		2018 год	
	тыс. руб.	удельный вес,%	тыс. руб.	удельный вес,%	тыс. руб.	удельный вес,%
1	2	3	4	5	6	7
Расчеты с поставщиками и подрядчиками	8866	17,8%	39977	37,4%	8648	29,7%
Расчеты с покупателями и заказчиками	39304	78,8%	54614	51,1%	11036	37,9%
Расчеты с прочими дебиторами	1716	3,4%	12284	11,5%	9410	32,4%
Итого	49886	100,00%	106875	100%	29094	100%

В структуре дебиторской задолженности можно выделить 2 основные группы дебиторов – население и коммерческие потребители.

На диаграмме ниже наглядно представлено соотношение основных групп активов организации:

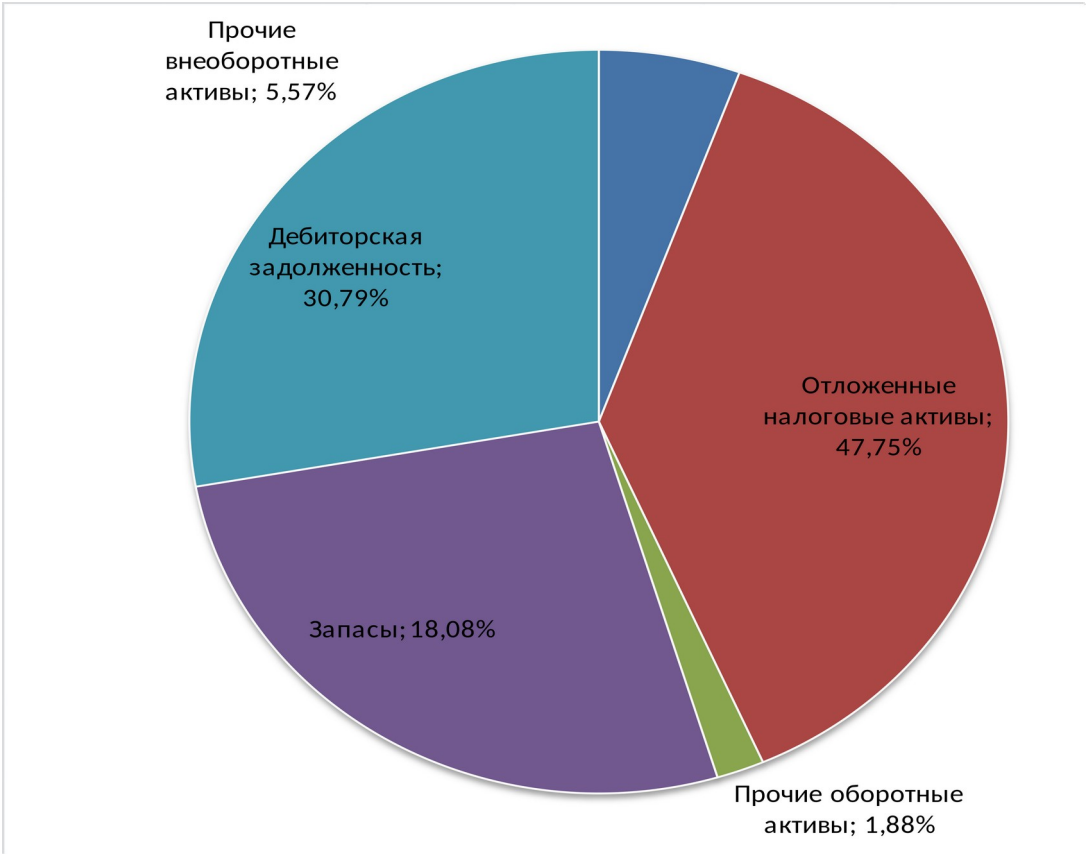


Рисунок 15. – Структура активов ООО «Тепловая компания» на 31.12.2018 года

Динамика изменения доли основных статей внеоборотных и оборотных активов в совокупных активах на соответствующие отчетные даты представлена на рисунке 15.

Структура активов организации на 31.31.2018 года характеризуется примерно равным соотношением внеоборотных средств и текущих активов (49,3% и 50,7% соответственно). Активы организации за весь анализируемый период уменьшились на 63 191 тыс.руб (на 40,1%). Учитывая снижение активов, необходимо отметить, что собственный капитал уменьшился еще в большей степени- на 104,4%. Опережающее снижение собственного капитала относительно общего изменения активов-фактор негативный.

Анализ динамики и структуры источников капитала представлен в таблице 19.

Таблица 19

Структура источников капитала ООО «Тепловая Компания» за 2016-2018гг.

Показатель	2016 год		2017 год		2018 год	
	тыс. руб.	удельный вес,%	тыс. руб.	удельный вес,%	тыс. руб.	удельный вес,%
1	2	3	4	5	6	7
Капитал и резервы	(99508)	-108,1%	(99263)	-63,0%	(202904)	-214,7%
Долгосрочные обязательства	118	0,1%	87	00,1%	52	00,1%
Краткосрочные обязательства	191468	208,0%	256872	162,9%	297357	314,6%
Итого	92078	100,00%	157696	100%	94495	100%

Таблица 20

Оценка стоимости чистых активов ООО «Тепловая компания»

Показатели	2017 год	2018 год	в % к валюте баланса		Изменения
			на 31.12.2017г.	на 31.12.2018г.	
Чистые активы	-99263	-202904	-62,9	-214,7	-103641
Уставный капитал	10	10	<0.1	<0.1	-
Превышение	-99273	-202914	-6,3	-214,7	-103641

Чистые активы организации на 31.12.2018г. меньше уставного капитала в 20 290,4 раза. Это отрицательно характеризует финансовое положение и не удовлетворяет требованиям нормативных актов к величине чистых активов организации. Более того, определив текущее состояние показателя, следует отметить снижение чистых активов на 104,4%. Сохранение имевшей место тенденции привело к крайне негативным последствиям.

Наглядно структура капитала организации представлена на диаграмме (рисунок 16).

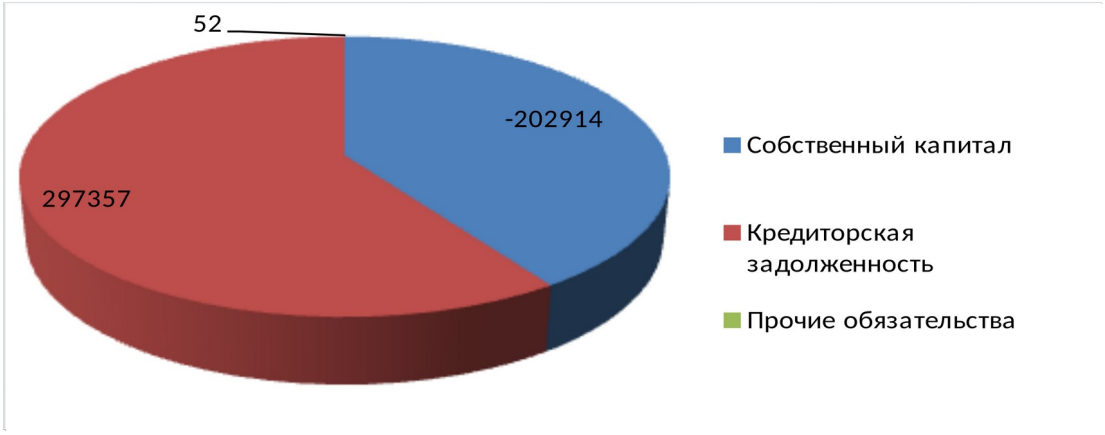


Рисунок 16.- Структура капитала ООО «Тепловая компания» на 31.12.2018 года

Выводы: Основным источником формирования пассивов баланса является заемный капитал (кредиторская задолженность). Приложение 13.

Одновременно, в пассиве баланса наибольшее снижение наблюдается по строкам:

- нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) – 103641 тыс.руб. (94,1%)

- оценочные обязательства – 6505 тыс. руб. (5,9%).

Таким образом, за весь рассматриваемый период собственный капитал организации уменьшился на 103 641 тыс.руб. и составил -202904,0 тыс.руб.

Коэффициенты, характеризующие финансовое состояние предприятия за представлены в таблице 21.

Таблица 21

Коэффициенты, характеризующие финансовое состояние предприятия

Показатель	2017	2018	Изменение (стр.3 -стр.2)	Характеристика показателя
1	2	3	4	5
Коэффициент абсолютной ликвидности (КАбЛ).	<0.01	<0.01	0,00	Отношение высоколиквидных активов к краткосрочным обязательствам. Значение данного показателя не должно опускаться ниже 0,2.
Коэффициент текущей ликвидности.	0,53	0,16	-0,37	Отношение текущих активов к краткосрочным обязательствам, нормальное значение для данной отрасли: не менее 1,7.
Показатель обеспеченности собственными оборотными средствами	-0,9	-5,21	-4,31	Отношение собственных оборотных средств к оборотным активам, нормальное значение: 0,1 и более.
Коэффициент автономии (финансовой независимости)	-0,63	-2,15	-1,52	Отношение собственного капитала к общей сумме капитала, нормальное значение для данной отрасли: 0,5 и более.

На протяжении всего периода значение коэффициента абсолютной и текущей ликвидности оказалось ниже допустимого. Это означает, что у общества недостаточно активов, которые можно в сжатые сроки перевести в денежные средства, чтобы погасить краткосрочную финансовую задолженность.

В ходе анализа были получены следующие показатели,

неудовлетворительно характеризующие финансовое положение организации:

– полная зависимость организации от заемного капитала (отрицательная величина собственного капитала);

– чистые активы меньше уставного капитала, при этом за период имело место снижение величины чистых активов;

– коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами за анализируемый период имеет крайне неудовлетворительное значение;

– существенно ниже нормального значения коэффициенты ликвидности;

– отрицательное изменение собственного капитала относительно общего изменения активов организации;

– крайне неустойчивое финансовое положение по величине собственных оборотных средств.

Выводы по анализу финансового состояния предприятия ООО «Тепловая компания»:

– коэффициенты ликвидности баланса, имеющие фактические значения ниже критериальных, указывают на невозможность предприятия рассчитываться по своим обязательствам в рассматриваемый период времени;

– структура баланса предприятия является неудовлетворительной;

– предприятие следует рассматривать как неплатежеспособное.

3.2. Аудиторская проверка общества.

Аудиторский контроль подразделяется на внешний и внутренний. Внешний аудит осуществляется независимыми аудиторами на основе договора с организациями. Внутренний аудит осуществляется специальной

службой организации или ее работниками, непосредственно подчиненными руководству предприятия.

Для получения аудиторского заключения, ООО «Тепловая Компания» заключила договор с аудиторской организацией №517/01/18 от 10.03.2019г. на проведение независимого аудита о достоверности бухгалтерской отчетности и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета в Обществе законодательству Российской Федерации.

Планирование аудитором своей работы способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа выполнена с оптимальными затратами, качественно и своевременно. Планирование позволяет эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке, а также координировать их работу.

В результате аудитор определяет возможность проведения аудита, а так же согласует с руководством потенциального клиента основные организационные вопросы, связанные с проведением аудита.

На этапе подготовки к проведению аудита, аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки.

При разработке плана аудита организации бухгалтерского учета необходимо учесть (таблица 22):

- общие экономические факторы и условия в отрасли, влияющие на деятельность Общества;
- особенности деятельности предприятия, его финансовое состояние, требования к финансовой (бухгалтерской) или иной отчетности;
- общий уровень компетентности руководства;
- учетную политику, принятую предприятием, и ее изменения;
- влияние нормативно-правовых актов на организацию бухгалтерского учета;

- ожидаемые оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля;

- существование подразделения внутреннего аудита и возможное влияние результатов его работы на процедуры внешнего аудита и т.д.

Таблица 22

План аудита ООО «Тепловая Компания»

№ п/п	Перечень аудиторских процедур	Период проведения	Исполнитель	Примечания
1	2	3	4	5
1	Определение уровня существенности	1-я декада	Урнышева Н.В.	
2	Аудит учредительных документов, учетной политики	1-я декада	Петренко Т.А	
3	Проверка проведения инвентаризации	1-я декада	Петренко Т.А	
4	Аудит внеоборотных активов	2-я декада	Урнышева Н.В.	
5	Аудит оборотных активов	2-я декада	Петренко Т.А.	
6	Аудит краткосрочных обязательств	3-я декада	Урнышева Н.В.	
7	Аудит затрат на производство, формирования финансовых результатов	3-я декада	Петренко Т.А.	
8	Аудит составления отчетности	3-я декада	Урнышева Н.В.	

1. Первым пунктом плана аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности и уровень аудиторского риска, позволяющий считать бухгалтерскую отчетность достоверной.

Таблица 23

Расчет базовых показателей для определения уровня существенности

Показатель	Код стр.	Предыдущий год/на начало года	Отчетный год/на конец года	Значение базового показателя
1	2	3	4	5=[(3)+(4)]:2
Бухгалтерский баланс				
Внеоборотные активы	1100	22352	46604	34478
Оборотные активы	1200	135344	47901	91622
Кредиторская задолженность	1400+1510+152	241570	288525	265047

Показатель	Код стр.	Предыдущий год/на начало года	Отчетный год/на конец года	Значение базового показателя
1	2	3	4	5=[(3)+(4)]:2
	0			
Отчет о финансовых результатах				
Выручка от продаж	2110	186650	147688	167169
Себестоимость продаж	2120	349910	295696	322803
Чистая прибыль	2400	-163260	-148008	-155634
Прочие доходы	2310+2320+2340	329678	259385	294531
Прочие расходы	2330+2350	165714	240097	202905

На основании полученных показателей представим непосредственно расчет уровня существенности ООО «Тепловая Компания» по состоянию на 31.12.2018 года.

Таблица 24

Расчет уровня существенности ООО «Тепловая Компания» по состоянию на 31.12.2018 года

Показатель	Код стр.	Значение базового показателя	Критерий, %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности
1	2	3	4	5=(3)*(4)
Бухгалтерский баланс				
Внеоборотные активы	1100	34478	5%	1724
Оборотные активы	1200	91622	5%	4581
Кредиторская задолженность (стр.1400+1510+1520)	1400+1510+1520	265047	5%	13252
Отчет о финансовых результатах				
Выручка от продаж	2110	167169	2%	3343
Себестоимость продаж	2120	322803	2%	6456
Чистая прибыль	2400	155634	5%	7782
Прочие доходы	2310+2320+2340	294531	2%	5891
Прочие расходы	2330+2350	202905	2%	4058
1) Расчет среднеарифметического				5885,9
2) Округление величины уровня существенности, тыс. руб.				5586
3) Уровень существенности				5586

Источником информации для расчета уровня существенности послужили показатели бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах. По результатам представленного расчета уровень существенности составил 5 586 тыс. руб.

Изучив процесс организации аудита организации перейдем к непосредственному изучению эффективности системы бухгалтерского учета ООО «Тепловая Компания».

В ходе аудиторской проверки были использованы следующие аудиторские процедуры:

- выборочная проверка бухгалтерских данных по счетам бухгалтерского учета, первичных учетных документов;

- проверка соблюдения правил осуществления хозяйственных операций и их отражения в учете;

- проверка арифметических расчетов (перерасчет);

- анализ и оценка полученной аудитором информации;

- исследование финансовых и экономических показателей с целью выявления необычных или неправильных отраженных в бухгалтерском учете хозяйственных операций;

- сбор внутренних аудиторских доказательств в результате исследования хозяйственных операций.

2. Аудит учредительных документов проведен с целью проверки юридических оснований на право функционирования аудируемого лица в соответствии с действующим законодательством. Рассмотрены учредительные документы организации, в частности: устав, сведения о государственной регистрации организации, лицензии и разрешения на определенные виды деятельности, документы, подтверждающие факт постановки на налоговый учет и во внебюджетные фонды.

В 2018 году Общество применяет Положение по учетной политике для целей бухгалтерского и налогового учета, утвержденное приказом директора

от 01.07.2009г. № 1/Б с изменениями и дополнениями от 29.12.2017г.

3. В ходе аудита запрошены материалы годовой инвентаризации активов и обязательств. В рамках годовой инвентаризации по запросу представлены следующие материалы:

- инвентаризационные описи по результатам проверки основных средств, товарно-материальных ценностей;

- сверка с поставщиками и покупателями осуществлена по состоянию на 31.12.2018г., оформлена опись формы ИНВ-17;

Не представлены акты сверки с обслуживающим банком о подтверждении остатков денежных средств на расчетном счете.

Не проведена сверка расчетов с налоговыми органами задолженности по налогам и страховым взносам по состоянию на 31.12.2018г.

В ходе проверки выявлено, что все статьи бухгалтерского баланса достоверно представлены в балансе, но не все подтверждены инвентаризацией.

4. Согласно представленной бухгалтерской отчетности за 2018год в составе внеоборотных активов по состоянию на 31.12.2018г. числятся:

- основные средства с остаточной стоимость с сумме 1478 тыс.руб.;

- отложенные налоговые активы в сумме 45126 тыс.руб.

Снижение стоимости произошло за счет амортизации (начислено 869тыс.руб.), 169 тыс. руб. списано с баланса остаточной стоимости в связи с ликвидацией двух водогрейных котлов.

Учетной политикой установлено, что добровольную переоценку Общество не производит. Начисление амортизации производится линейным способом исходя из срока полезного использования согласно нормам Постановления №1 от 01.01.2002г. Акты формы ОС-1 представлены на все объекты основных средств. Замечаний нет.

На праве аренды организация использует в отчетном периоде 7 котельных, включая здания и сооружения, а также оборудование, приборы и технику. Представлены договора аренды на движимое и недвижимое

имущество с Администрацией МОГО «Инта». Учет арендованных основных средств ведется на счете 001 по участкам внесистемно, в формате Excel в целях обеспечения актуальности.

По строке 1180 Бухгалтерского баланса на 31.12.2018г. приведен показатель отложенных налоговых активов в сумме 45126 тыс.руб. Прирост отложенных активов за отчетный период составил 25283 тыс.руб. за счет создания резерва по сомнительным долгам, отражен по строке 2450 Отчета о прибылях и убытках. Учет отложенных налоговых активов ведется согласно Положение по бухгалтерскому учету 18/02 и имеет отражение по счету 09. Замечаний не выявлено.

5. Согласно представленному бухгалтерскому балансу на 31.12.2018г. в составе оборотных активов Общества учтены:

- запасы в сумме 17081тыс.руб.;

- НДС по приобретенным ценностям в сумме 1658 тыс. руб.;

- дебиторская задолженность в сумме 29094 тыс.руб. (за вычетом резерва по сомнительным долгам);

- денежные средства в размере 31 тыс.руб.;

- прочие оборотные активы на сумму 37 тыс.руб.

Операции с материально-производственными запасами за отчетный период подвергнуты выборочной проверке. Аудитору представлены инвентаризационные описи в разрезе материально-ответственных лиц. Инвентаризация запасов топлива по окончании отопительного сезона проведена, учет материалов по местам хранения обеспечен. Согласно принятой учетной политике материалы учитываются по фактической себестоимости приобретения, списание в производство осуществляется по средней себестоимости. При проведении проверки формирования стоимости запасов замечаний нет.

Выборочно проверены первичные документы по перемещению запасов, порядок оформления расходования материалов на производство.

Нарушение:

На Районной котельной, закрытой 30.04.2018г. по состоянию на 31.12.2018г. продолжает числиться уголь ГЖО 105,3 тн. По объяснению организации, вывоз остатка угля производится по мере необходимости. В дальнейшем, а именно, 01.02.2019г. из числа «зависших» запасов на районной котельной списано на недостачу, а убытки от недостачи в полной сумме 298,8 тыс.руб. списаны на результат 1 квартала 2019г. по причине непригодности дальнейшего использования. Согласно п.3 ст.12 Федерального закона от 21.11.1996 №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» [9], недостача в пределах норм естественной убыли относится на издержки производства или обращения, сверх норм – за счет виновных лиц, причем факт виновных лиц должен быть подтвержден. По мнению аудитора, при закрытии районной котельной в май 2018 г. следовало провести приемо-передачу материалов с сокращаемым работником, чего сделано не было. В данном случае Общество нарушило требование п.258 Методических указаний по бухгалтерскому учету МПЗ, где указано, что освобождению материально ответственных лиц от занимаемых должностей должна предшествовать сплошная инвентаризация числящихся за ними запасов, принятых на хранение.

По состоянию на 31.12.2018г. дебиторская задолженность в бухгалтерской отчетности показана в сумме 29094 тыс.руб. По учетным данным дебиторская задолженность на отчетную дату составляет 232194 тыс.руб. Расхождения показателя отчетности с данными бухгалтерского учета составляет 203100 тыс.руб. – на сумму сформированного резерва по сомнительным долгам. Инвентаризация дебиторской задолженности покупателей перед составлением годовой отчетности проведена, представлены надлежащие оформленные акты формы ИНВ-17. Безусловно, Общество имеет на отчетную дату сомнительную дебиторскую задолженность. Сформированный резерв по сомнительным долгам в общей сумме 203100 тыс.руб. существенно повлиял на финансовый результат – с учетом резерва бухгалтерский убыток до налогообложения составил 128720

тыс.руб.

Нарушение:

В подтверждение отраженной в бухгалтерском учете 31.01.2018 г. операции реализации монтажных работ на установку приборов учета в адрес ООО «Служба заказчика» к проверке не были представлены соответствующие первичные учетные документы на сумму 222 100, 90 руб. в т. ч. НДС (18 %) – 33879,80 руб.

Между тем, основанием для отражения в учете операции реализации строительно-монтажных работ (далее - СМР) является надлежаще оформленный акт унифицированной формы № КС-2 приемки-передачи выполненных работ. В отсутствие акта № КС-2 у Общества нет оснований для отражения в учете операции реализации СМР.

Основание:

В соответствии с Указаниями по применению и заполнению форм первичной учетной документации, утв. Постановлением Госкомстата РФ от 11.11.1999 г. № 100: «акт о приемке выполненных работ (форма № КС-2) применяется для приемки выполненных подрядных строительно-монтажных работ производственного, жилищного, гражданского и других назначений. Акт составляется на основании данных Журнала учета выполненных работ (форма № КС-6а) в необходимом количестве экземпляров. Акт подписывается уполномоченными представителями сторон, имеющих право подписи (производителя работ и заказчика (генподрядчика)). На основании данных Акта о приемке выполненных работ заполняется Справка о стоимости выполненных работ и затрат (форма № КС-3)».

Искажение (завышение) на 222 100 ,90 руб. в т. ч. НДС (18 %) – 33879,80 руб. показателей о выручке и расчетах с покупателями для целей бухгалтерского учета (счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», субсчет 90.1 «Выручка» счета 90 «Продажи») и бухгалтерской отчетности (стр. 1230 «Дебиторская задолженность» бухгалтерского баланса, стр. 2110 «Выручка» отчета о финансовых результатах) на 31.03.2018 г.

Также допущено завышение 158 756,61 руб. себестоимости строительной продукции, что повлекло искажение показателей бухгалтерского учета (счета 20 «Основное производство», субсчета 90.2 «Себестоимость» счета 90 «Продажи») и бухгалтерской отчетности (стр. 1210 «Запасы» бухгалтерского баланса, стр. 2120 «Себестоимость продаж» отчета о финансовых результатах) на 31.03.2018 г. Что повлекло искажение финансового результата от операции реализации СМР на сумму до 29464,49 руб. (=188221,10 руб. – 158756,61 руб.).

Рекомендации:

Согласовать с заказчиком составление акта о приемке выполненных работ, справки о стоимости выполненных работ, в противном случае внести необходимые исправления в бухгалтерский учет, уточнить расчеты с бюджетом по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость, представив в налоговый орган по месту учета уточненные налоговые декларации в порядке, установленном ст. 81 НК РФ.

В составе показателя строки1250 «Денежные средства» в сумме 31 тыс.руб. по состоянию на 31.12.2018г. приведен остаток денежных средств на расчетном счете 51 сч ,числящейся в сумме 30571,51 руб. Отчетный показатель соответствует остаткам, отраженным в Главной книге. Операции по движению денежных средств на расчетном счете в регистрах синтетического учета отражаются своевременно, остатки соответствуют остаткам, отраженным в выписках банка.

Кассы в Обществе нет. Подотчетные суммы на хозяйственные расходы перечисляются на зарплатные карты сотрудников. В частности , расчеты осуществляются с зарплатных карт Иванова А.А., Филипповой И.П., Зуевой Л.В., Князевой Л.С., Домашенко П,С,.

Нарушение:

Не представлен акт сверки остатков денежных средств на расчетном счете с обслуживающим банком на 31.12.2018г.

Для приобретения товарно-материальных ценностей за наличный

расчет необходимо оформить корпоративную карту в банке.

В состав отчетного показателя «Прочие оборотные активы» (строка 1260 баланса) включены расходы будущих периодов в сумме 36547,29 руб., состоящие из затрат на обязательное страхование автотранспорта, права использования на программные продукты. Аналитический учет представлен. Обществу указано, что в качестве расходов будущих периодов, начиная с 01.01.2011 г. организации вправе учитывать только ограниченный состав расходов.

Рекомендации:

Проинвентаризировать счет 97 и неправомерно отнесенные суммы в качестве расходов будущих периодов, признать в составе прочих расходов, связанных с производством и реализацией, единовременно в момент их возникновения.

1. В составе краткосрочных обязательств организации в составе показателя строки 1520 «Кредиторская задолженность» баланса на 31.12.2018г. включено:

- задолженность перед персоналом 10840 тыс. руб.;
- задолженность перед поставщиками 94856 тыс. руб.;
- задолженность по налогам 172079 тыс. руб.;
- прочие – 10698 тыс. руб.

Аудитором проверены документы, подтверждающие начисление и удержание заработной платы, при этом использованы своды начислений и удержаний, расчетно-платежные ведомости, табеля учета рабочего времени, лицевые счета работников. Кроме того, для проверки использованы организационно-распорядительные документы Общества:

- Трудовое соглашение на 2017-2019 гг.,
- Штатное расписание, действующее с 01.01.2018г.;
- Положение об оплате труда, утвержденное 01.01.2017г.

Проверено соответствие суммы фактической задолженности перед персоналом с данными аналитического учета.

По данным аналитического учета:

- долг за организацией числится в сумме 10851 тыс. руб.

- долг за работником числится в сумме 11 тыс.руб.

Таким образом, приведенный в балансе отчетный показатель в сумме 10840 тыс. руб. является свернутым. Отклонение 11 тыс. руб.

Нарушение:

В бухгалтерской отчетности не допускается зачет между статьями активов и пассивов, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими положениями по бухгалтерскому учету(п.34 ПБУ 4/99). Так же неправильно учитывать долги уволенных работников на счете 70, указанные суммы следует учитывать на счете 76.04. В частности по расчетам с Марунчак С.В., уволенной в октябре 2018г. числится задолженность 37705,57 руб.

К проверке был представлен приказ Общества № 33 от 20.10.2018 года, в соответствие с которым главному инженеру Общества Лущику В.В. была выплачена единовременная стимулирующая выплата за счет средств чистой прибыли в размере 50000,00 руб. Начисление отражено 22.10.2018 года.

Данная выплата была произведена в связи успешной подготовкой котельных к осеннее – зимнему отопительному периоду. Так же в подтверждении окончания ремонтных работ были представлены акт выполненных работ (формы КС-2, КС-3), так же акты ввода в эксплуатацию установленного на котельных нового оборудования.

Однако в ходе аудиторской проверки выявлено, что указанная выплата фактически была начислена Лущик В.В. не за счет средств чистой прибыли, а отнесена в состав текущих затрат, при этом совершена бухгалтерская запись Дт 26 «Общехозяйственные расходы» Кт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», сумма 50000,00 руб. (страховые взносы на данную выплату были начислены: взносы на страховую часть пенсии-22%, взносы на медицинское страхование-5,1%, взносы на социальное страхование-2,9%, в целом 15000 руб.).

В конечном итоге данное нарушение не повлияло на формирование финансового результата в целом, однако повлияло на построчное формирование отчета о прибылях и убытках. Так завышен показатель строки 020 «Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг» на сумму 65,0 тыс. руб. и занижен показатель строки 190 «Чистая прибыль» на эту же сумму.

Рекомендации:

Следует внести изменения в бухгалтерские записи.

1) необходимо произвести корректировку затрат текущего года в части произведенной выплаты Дт 26 «Общехозяйственные расходы» Кт 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» (50000,00) руб., в части начисления страховых отчислений Дт26 Кт69 «Расчеты по социальному страхованию»(15000,00)руб.

2) отразить использование чистой прибыли согласно приказа общества в соответствии с которым главному инженеру общества Лущику В.В. выплачена единовременная стимулирующая выплата Дт 84 «Нераспределенная прибыль» Кт 70 «Расчеты по оплате труда», Кт 69 «Расчеты по социальному страхованию».

Поскольку указанная выплата включена Обществом в расходы по оплате труда следует отметить, что для целей налогового учета данная выплата учтена в составе расходов, связанных с производством и реализацией в соответствии со ст. 253 НК РФ. Следует отметить, что внесенные изменения повлияют на формирование налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, в части увеличения налогооблагаемой базы на 65000,00 руб.

По состоянию на 31.12.2018г. ООО «Тепловая Компания» нарушает сроки выплаты заработной платы, а именно не выплачена заработная плата за ноябрь в сумме 1310 тыс. руб., не приступили к выплате аванса за первую половину декабря 2018г., что является нарушением ст.21, ст.22 Трудового Кодекса РФ. Неоднократно в адрес Общества Прокуратурой города Инты

направлялось Предостережение « О недопустимости нарушения закона в сфере оплаты труда».

В целом, производимые Обществом выплаты соответствуют действующим локальным нормативным актам организации.

Налоговый статус организации в проверяемом периоде – общая система налогообложения.

На отчетную дату 31.12.2018г. организация имеет задолженность по налогам в сумме 172079 тыс. руб., а именно,:

- Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) – 12093 тыс. руб.
- Налог на добавленную стоимость (НДС) - 28664 тыс. руб.
- Транспортный налог - 88 тыс.руб.
- Налог на имущество - 42 тыс. руб.
- Прочие сборы - 581 тыс.руб.
- НДС налоговый агент - 737 тыс.руб.
- Взносы на социальное страхование и обеспечение – 129871 тыс.руб.

Нарушение:

Акт сверки с налоговым органом не представлен, что не дает возможности подтвердить задолженность, отраженную в годовой отчетности.

Несвоевременное исполнение обязанности по перечислению удержанных сумм НДФЛ с доходов физических лиц влечет за собой применение штрафных санкций по ст.123 НК РФ.

Обществом из состава базы облагаемой страховыми взносам в Пенсионный фонд РФ, Фонд социального страхования РФ, Фонд обязательного медицинского страхования РФ исключены суммы компенсаций за неиспользованный отпуск при замене отпуска работнику:

в январе 2018 года – 45 026,00 руб.;

Данное нарушение привело к занижению налогооблагаемой базы на 45026,00 руб., занижению суммы страховых взносов на 14408,32 руб.

Основание:

С 2013 года компенсация, за неиспользованный отпуск выплачиваемая работникам при замене части отпуска облагается страховыми взносами в государственные внебюджетные фонды в соответствии с пп. д п.2 ч.1 ст. 9 Федерального закона от 24.07.2012 № 212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования».

Рекомендации:

Внести соответствующие изменения в регистры бухгалтерского и налогового учета, подать уточненные данные в соответствующие органы.

Составим тест на полноту учета расчетов с поставщиками и подрядчиками (таблица 24).

Таблица 24

Тест на полноту учета расчетов с поставщиками и подрядчиками

Вопрос	Ответ
1	2
К аудиту представлены все запрашиваемые первичные документы	Нет
К аудиту представлены все запрашиваемые договоры	Нет
Выявлены ли нарушения условия договоров	Да
Проведена ли инвентаризация расчетов на конец отчетного периода	Да
Проведена ли Обществом сверка остатков по расчетам с поставщиками и подрядчиками	Не все представлены к аудиту
Соответствуют ли остатки в бухгалтерском балансе данным бухгалтерского учета	Да
Присутствует ли нестандартная корреспонденция счетов	Нет
Выявлены ли факты не отражения в учете первичных документов	Нет
Нарушена ли методология ведения учета по счетам 60, 76	Нет

Как видно в целом при проведении аудита были выявлены нарушения, следует учитывать, что проверка проводится выборочным методом.

Нарушение:

В ходе проверки установлены нарушения требований законодательства к оформлению первичных документов.

В проверяемом периоде систематически допускаются случаи принятия к учету выполненных работ (оказанных услуг) на основании недооформленных актов, в которых отсутствуют обязательные реквизиты, или реквизиты которых противоречат друг другу.

Так, выявлены случаи, когда в актах приема-передачи выполненных работ (оказанных услуг) отсутствует наименование должности, а также расшифровка подписи должностного лица, подписавшего акт со стороны Общества. Например, в акте № 1 от 13.01.2018 г. от ООО «Альянс», в акте № 436 от 31.12.2018 г. от ООО «ФлагманН» отсутствуют расшифровки подписей со стороны Общества.

Также в ходе выборочной проверки выявлены факты отражения в учете на поставку товарно-материальных ценностей на основании первичного документа «спецификация» от ООО «Сталепромышленная Компания» без даты, без подписи Общества.

Основание:

В соответствии с действующим законодательством унифицированная форма акта приемки-передачи выполненных работ (оказанных услуг) не определена.

Вместе с тем, согласно п.2 ст.9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» РФ № 402-ФЗ: «Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

1) наименование документа;

2) дата составления документа;

3) наименование экономического субъекта, составившего документ;

4) содержание факта хозяйственной жизни;

5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни

с указанием единиц измерения;

6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за ее оформление, либо

наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за оформление свершившегося события;

(в ред. Федерального закона от 21.12.2013 N 357-ФЗ)

7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц».

Рекомендации:

Усилить контроль за полнотой предоставления первичных документов, а так же их содержанием и оформлением

С целью совершенствования учета и формирования отчетности предлагается следующее, проанализировать выявленные в ходе аудиторской проверки нарушения, оценить налоговые риски, подготовить уточненные налоговые декларации.

Выполнение предприятием этих рекомендаций приведет к достоверности формирования финансового результата для целей бухгалтерского и налогового учета, снижению финансового риска доначисления налога на прибыль, налога на имущество, избежание начисления пеней и соблюдению действующего законодательства в сфере бухгалтерского и налогового учета.

Полученные в ходе аудита доказательства представляют достаточные основания для выражения мнения о достоверности бухгалтерской отчетности. Приложение 13.

Все выводы сделаны на основе первичных документов, результатов опросов, бесед с руководителем бухгалтерской службы, ксерокопий документов, предоставленных Обществом, за полноту и достоверность которых, в полной мере несет ответственность.

Таблица 25

Тест аудитора, используемый при аудите формирования финансового результата и использования прибыли

Вопрос	Да	Нет
1	2	3
1. Соблюдается ли классификация при отражении доходов	х	

Вопрос	Да	Нет
1	2	3
(основной вид деятельности и прочий вид деятельности)		
2. Соблюдается ли классификация при отражении расходов (основной вид деятельности и прочий вид деятельности)	х	
3. Отражен ли в учетной политике порядок учета доходов	х	
4. Отражен ли в учетной политике порядок отражения расходов	х	
5. Прибыли прошлых лет учитываются надлежащим образом	х	
6. Убытки прошлых лет отражаются надлежащим образом	х	
7. В отчете о финансовых результатах выручка отражается с учетом НДС		х
8. Обществом выделяются коммерческие расходы		х
9. Обществом выделяются управленческие расходы		х
10. Применяется ли ПБУ 18/02	х	

Ответы на вопросы заполняются по мере проведения аудита. Вопросник аудитора позволит оценить реальность, полноту, своевременность, а также объективность учета финансовых результатов.

Нарушение:

Обществом в проверяемом периоде на основании договора № 30 от 23.08.2018г. на предоставление займа от ООО «Сыктывдинская Тепловая Компания», получены заемные денежные средства в размере 850,00 тыс. руб.на оплату топлива. Согласно п. 2.3 договора денежные средства предоставляются под 3% годовых. Вопреки условиям договора, Обществом проценты за пользование заемными денежными средствами не были начислены.

Вследствие данного нарушения Обществом занижены расходы в виде процентов за пользование заемными денежными средствами на 10 684,93 руб.

Основание:

В соответствии с п. 3 Положения по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2011), утверждено Приказом Минфина РФ от 06.10.2011 № 107н, расходами, связанными с выполнением обязательств по полученным займам и кредитам кроме прочего, являются проценты, причитающиеся к оплате заимодавцу. В соответствии с п. 6, 7

ПБУ 15/2011 расходы по займам признаются прочими расходами и отражаются в бухгалтерском учете и отчетности в том отчетном периоде, к которому они относятся.

В соответствии с п. 1 ст. 265 НК РФ в состав внереализационных расходов, не связанных с производством и реализацией, включаются обоснованные затраты на осуществление деятельности, непосредственно не связанной с производством и реализацией. К таким расходам относятся, в частности расходы в виде процентов по долговым обязательствам любого вида.

Рекомендации:

Внести соответствующие изменения в регистры бухгалтерского и налогового учета, подать уточненную декларацию по налогу на прибыль.

Нарушение:

Обществом в сентябре 2018 года затраты на строительство подъездной, отсыпной дороги до котельной в сумме 268 241,00 руб. единовременно отнесены в состав общепроизводственных расходов. Строительные работы были выполнены подрядчиком ООО «Инта-Строй» на основании договора подряда № 14/10 от 12.08.2018 года.

По мнению аудиторов, указанные расходы относятся к расходам по созданию амортизируемого имущества.

Как следствие, Обществом завышена сумма общепроизводственных расходов на сумму 268 241,00 руб.

Основание:

Подъездную дорогу к Общества следует признать, вне всякого сомнения, объектом основных средств, используемым для производственных и управленческих нужд организации.

Внутрихозяйственным дорогам (дорогам промышленных и складских районов) присвоен код по ОКОФ 12 4527316; в Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 № 1, они не приведены.

Однако согласно п. 6 ст. 258 НК РФ для тех видов основных средств, которые не указаны в амортизационных группах, срок полезного использования устанавливается организацией в соответствии с техническими условиями.

По мнению аудиторов, внутрихозяйственная дорога может быть включена в пятую амортизационную группу со сроком полезного использования свыше 7 лет до 10 лет включительно. Для целей бухгалтерского учета в соответствии с п. 5 ПБУ 6/01 к основным средствам кроме прочего относятся внутрихозяйственные дороги.

Рекомендации:

Внести соответствующие изменения в регистры бухгалтерского и налогового учета. Подать уточненную декларацию по налогу на прибыль.

Влияние данного нарушения на формирование строки «Себестоимость продаж» Отчета о финансовых результатах определено следующим образом, сумма затрат в размере 268 241,00 руб. исключена из состава общехозяйственных расходов.

Аудитом определена сумма накопленной амортизации, исходя из срока полезного использования (наименьшего количества месяцев срока эксплуатации 5 амортизационной группы – 84 месяца) и 3 месяцев фактического использования в проверяемом периоде (использование дороги начинается с сентября 2018 года, следовательно, амортизацию следовало исчислять с октября 2018 года).

Накопленная амортизация = 268 241,00 руб./84 месяц х 3 месяца = 9580,00 руб.

Исходя из, приведенных расчетов следует, что сумма общехозяйственных расходов завышена на 258 661 руб. (268 241 руб. – 9 580 руб.).

3.3. Предложения по улучшению организации учета и контроля в ООО «Тепловая Компания».

На основе проведенной работы по правильности постановки и ведения бухгалтерского учета в ООО «Тепловая Компания» можно сделать следующие выводы.

В целом учет организован на должном уровне, бухгалтерская отчетность достоверно отражает финансовое положение во всех существенных отношениях. Но наравне с положительным заключением аудита, недостатки в организации бухгалтерского учета и контроля в Обществе имеют место быть.

Следует отметить, что на предприятии не утвержден график документооборота, что снижает уровень ответственности каждого работника и приводит к ослаблению контроля за проводимой бухгалтерской хозяйственной операцией.

Наблюдается ненадлежащее оформление первичных документов, а в отдельных случаях при документах отсутствуют приложения, на которые имеются ссылки.

Предприятие использует автоматизированную программу учета 1С: Предприятие устаревшей версии 2.0, которая не обеспечивает взаимосвязи с остальными отделами и службами.

Совершенствование бухгалтерского учета на предприятии – это многогранный, систематический и целенаправленный процесс, который позволит выстроить рациональную учетную схему и добиться эффективного взаимодействия всех причастных подразделений. Важными этапами данного процесса являются:

- выстраивание и совершенствование структуры службы бухучета;
- детальная проработка положений учетной политики поддержание ее актуальной версии;

- контроль за безусловным и своевременным выполнением графика документооборота;
- анализ и оценка применяемой системы учета, проработка возможности применения наиболее рациональной и эффективной ее формы в рамках действующего законодательства;
- внедрение современных технологий обработки учетной информации;
- построение и улучшение системы внутреннего контроля;

Поскольку бухгалтерский учет – это непрерывный процесс сбора, регистрации, систематизации и обобщения информации, совершенствование учета в первую очередь направлено на достижение оптимального баланса между потребностью руководства фирмы в необходимой информации и возможностями бухгалтерского учета.

Предлагаемые меры по совершенствованию учета и системы внутреннего контроля в ООО «Тепловая Компания».

1. Совершенствовать структуру службы бухгалтерского учета:

– пересмотреть штатное расписание отдела бухгалтерии, считаю, что 4 единицы в отделе недостаточно для эффективного и безошибочного ведения всех участков учета;
– проведение собеседований с работниками бухгалтерии с целью выявления «узких» и проблемных зон учетного процесса, регулярный анализ работы каждого сотрудника;
– подбор и корректировка функциональных обязанностей исполнителей с целью рационального использования рабочего времени и трудовых ресурсов;
– правильное выстраивание связи с другими подразделениями Общества, что позволит оперативно решать вопросы по всей иерархической цепочки;
– для повышения уровня знаний работников бухгалтерии проводить периодическую аттестацию, что приведет к повышению знаний и квалификации сотрудников.

2. Изменить подход к формированию учетной политики Общества:

– составить конкретную систему документооборота и порядок отражения различных операций. Чтобы бухгалтерия не страдала от отсутствия надлежащей оперативности и слаженного взаимодействия с другими структурными единицами компании, необходимо разработать внутренний локальный акт, описывающий всю многогранность учетных взаимосвязей внутри компании, позволяющий каждому исполнителю осознать важность его действий в общем учетном процессе. Данный внутрифирменный акт необходимо внедрить в повседневный трудовой процесс и осуществлять постоянный мониторинг его исполнения;
– усилить контроль над входящей первичной документацией и учетными регистрами;
– изменить подходы проведения инвентаризации, обязательное проведение при смене или при увольнении материально-ответственного лица.

3. Усовершенствование автоматизации учетного процесса.

– установка программы 1С: Управление Предприятием, позволит оптимизировать учет всех подразделений предприятия: производственный отдел, бухгалтерия, финансовый отдел, планово-экономический, юридический, абонентский, кадровый и отдел МТС для полной взаимосвязи всех контуров управления и учета на предприятии. Позволит создать комплексную информационную систему, которая обеспечит чёткость финансово-хозяйственной деятельности и снизит трудоемкость ведения учета на всех этапах управления предприятия, позволит обрабатывать огромные массивы информации;

– обучить персонал навыками работы с программами, уметь формулировать задачи своего участка перед системным администратором;
– наличие в штате Общества программиста со знанием бухгалтерского учета.

4. Система внутреннего контроля (далее - СВК) — это один из элементов, способных оказывать существенное влияние на совершенствование бухучета в компании. Компании, попадающие под обязательный аудит, обязаны организовать внутренний контроль ведения бухучета и составления отчетности.

ООО «Тепловая Компания» не является крупным предприятием, поэтому достаточно ввести в штат должность специалиста-аудитора (ревизора). По должностным функциональным обязанностям специалист службы внутреннего контроля (СВК) не должен быть в подчинении главного бухгалтера, а подчиняться непосредственно руководителю.

Специалист СВК должен обладать профессиональными знаниями в области экономики, бухгалтерского учета, функции которого способствуют:

- совершенствованию учетного процесса;
- разработке специальных методик и процедур для осуществления внутреннего контроля;
- обеспечению сохранности активов;
- своевременному предотвращению ошибок в учете и искажению информации.

Функции сотрудника СВК основаны на систематическом контроле:

- за хозяйственными операциями;
- первичными учетными документами;
- обоснованностью применения норм, распределения затрат и др.;
- соответствием нормативных показателей плановым и т. д.

Подводя итоги вышесказанного, совершенствовать бухгалтерский учет необходимо любой компании. Процесс совершенствования включает множество этапов: от рационального построения бухгалтерской службы до организации эффективно работающей системы внутреннего контроля.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной выпускной квалификационной работе проводилось исследование согласно актуальности темы и цели, поставленной перед ней. В процессе написания работы была сделана попытка проанализировать цели, стоящие перед бухгалтерским учетом и задачи, которые должен выполнять бухгалтер.

В данной работе была описана методика ведения бухгалтерского учета на предприятии. Были приведены счета, с помощью которых ведется учет, а также была перечислена документация, используемая при учете. Так же был произведен учет конкретных операций, изучены существующие и действующие формы ведения бухгалтерского учета и контроля на примере ООО «Тепловая Компания».

С этой целью была изучена нормативная база по порядку организации бухгалтерского учета предприятия в целом. Состоялось практическое ознакомление с деятельностью объекта исследования, приобретен опыт работы с хозяйственной документацией. Проработан значительный объем специальной литературы по исследуемой тематике.

Анализируя выводы по результатам проведенной работы на практике, можно рассказать о том, что общество с ограниченной ответственностью «Тепловая Компания» - ресурс снабжающая организация является предприятием с отрицательным финансовым результатом. Также предприятие находится в процедуре банкротстве - конкурсном производстве. Состояние является крайне критическим. Причинами такого состояния является неплатежеспособность потребителей: населения и юридических лиц, в частности, предприятий-банкротов.

Необходимо на законодательном уровне решать вопросы с неплатёжеспособностью населения, задолженность которых на данный момент составляет 148,3 млн. руб. В жилищном фонде, подключенных под

мощности котельных ООО «Тепловая Компания», колоссальное количество пустующих жилых и нежилых помещений, которые являются собственностью Администрации МОГО «Инта». Своевременно производить оплату коммунальных услуг всего пустующего фонда Администрация МОГО «Инта» не имеет возможности из-за отсутствия средств в бюджете.

В связи с применением льготных тарифов на тепловую энергию и горячую воду, каждый год ежеквартально из республиканского бюджета Республики Коми для ООО «Тепловая Компания» выделяется субсидия на покрытие выпадающих доходов в виде разницы между льготным тарифом и экономически обоснованным тарифом на общий объём выпускаемых Гкал в год. Получаемая субсидия позволяет возместить расходы, связанные с выпуском тепловой энергией и горячей воды, но дефицит оборотных средств (финансовых потоков) восполнить невозможно.

Из полученных выводов можно предложить следующие пути для улучшения финансовой деятельности и положения предприятия:

- Разработка законопроекта об упрощённом порядке взыскания задолженности за коммунальные услуги с населения и коммерческих организаций, а также предприятий-дебиторов.

- Обратится в городской совет МОГО «Инта» с предложением увеличить норматив потребления тепловой энергии на 1 $м^2$ общей жилой площади, исходя из климатических условий Района Крайнего Севера.

- Настоятельно рекомендовать Администрации МОГО «Инта» как собственнику пустых жилых и нежилых помещений ежегодно предусматривать в бюджете расходов суммы на оплату коммунальных услуг предприятиям жилищно-коммунального хозяйства.

Анализируя полученные показатели финансового состояния ООО «Тепловая компания», можно сделать следующие выводы:

1) ООО «Тепловая компания» находится в кризисном финансовом состоянии;

2) баланс предприятия имеет неудовлетворительную структуру, наиболее срочные обязательства предприятия превышают в несколько раз наиболее ликвидные активы;

3) непокрытый убыток на 31.12.2018 года составляет -202914 тыс. руб.

4) отмечается рост дебиторской задолженности, что говорит о финансовой зависимости от своих контрагентов, что в условиях общего кризиса неплатежей является негативным фактором.

5) кредиторская задолженность к концу отчетного периода так же возросла и все же имеет наибольший удельный вес в пассивах предприятия.

Большую долю в краткосрочных обязательствах имеет задолженность перед государственными налоговыми органами. Это является одним из негативного момента, т.к. задержки платежей в бюджет вызывают начисление пеней, процентные ставки по которым достаточно высоки.

ООО «Тепловая компания» является крупнейшей ресурсоснабжающей организацией города Инты и Интинского района, несущей большую социальную нагрузку по предоставлению рабочих мест и снабжению теплом населения и объектов социальной сферы. Закрытие предприятия приведет к нежелательным социальным последствиям.

Поэтому все имеющиеся резервы должны быть использованы для выведения предприятия из сложной экономической ситуации. Что может быть произведено лишь при реорганизации действующей системы теплоснабжения и внедрения мероприятий, повышающих конкурентоспособность и доходность ООО «Тепловая Компания».

Определением Арбитражного суда Республики Коми в отношении ООО «Тепловая компания» введено конкурсное производство с 04 июля 2019 г. на 5 месяцев. На данном этапе конкурсным управляющим разрабатывается план дальнейшего погашения задолженности перед конкурсными

кредиторами и завершения процедуры банкротства или реальные возможности продолжения производственной деятельности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ (ред. от 18.07.2019 г.), (часть вторая) от 26.01.1996 г. № 14-ФЗ (ред. от 18.03.2019 г.).

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 29.09.2019 г.), (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 29.09.2019 г.).

4. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 г. № 197-ФЗ (ред. от 02.08.2019 г.).

5. Федеральный закон «О саморегулируемых организациях» от 01.12.2007 № 315-ФЗ (ред. от 03.07.2016 г.).

6. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 23.04.2018 г.).

7. Федеральный закон от 27.07.2010 № 190-ФЗ «О теплоснабжении» (ред. от 29.07.2018).

8. Жилищный кодекс Российской Федерации (ЖК РФ) от 29.12.2004 №188-ФЗ// Внесение платы за жилое помещение и коммунальные услуги (с учетом последних изменений и дополнений).

9. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 26.07.2019 г.).

10. Федеральный закон от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 28.11.2011 г.).

11. Федеральный закон от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью»

12. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утверждено Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н (ред. от 11.04.2018 г.).

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утв. Приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н (ред. от

28.04.2017).

14. Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утв. Приказом Минфина РФ от 09.07.1999 г. № 43н (ред. от 08.11.2010).

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 05/01), утв. Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н (ред. от 16.05.2016).

16. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утв. Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016).

17. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) утв. Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 32н (ред. от 06.04.2015).

18. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утв. Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н (ред. от 06.04.2015).

19. Федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД) 6/2010 «Обязанности аудитора по рассмотрению соблюдения аудируемым лицом требований нормативных правовых актов в ходе аудита», утверждён Приказом Минфина России от 17.08.2010 N 90н.

20. Правило (стандарт) № 2. Документирование аудита, утверждено Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 (ред. от 22.12.2011).

21. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности".

22. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению.

23. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 (ред. от 08.11.2010).

24. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств, Приказом Минфина РФ от 13.10.2003 № 91н (ред. от 24.12.2010).

25. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-

производственных запасов, Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н (ред. от 24.10.2016).

26. Приказ Минфина России от 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности»(ред.от 19.04.2019г.)

27. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие/Под ред. О.В. Ефимовой и М.В. Мельник.-3-е изд. – Москва: Омега-Л. 2010. – 451 с.

28. Бланк И.А. «Финансовый менеджмент»: Учебный курс / И.А. Бланк.- К :. Ника - Центр, 2012 г.-528с.

29. Бородина В. Об организационных формах ведения бухгалтерского учета // Финансовая газета. 2014. № 4. С. 8 - 9; № 5. С. 10 - 11.

30. Бухгалтерское дело : учебное пособие по изучению дисциплины по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Г. И. Мансурова. – Ульяновск : УлГТУ, 2011. – 98 с.

31. Бухгалтерское дело : учеб. пособие / С. М. Бычкова, Н. Н. Макарова; под ред. С. М. Бычковой., Москва, Эксмо, 2008.

32. Дружиловская Т.Ю., Коршунова Т.Н. Методика формирования учетной политики на основе профессионального суждения бухгалтера // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 24. С. 2 - 14.

33. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. - М.: «Проспект», 2010. – 424 с.

34. Ковалев В.В., Привалов В.П. Анализ хозяйственного состояния предприятия. – 3-е изд., испр., доп. М.: Центр экономики и маркетинга, 2011. – 216 с.

35. Кравченко Л.И. Анализ хозяйственной деятельности коммерческих предприятий: Учеб.-прак. Пособие. – Мн., «Финансы, учет, аудит», 2011– 184 с.

36. Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент: Учеб. Посодие / М.Н. Крейнина.- М.: «Днло и сервис», 2012.-400с.

37. Кукукина И.Г. Управленческий учет: Учеб. пособие.- М.: Финансы и статистика, 2011.- 400 с.

38. Кукушкина Л.П. Основы аудита – Центр дистанционных образовательных технологий МИЭМП, 2010.
39. Лебедев П. Стратегическое управление затратами // Консультант. 2012. № 23. С. 74 - 80.
40. Подольский В.И. Аудит. – М.: ЮНИТИ, 2011.
41. Сидорова Н.И. Порядок составления годовой бухгалтерской отчетности // Налогообложение, учет и отчетность в коммерческом банке. - 2013. - № 11. - С. 88 - 94; № 12. С. 64 - 72.
42. Экономический анализ: Учебник для вузов / Под ред. Л. Т. Гиляровская. 2-е издание, доп. М.: Юнити-Дана, 2011.

ПРИЛОЖЕНИЯ