

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

**ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И АУДИТ
РАСЧЁТОВ С ПОДОТЧЁТНЫМИ ЛИЦАМИ**

Выпускная квалификационная работа
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика
профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
очной формы обучения, группы 09001514
Кузнецовой Надежды Викторовны

Научный руководитель
старший преподаватель
Назарова А.Н.

БЕЛГОРОД 2019

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ОСНОВНЫЕ ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И АУДИТА РАСЧЁТОВ С ПОДОТЧЁТНЫМИ ЛИЦАМИ	6
1.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учёта и аудита расчётов с подотчётными лицами	6
1.2. Организация бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами	12
1.3. Методика проведения аудиторской проверки расчетов с подотчетными лицами	20
ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «БЕЛГОРОДОБЛПРОЕКТ»	24
2.1. Организационная характеристика ООО «Белгородоблпроект».....	24
2.2. Анализ основных экономических показателей	32
2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учёта	42
ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ И АУДИТ РАСЧЁТОВ С ПОДОТЧЁТНЫМИ ЛИЦАМИ В ООО «БЕЛГОРОДОБЛПРОЕКТ»	46
3.1. Организация бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами в ООО «Белгородоблпроект».....	46
3.2. Планирование аудита расчётов с подотчётными лицами.....	50
3.3. Сбор аудиторских доказательств и оформление результатов аудиторской проверки расчётов с подотчётными лицами	57
3.4. Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами в ООО «Белгородоблпроект».....	63
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	66
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	70
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Во все времена финансово-хозяйственной деятельности организаций тема расчётов с подотчётными лицами остаётся неизменно актуальной, поскольку вместе с тем не исчезает необходимость в командировках, оплате проживания в гостинице, представительских расходах, приобретении топлива для служебного транспорта или каких-либо материальных ценностей, а также в расчётах через доверенных лиц. В некоторых случаях удобнее и быстрее прибегать к выдаче подотчётных сумм из кассы предприятия на административно-хозяйственные расходы и в случаях, когда невозможно рассчитаться по сделке с контрагентом через безналичную оплату, а в иных – к перечислению с расчётного счёта организации денежных средств на зарплатные банковские карты работников, поскольку на сегодняшний день данная операция полностью правомерна. Также следует отметить, что в соответствии с последними редакциями законодательства не обязательно отдельно составлять списки лиц, которые могут получать подотчётные суммы, поскольку каждый работник организации или лицо, с которым организация заключила договор гражданско-правового характера, может получать как наличные, так и безналичные денежные средства под отчёт. В связи с этим важно правильно организовать учёт на предприятии, а также своевременно контролировать каждую выданную сумму аванса по каждому работнику.

В этой связи выпускная квалификационная работа на тему «Организация бухгалтерского учёта и аудит расчётов с подотчётными лицами» является актуальной.

Цель данной выпускной квалификационной работы заключается в выявлении путей совершенствования бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами посредством проведённого аудита данного сегмента.

Для достижения поставленной цели необходимо решить ряд следующих задач:

- изучить организационно-экономическую характеристику исследуемого предприятия;
- изучить нормативное регулирование бухгалтерского учёта и аудита расчётов с подотчётными лицами;
- рассмотреть понятия подотчётных лиц и авансовых отчётов;
- оценить порядок ведения расчётов с подотчётными лицами на предприятии;
- изучить ведение синтетического и аналитического учёта расчётов с подотчётными лицами;
- изучить методику проведения аудиторской проверки расчётов с подотчётными лицами;
- провести аудит расчётов с подотчётными лицами в исследуемом предприятии.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы выступает общество с ограниченной ответственностью «Белгородоблпроект» (далее Общество или ООО «Белгородоблпроект»), а предметом исследования являются расчёты с подотчётными лицами. В связи с тем, что на предприятии достаточно обширный список подотчётных лиц, для исследования было отобрано три работника, у которых в течение 2018 года полностью закрылись обязательства.

Теоретическую основу работы составляют нормативные и законодательные акты, отечественная научная и учебная литература, периодические издания в области бухгалтерского учёта. В качестве информационной базы для написания работы использовалась годовая бухгалтерская отчётность предприятия за период 2017-2018 года, поскольку Общество было образовано 10 апреля 2017 года, что подтверждает выписка из Единого государственного реестра юридических лиц (приложение 1).

Обработка информации и в целом выполнение работы производилось с использованием таких методов исследования, как счета и двойная запись, инвентаризация, оценка, системный подход, синтез, вертикальный и горизонтальный анализ, индексный анализ и метод сравнений и других методов.

В процессе сбора информации использовался метод опроса работников бухгалтерской службы ООО «Белгородоблпроект».

Работа изложена на 77 страницах компьютерного текста и состоит из введения, трёх глав и заключения, а также включает 16 таблиц, 2 рисунка и 3 формулы, библиография насчитывает 50 наименований, к выпускной квалификационной работе приложено 19 документов.

ГЛАВА 1. ОСНОВНЫЕ ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И АУДИТА РАСЧЁТОВ С ПОДОТЧЁТНЫМИ ЛИЦАМИ

1.1. Нормативное регулирование бухгалтерского учёта и аудита расчётов с подотчётными лицами

Несмотря на прогрессивно развивающиеся технологии современности, в том числе касающиеся автоматизации кассовых операций, в некоторых случаях перед хозяйствующими субъектами сохраняется проблема невозможности оплаты приобретенных товарно-материальных ценностей, работ и услуг посредством безналичного расчёта. Для решения возникшей проблемы и обеспечения бесперебойности финансово-хозяйственной жизни организации руководство последней вправе выдавать наличные денежные средства определённому кругу лиц работников.

Таким образом, работник предприятия, получивший от организации под отчёт денежную наличность на одну из предстоящих целей, такую как операционную, административно-хозяйственную или командировочные расходы, - является подотчётным лицом данной организации.

Отражение расчётов с подотчётными лицами на счетах бухгалтерского учёта не представляет собой особой сложности, однако порядок оформления, используемые методы ведения первичных учётных регистров, а также способы группировки, правильное начисление налогов и отражение соответствующих операций в налоговом учёте ввиду постоянно меняющихся требований законодательной базы формируют сложную задачу для контроля за подотчетными суммами.

Регулирование организации бухгалтерского учёта на предприятиях осуществляется посредством Федерального закона «О бухгалтерском учёте» № 402-ФЗ от 6 декабря 2011 г. (ред. от 28 ноября 2018 года), основными целями которого являются: «установление единых требований к

бухгалтерскому учёту, бухгалтерской (финансовой) отчётности, а также создание правовых механизмов регулирования бухгалтерского учёта» [1].

В области регулирования учёта расчётов с подотчётными лицами, помимо федерального закона, среди основополагающих целесообразно выделить Гражданский и Налоговый кодексы Российской Федерации, а также Положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации, утверждённые Приказами Минфина России от 29 июля 1998 г. № 34н (ред. от 11 апреля 2018 г.), от 6 октября 2008 г. № 107н (ред. от 6 апреля 2015г.) [5,6].

Порядок ведения кассовых операций устанавливает Указание Банка России от 11 марта 2014 г. № 3210-У (ред. от 19 июня 2017г.), согласно пункта 6.3 которого работник организации может получить наличные деньги под отчёт на те расходы, что связаны с осуществлением деятельности хозяйствующего субъекта, путём оформления расходного кассового ордера, основанием для которого является приказ или иной распорядительный документ, подписанный руководителем. Согласно последней редакции того же пункта на сегодняшний день подотчётное лицо, имеющее задолженность по ранее выданным авансам, не имеет ограничений в получении новых подотчётных сумм [11].

В течение трёх рабочих дней после дня истечения срока, на который выданы наличные деньги под отчет, подотчётное лицо обязано отчитаться перед бухгалтерией авансовым отчётом по израсходованным суммам вместе с прилагаемыми к нему оправдательными документами. Далее неиспользованный остаток аванса подлежит сдаче в кассу организации с соответствующим оформлением приходного кассового ордера, либо соответствующий перерасход аванса подлежит выдачи подотчётному лицу с использованием расходного кассового ордера.

Унифицированная форма № АО-1 была впервые представлена 1 августа 2001 года Постановлением Госкомстата РФ № 55, в котором первым же пунктом признается подлежащей введению в действие с 1 января 2002 года. В

данном же документе рассмотрены указания по применению и заполнению данной формы [9].

Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 года № 94н (ред. от 8 ноября 2010 г.) был утверждён План счетов бухгалтерского учёта, а также Инструкция по его применению, согласно которой применение активно-пассивного счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами» обусловлено обобщением информации о расчётах с работниками по ранее выданным им авансам на административно-хозяйственные или прочие расходы [9]. Дебетовое сальдо счёта характеризуется суммой, имеющейся у подотчётного лица задолженности, возмещаемого перерасхода, или вновь выданным подотчётным авансом, в то время как кредитовое сальдо характеризуется как невозмещённый перерасход работнику.

Среди Положений по бухгалтерскому учёту, касающихся рассматриваемой темы и регулирующих учёт в организации выделены наиболее важные, такие как:

- ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» утверждённое Приказом Минфина России от 6 октября 2008 г. № 106н (ред. от 28 апреля 2017), первым положением которого является установление правил формирования (выбора или разработки) и раскрытия учётной политики предприятия [14];

- ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», принятое Приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н (ред. от 16 мая 2016 г.) и устанавливающее правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально-производственных запасах организации. Данное положение раскрывает перечень активов, принимаемых в качестве МПЗ, а также описывает оценку и отпуск МПЗ [15];

- ПБУ 9/99 «Доходы организации» и 10/99 «Расходы организации», утверждённые Приказами Минфина России от 6 мая 1999 г. (ред. от 6 апреля 2015 г.) № 32н и № 33н соответственно, в которых раскрыты понятия доходов и расходов организации, а также описаны порядок признания доходов и расходов в бухгалтерском учете [18,19].

В налоговом учёте расчёты с подотчётными лицами также имеют связь, в результате чего способны оказывать влияние на налог на прибыль организации, налог на добавленную стоимость и налог на доходы физических лиц, в связи с чем во второй части Налогового кодекса РФ от 5 августа 2000 года № 117-ФЗ (ред. от 1 мая 2019г.) раскрыты следующие главы:

- Глава 21 «Налог на добавленную стоимость», регламентирует правила списания НДС при осуществлении расходов за счет сумм, выданных под отчёт работнику;

- Глава 23 «Налог на доходы физических лиц регламентирует порядок обложения НДФЛ аванса, полученного работником под отчет;

- Глава 25 «Налог на прибыль организаций» оговаривает порядок учета расходов, произведенных за счет средств, выданных под отчет, при расчете налогооблагаемой прибыли.

Проведение аудита и оказание сопутствующих, а также прочих связанных с аудиторской деятельностью услуг аудиторскими организациями раскрывают сущность аудиторской деятельности, согласно второму пункту первой статьи Федерального закона от 30 декабря 2008 года № 307-ФЗ (ред. 23 апреля 2008) «Об аудиторской деятельности» [2]. Целью проведения аудита является выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчётности, в отношении которой была проведена независимая проверка.

Раскрывая сущность основной цели аудиторской деятельности, к главным составляющим независимой проверки можно отнести следующие процедуры:

- Подтверждение достоверности представляемой финансовой отчётности;

- Проверка полноты, точности и достоверности отражения в бухгалтерском учёте и финансовой отчётности затрат, доходов и финансовых результатов деятельности предприятия;

- Контроль соблюдения законодательных и нормативных документов, регулирующих правила ведения бухгалтерского учёта и составления

бухгалтерской (финансовой) отчётности, методологической оценки активов, собственного капитала и обязательств;

- Выявление резервов улучшенного использования основных собственных и оборотных средств, финансовых резервов и заёмных источников.

К основополагающим задачам аудитора можно отнести:

- оценку уровней бухгалтерского учёта, квалификации учётных кадров, качества обработки информации (особенно первичной документации), правильности и законности совершения бухгалтерских операций;

- оказание помощи организациям и предприятиям посредством рекомендательных указаний по устранению недостатков, обращая внимания на те нарушения, что непосредственно воздействовали на финансовые результаты, а также отразились на достоверности показателей отчётности;

- оценка не только прошлых фактов и существующих в данный момент положений, но и ориентирование руководства проверяемой организации на те будущие события, которые способны повлиять на её финансово-хозяйственную деятельность и конечный результат.

Законом прямого действия, определяющим место аудита в финансово-хозяйственной деятельности как необходимого и равноправного элемента, в настоящее время является Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ (ред. от 23 апреля 2018 г.), принятый Государственной Думой 24 декабря 2008 года, тем самым находящийся на самом высоком уровне нормативного регулирования аудиторской деятельности [2]. Согласно закону осуществление аудиторской деятельности производится в соответствии с международными стандартами аудита, являющимися обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, саморегулируемых организаций аудиторов и их работников, а также со стандартами аудиторской деятельности саморегулируемых организаций аудиторов. В нём же:

- определены понятия и сформулированы цели аудиторской деятельности;
- сформулирован перечень сопутствующих аудиту услуг, которые могут оказывать как аудиторы, так и аудиторские организации;
- определены требования, предъявляемые к аудиторам и аудиторским организациям;
- сформулированы основные права и обязанности проверяющей организации и организации, в отношении которой проводится проверка;
- определены экономические субъекты, подлежащие обязательному аудиту;
- установлен принцип независимости, который должны соблюдаться во время проведения аудита;
- установлена обязательность контроля качества аудита.

С 12 февраля 2019 года Приказом Минфина России от 9 января 2019 года № 2н введены в действие новые международные стандарты аудита на территории Российской Федерации, а именно:

- Международный стандарт контроля качества 1 (МСКК 1);
- тридцать семь Международных стандартов аудита (МСА);
- Международный отчёт о практике аудита (МОПА 1000);
- два Международных стандарта обзорных проверок (МСОП);
- пять Международных заданий, обеспечивающих уверенность (МСЗОУ);
- два Международных стандарта сопутствующих услуг (МССУ) [23].

Помимо действия данного приказа на территории России действуют также дополнительные документы Международной федерации бухгалтеров (МФБ), такие как:

- Концепция качества аудита: ключевые элементы, формирующие среду для обеспечения качества аудита;
- Международная концепция заданий, обеспечивающих уверенность;

- Словарь терминов;
- Структура сборника стандартов, выпущенных Советом по международным стандартам аудита и заданий, обеспечивающих уверенность;
- Предисловие к сборнику международных стандартов контроля качества, аудита и обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающих уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг.

Таким образом, нормативное регулирование бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами, а также регулирование аудиторской деятельности на территории Российской Федерации осуществляется на высоком уровне. Следование рассмотренным нормативно-правовым документам позволит не только правильно организовать бухгалтерский учёт на предприятии в разрезе исследуемой темы, но и исключит возможность допущения ошибок при формировании бухгалтерской (финансовой) отчётности, а также правонарушений в этой области.

1.2. Организация бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами

Согласно письму Центрального банка Российской Федерации от 2 октября 2014 года № 29-Р-Р-6/7859 работником организации признаётся: «лицо, с которым заключён трудовой договор или договор гражданско-правового характера». В соответствии с письмом выдача наличных денежных средств из кассы под отчёт может осуществляться исключительно работникам организации, в последствии именуемых как подотчётные лица организации [27].

В соответствии с пунктом 6.3. порядка ведения кассовых операций, установленных Указанием Банка России от 11 марта 2014 г. № 3210-У (ред. от 19 июня 2017г.), работник организации может получить наличные деньги под отчёт на те расходы, что связаны с осуществлением деятельности хозяйствующего субъекта, путём оформления расходного кассового ордера. В

данном случае расходный кассовый ордер должен быть составлен на основании либо произвольного заявления подотчётного лица, либо иного распорядительного документа организации, в обоих случаях подписанные главным бухгалтером, бухгалтером или при их отсутствии – руководителем [11]. Помимо подписей и дат, составленное заявление должно содержать информацию о выдаваемом авансе подотчётному лицу, а также о сроках выдачи денежной наличности.

Согласно последней редакции того же пункта Порядка на сегодняшний день подотчётное лицо, имеющее задолженность по ранее выданным авансам, не имеет ограничений в получении новых подотчётных сумм.

В полномочия руководителя также включено право утверждения отдельного Положения о расчётах с подотчётными лицами, в котором может быть составлен список подотчётных лиц, а также определён порядок выдачи подотчётных сумм. Работники, постоянно получающие денежную наличность под отчёт, заключают с организацией договор о полной материальной ответственности.

Подотчётное лицо, ранее получившее аванс, обязано отчитаться перед бухгалтерией организации в течение трёх рабочих дней, предоставив ей заполненный в соответствии с Постановлением Госкомстата РФ № 55 авансовый отчёт [9]. Однако с 1 января 2013 данная унифицированная форма не является обязательной к применению, а значит авансовый отчёт может иметь иной вид, разработанный организацией лично и закреплённый в её учётной политике. Несмотря на это, неизменным остаётся наличие таких реквизитов, как подписи подотчётного лица, бухгалтера или главного бухгалтера. На оборотной стороне заполненного авансового отчёта подотчётным лицом составляется и прикладывается перечень документов, подтверждающих произведённые расходы (командировочные удостоверения, квитанции, транспортные документы, чеки ККМ, товарные чеки и другие оправдательные документы), и соответствующие им суммы.

Завершающим этапом является утверждение сданного авансового отчёта руководителем или уполномоченным на то лицом и принятие его к учёту. Неиспользованный остаток аванса приходится в кассу с соответствующим оформлением приходного кассового ордера, если же имел место перерасход – подотчётному лицу выдаётся расходный кассовый ордер на ту же сумму.

Прикладываемые оправдательные документы должны быть составлены по установленной форме, и содержать обязательные реквизиты. В случаях оплаты квитанций, счетов данные документы должны быть выписаны на работника, которому выдаются наличные деньги под отчёт.

Письмом Минфина России от 27 июля 2017 ода № 09-01-07/46781 «О возможности перечисления денежных средств, выдаваемых под отчёт, на банковские карты» не запрещено осуществлять безналичные переводы денежных средств организации на банковские «зарплатные» карты своих сотрудников в качестве подотчётных сумм [28]. Важным является соблюдение условия верной принадлежности карты сотрудника подотчётному лицу, указанному в приказе на выдачу подотчётных сумм. А для того чтобы на переведённые подотчётные средства не был начислен НДФЛ важно верно указать назначение платежа.

Основными целями выдачи подотчётных сумм являются:

- авансирование командировочных расходов;
- оплата представительских расходов;
- оплата хозяйственных нужд.

Согласно Постановлению Правительства РФ от 13 октября 2008 года N 749 (ред. от 29 июля 2015 г.) "Об особенностях направления работников в служебные командировки" (вместе с "Положением об особенностях направления работников в служебные командировки") определён порядок направления работников организации для реализации служебных поручений вне места постоянной работы на определённый срок в командировки, следствием которых является образование командировочных расходов [10].

Работник может быть направлен как в служебную командировку на территорию Российской Федерации, так и на территорию иностранного государства. Постановлением так же оговорено, что служебная поездка работника, постоянная работа которого реализуется в пути или имеет разъездной характер, не имеет отношения к определению командировки. Бухгалтерский учёт включает командировочные расходы в состав издержек производства и обращения в полной сумме, а именно в фактически произведённом размере.

В соответствии с действующим законодательством организация может направлять в служебные командировки исключительно штатных работников организации, с которыми заключён трудовой договор, тем самым в её обязанности входит начисление аванса сотруднику на предстоящие расходы по проезду, найму жилого помещения, а также на иные дополнительные расходы (суточные). Последние подлежат возмещению подотчётному лицу в полной мере за каждый день пребывания в командировке, в том числе учитывая выходные и нерабочие праздничные дни. Информация о порядках и размерах возмещаемых командировочных расходов изложена в статье 168 Трудового кодекса Российской Федерации от 30 декабря 2001 года № 197-ФЗ (ред. от 01 апреля 2019 г.) [7]. Важно учитывать, что суточные не имеют связи с доходом работника, а значит обложению НДФЛ не подлежат. Так, абзацем 12 пунктом 3 статьи 217 НК РФ установлен предельный размер суточных, которые не подлежат обложению НДФЛ. Их размеры составляют:

- 700 рублей - для каждого дня пребывания в командировке на территории РФ;
- 2 500 рублей - для каждого дня пребывания в заграничной командировке.

В случае направления работника в служебную командировку за пределы России, возмещению подлежат не только внутригосударственные расходы по командировке, но и прочие необходимые расходы, имеющие связь с пересечением границы и использованием иностранной валюты. Таким

образом, при заграничной командировке работодатель обязан дополнительно возместить те затраты, что имеют документальное подтверждение:

- заграничный паспорт, виза и прочие выездные документы;
- консульский и аэродромный сбор;
- сбор за право въезда или транзит автомобильного транспорта;
- обязательная медицинская страховка.

К представительским расходам принято относить расходы организации по официальному приёму, а также обслуживанию представителей других организаций, являющихся участниками переговоров, целями которых являются установление и поддержание взаимного сотрудничества, а также участниками, прибывшими на заседание совета директоров (правления), независимо от места проведения перечисленных событий [38].

Расходы организации, связанные с официальным приёмом и обслуживанием представителей других организаций, имеют определение представительские расходы. Представительские расходы являются нормируемыми расходами в целях налогообложения прибыли, именно поэтому данная статья расходов регламентируется Налоговым кодексом Российской Федерации. Вторым пунктом статьи 264 НК РФ установлено, что данные мероприятия распространяются на участников переговоров заседания совета директоров (правления), целями которых выступают установление и поддержание взаимного сотрудничества. Тем же пунктом регламентирован перечень расходов, относящихся к статье представительских, в состав которых входят: официальный приём, сопровождающийся предоставлением питания в течение дня; трансферное обслуживание до места проведения представительского мероприятия; буфетное обслуживание представителей, которые участвуют в переговорах; услуги переводчика, не состоящего в штате организации. Иные затраты, не входящие в данный перечень, такие как организация развлекательных мероприятий, отдых в течение времени пребывания на переговорах, а также проведение профилактик и лечений

заболеваний участников представительских мероприятий, не относятся к представительским расходам.

Канцелярские товары, хозяйственные принадлежности, материальные ценности, горюче-смазочные материалы, оплата мелкого ремонта, обслуживание офисной техники и аналогичные им расходы имеют общее назначение – расходы на хозяйственные нужды. Данный вид расходов как командировочные, так и представительские, регулируется теми же нормативно-правовыми актами и законами. Соответственно порядок оформления и представления авансовых отчётов не будет иметь никаких различий [42].

Однако, в случае, когда подотчётному лицу были выданы наличные денежные средства на оплату сделки с юридическим лицом (поставщиком товаров), важно следовать пункту 6 Указания Банка России от 7 октября 2013 года № 3073-У «Об осуществлении наличных расчётов», зарегистрированного в Минюсте России 23 апреля 2014 года № 32079. Данный пункт предписывает лимит расчёта наличными денежными средствами, который не позволяет осуществлять расчёт свыше 100 тысяч рублей или эквивалентной ей сумме в иностранной валюте, конвертируемой по официальному курсу Банка России, в пределах одного договора. Таким образом, во всех случаях расчётов организации с её контрагентами путём использования денежной наличности не должен быть превышен предельный размер по ним, а в случаях разбивки платежа, перечислять оставшиеся по сделке суммы путём безналичных расчётов [12].

В случае обнаружения нарушения предписанного предельного размера расчёта наличными подотчётным лицом, действующим от имени предприятия и на которого была возложена такая обязанность, на организацию может быть выписан штраф. Данный раздел нарушений регулирует Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях от 30 декабря 2001 года № 195-ФЗ (ред. от 1 мая 2019 г.). Размер административного штрафа в соответствии с пунктом 15.1 варьируется от четырёх до пяти тысяч рублей для

должностных лиц, и от сорока до пятидесяти тысяч рублей для юридических лиц [8].

Подотчётное лицо, приобретающее ТМЦ от имени предприятия, в момент представления авансового отчёта помимо оправдательных документов обязан приложить акты или накладные на поступление этих ТМЦ, являющиеся подтверждением их оприходования на склад предприятия. В случае израсходования приобретённых подотчётным лицом ценностей или отнесение их на общехозяйственные расходы, к авансовому отчёту сотрудника следует приложить требования получателей этих ценностей с расписками [38].

Подотчётные лица, получившие авансы на хозяйственные расходы, командировки или представительские расходы, обязаны отчитаться перед бухгалтерией об израсходованных суммах в срок, не превышающий трёх рабочих дней после дня истечения срока, на который были выданы денежные средства, либо со дня выхода на работу сотрудника. Во всех случаях неизрасходованные денежные средства подлежат возврату организации, или же возмещаются за её счёт, если имел место перерасход.

В соответствии с утверждённым приказом Минфина Планом счетов бухгалтерского учёта синтетический счёт 71 «Расчёты с подотчётными лицами» является активно-пассивным и обобщает информацию, касающуюся расчётов с работниками организации по выданным под отчёт суммам на административно-хозяйственные и прочие цели. Дебетовое сальдо счёта свидетельствует о задолженности подотчётного лица перед организацией, о вновь выданных подотчётных суммах, либо о сумме возмещаемого перерасхода оформленные на основаниях расходных кассовых ордеров. Кредитовое сальдо может свидетельствовать об использованных подотчётных суммах, подтверждённых авансовыми отчётами, и о возвращаемых неиспользованных авансов, оформленных на основании приходных кассовых ордеров [45].

Аналитический учёт по счёту 71 «Расчёты с подотчётными лицами» ведётся по каждой сумме, выданной под отчет.

Для выдачи подотчётных денежных средств производится списание начисленного аванса с кредита счетов 50 «Касса» или 51 «Расчётный счёт» в дебет счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами». Израсходованные и подтверждённые подотчётные средства подлежат списанию с кредита 71 счёта в дебет счетов 10 «Материалы», 20 «Основное производство», 26 «Общехозяйственные расходы» и иные соответствующие характерам расчётов счёта. Остатки неизрасходованных подотчётных средств относят в дебет счетов 50 «Касса» или 51 «Расчётный счёт», соответственно закрывая задолженность подотчётного лица перед организацией.

В соответствии с Приказом Минфина № 94н подотчётные денежные средства, которые не были возвращены подотчётными лицами в установленные сроки, подлежат списанию с кредита счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами» в дебет счёта 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». В случае, если невозвращённая сумма может быть удержана из заработной платы конкретного подотчётного лица, далее она списывается со счёта 94 в дебет счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» или 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям», если данная сумма не может быть удержана за счёт заработной платы сотрудника.

В случае направления подотчётного лица в командировку за пределы территории Российской Федерации, работнику будет выдан аванс в иностранной валюте того государства, в которую он командирован, и последующее возмещение неизрасходованных сумм аванса осуществляется в соответствии со статьёй 14 Федерального закона от 10 декабря 2003 года № 173-ФЗ (ред. от 25 декабря 2018 г.) «О валютном регулировании и валютном контроле», а расчёт суточных будет осуществлён в соответствии со вторым абзацем пункта 11 Постановления № 749. В бухгалтерском учёте отражение данных операций прослеживается в корреспонденции счетов 50 «Касса» и 52 «Валютный счёт» на сумму оприходованных в кассу валютных средств, с последующим начислением с кредита счёта 50 в дебет счёта 71 аванса подотчётному лицу, направляющемуся в командировку за границу, при том

что в учёте отражается как сумма самого аванса в валюте, так и её рублёвый эквивалент, рассчитанный по курсу Центрального Банка РФ [3]. В момент сдачи авансового отчёта со всеми оправдательными документами, задолженность подотчётного лица списывается с кредита счёта 71 в дебет соответствующих счетов учёта расходов по курсу дня, представления отчёта в бухгалтерию предприятия.

С момента начисления работнику подотчётных сумм в валюте до момента сдачи авансового отчёта подотчётным лицом возникает за счёт смены курса валют курсовая разница, списываемая на активно-пассивный счёт учёта 91 «Прочие доходы и расходы» [35]. На данный счёт списывают курсовые разницы:

- положительные, оформляемые списанием с дебета счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами» в кредит счёта 91-1 «Прочие доходы»;
- отрицательные, оформляемые списанием в дебет счёта 91-2 «Прочие расходы» сумм с кредита счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами».

Таким образом, утверждённый Приказом Минфина РФ № 94н активно-пассивный синтетический счёт 71 «Расчёты с подотчётными лицами», отражает начисленные подотчётные суммы работникам предприятия на командировочные, хозяйственные или представительские цели, а также предназначен для контроля за расчётами. Аналитическим признаком выступает каждая выданная под отчёт сумма.

1.3. Методика проведения аудиторской проверки расчетов с подотчетными лицами

Соответствие показателей бухгалтерской отчётности требованиям учётной политики и нормативно-правовой документации, регулирующей бухгалтерский учёт, является основанием главной цели аудитора в ходе аудиторской проверки - выражения мнения аудитора о достоверности бухгалтерской отчётности в части расчётов с подотчётными лицами [24].

К предмету проверки относят систему организации и ведения учёта в части проверяемого аспекта расчётов. Перед аудитором, проводящим проверку расчётов с подотчётными лицами, стоят основные вопросы, вытекающие в дальнейшие задачи:

- каков уровень оценки организации и ведения как синтетического, так и аналитического учёта;
- корректно ли оформлены документы по учёту операций расчётов с подотчётными лицами;
- обоснована ли выдача денежных средств под отчёт, и соблюдается ли на предприятии своевременное представление авансовых отчётов и возврат подотчётных средств,
- корректно ли отражаются в бухгалтерской отчётности расчёты с подотчётными лицами.

Для получения ответов на вышеперечисленные вопросы аудитор, проводящий проверку, должен использовать ряд процедур:

- запросов и инспектирования для получения информации, касающейся оценки системы внутреннего контроля при проведении операций с денежными средствами и расчётов с сотрудниками (п.п. А 14, А22) [26]. Инспектированию подлежат: учётная политика организации, график документооборота, внутренние нормативные документы организации, регламентирующие порядки проверки авансовых отчётов и контроль дебиторской задолженности, договора о полной материальной ответственности, списки лиц, имеющими право получать денежные средства под отчёт, приказы об установленных размерах суточных и лимитов возмещения расходов по командировкам, документы-основания выдачи подотчётных сумм;
- пересчёта и аналитических процедур в части оценки уровня организации и ведения синтетического и аналитического учёта в соответствии с требованиями законодательства (п.п. А19, А 20) [26];

- инспектирования и пересчёта, реализуемые выборочным методом в отношении расходных и приходных кассовых ордеров, авансовых отчётов и прикладываемым к ним оправдательных документов для оценки уровня корректного документального оформления операций с работниками, получающими средства под отчёт.

Цель всех реализуемых в процессе аудиторской проверки процедур состоит в подтверждении фактов хозяйственных операций, непротиворечащих данным бухгалтерского учёта, а также фактов, касающихся соблюдения законодательной и нормативно-правовой баз.

Внешним подтверждением достоверности операций по командировочным расходам может быть акт сверки расчетов, ответ на запрос от гостиниц и других юридических лиц, оказывающих услуги (п. А18) [26].

Противоречия в данных, полученных от аудируемого лица и внешних источников, могут быть основанием для увеличения количества аудиторских процедур.

На всех этапах выполнения проверки расчетов с подотчетными лицами аудитор должен оценивать достаточность и надлежащий характер доказательств, полученных в результате проведенных процедур. При необходимости аудитор может принять решение об увеличении источников информации и проведении дополнительных процедур.

В настоящий момент аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с международными стандартами аудита, согласно которым аудитор при планировании должен разработать:

- 1) общую стратегию аудита;
- 2) план проводимого аудита (п. 2) [25].

Проведенные процедуры и полученные аудиторские доказательства должны быть отражены в рабочих документах аудитора. Их форма и порядок заполнения определяются методологией, разработанной аудитором, аудиторской организацией.

Типовые ошибки, выявляемые при аудите расчетов с подотчетными лицами:

- выдача денежных средств работникам, не являющимся подотчетными лицами;
- некорректное оформление кассовых документов, авансовых отчетов и приложений к ним;
- признание расходов в налоговом учете, документально не обоснованных или не предусмотренных Налоговым кодексом РФ;
- выдача денежных средств под отчет работникам взамен оформления договора займа.

Следует также учесть, что выявленная ошибка в рамках аудита расчетов с подотчетными лицами может быть не существенной в целом для бухгалтерской отчетности, но существенной по отношению к строке "Дебиторская задолженность" или "Кредиторская задолженность", по которой отражается сальдо счета 71 "Расчеты с подотчетными лицами". Информирование аудитором пользователей бухгалтерской отчетности о такой ошибке в отчете способно повлиять на принимаемые экономические решения.

ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «БЕЛГОРОДОБЛПРОЕКТ»

2.1. Организационная характеристика ООО «Белгородоблпроект»

Общество с ограниченной ответственностью «Белгородоблпроект» (далее ООО «Белгородоблпроект») зарегистрировано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Федеральным законом от 8 февраля 1998 года № 14-ФЗ 10 апреля 2017 года в Инспекции Федеральной Налоговой Службы по городу Белгороду [4]. Учредителем предприятия является Белгородская область в лице Департамента имущественных и земельных отношений. Отраслевым органом управления является УП Департамент строительства и транспорта области. Уставный фонд общества оплачен в 100% размере и составляет 10 тысяч рублей. Лицом, имеющим право действовать от имени юридического лица без доверенности, является директор ООО «Белгородоблпроект» Золотарёв Роман Александрович. По состоянию на 1 января 2019 года среднесписочная численность работников составляет 85 человек (приложение 2).

Данное общество представляет собой непроизводственное здание, расположенное в центре города Белгорода Белгородской области. Зарегистрированным действующим юридическим адресом является улица Мичурина д. 62-Б города Белгорода Белгородской области.

Согласно выписке из Единого государственного реестра юридических лиц (далее ЕГРЮЛ) основным видом деятельности является: «деятельность, связанная с инженерно-техническим проектированием, управлением проектами строительства, выполнением строительного контроля и авторского надзора», имеющие код 71.12.1 Общероссийского классификатора вида экономической деятельности (далее ОКВЭД). Помимо этого, юридическое лицо зарегистрировано в такой категории ОКВЭД как 71.20.62 «Экспертиза

проектной документации и результатов инженерных изысканий негосударственная».

ООО «Белгородоблпроект» также с 13 апреля 2017 года является членом Ассоциации Саморегулируемой Организации «Беласпо» (далее СРО «Беласпо») в области архитектурно-строительного проектирования, в связи с чем осуществила взносы в компенсационные фонды: возмещения вреда в сумме 150 тысяч рублей и обеспечения договорных обязательств в сумме 350 тысяч рублей, а размер страховой суммы составляет 3 миллиона рублей.

С 1 июля 2017 года имеет право выполнять подготовку проектной документации в том числе в отношении особо опасных, технически сложных и уникальных объектов капитального строительства (кроме объектов использования атомной энергии). Также имеет право на подготовку проектной документации по договорам подряда, заключаемым с использованием конкурентных способов заключения договоров.

Организационная структура ООО «Белгородоблпроект» представлена схемой 1 (приложение 3) и характеризуется централизованной системой управления. Это означает, что все вопросы, возникающие во время организации рабочего процесса, решаются на высшем уровне управления, то есть непосредственно генеральным директором.

Во главе ООО «Белгородоблпроект» стоит генеральный директор в лице Золотарёва Романа Александровича. Генеральный директор имеет право представлять от имени организации, заключать трудовые договора с работниками предприятия, выдавать доверенности, издавать приказы и распоряжения, обязательные для исполнения всеми работниками, и выполнять иные полномочия. Генеральный директор руководит предприятием, неся всю полноту ответственности за последствия принимаемых решений.

Генеральному директору подчиняются следующие структурные подразделения: отдел главных инженеров проектов, отдел главного архитектора, отдел главного конструктора, строительный отдел, отдел водоснабжения и водоотведения, отдел отопления, вентиляции и

газоснабжения, электротехнический отдел, сметный отдел, отдел по проектированию дорог, мостов и благоустройству, отдел инженерно-геодезических изысканий, отдел инженерно-геологических изысканий, бухгалтерия, юридический отдел, отдел контрактной службы, отдел кадров, архив проектной и нормативно-технической документации и административно-хозяйственный отдел (далее АХО).

Разработку проектов и технических руководств для проектных работ обеспечивает отдел главных инженеров проектов на всех стадиях проектирования, строительства, ввода в действие основных фондов и освоения производственных мощностей. При этом соблюдение высоких технических требований и обеспечение высокой экономической эффективности являются главными задачами всех сотрудников отдела, проектирующих предприятия, здания и сооружения. Данные цели достигаются максимальным использованием новейших достижений науки и техники, в результате чего проектируемые работы имеют статус технически передовых.

Отдел главного архитектора состоит из сотрудников, способных реализовать оригинальные и нестандартные функционально-планировочные, объемно-пространственные, архитектурно-художественные, стилевые, цветовые архитектурные решения, а также обладающие способностью ясного и четкого обоснования выбора архитектурного и объемно-планировочного решения в принятом концептуальном архитектурном проекте.

В функции отдела главного конструктора входят создание конструкций и контроль соблюдения предъявляемых технических требований. Должностные обязанности сотрудников данного отдела составляют руководство над новосозданными и модернизируемыми конструкциями, принятие мер, ускоряющих освоение перспективных конструкторских разработок и повышающих уровни унификаций, стандартизаций и сертификаций.

Строительный отдел в ООО «Белгородоблпроект» занимается руководством над проектами строительства и реконструкций иных объектов

строительства, а также контролем за исполнением договорных обязательств. Сотрудники отдела следят также за целевым и рациональным использованием средств общества для реализации эффективных капитальных вложений.

Главными функциями отдела водоснабжения и водоотведения являются поддержание, восстановление исправности и обеспечение работоспособности каналов для заказчиков проектов, тем самым все мероприятия реализуются на высшем уровне. Как и отдел водоснабжения и водоотведения, отдел отопления, вентиляции и газоснабжения занимается наладкой перечисленных мероприятий, а также обеспечивает в проектируемых помещениях корректный микроклимат, соблюдая все экологические нормы и правила технической безопасности.

Электротехнический отдел занимается разработкой электромонтажных схем, наладкой пускорегулирующих аппаратов, ремонтом и соединением деталей и узлов электромашин в соответствии с нормами техники безопасности, обеспечивая при этом безопасную среду на предприятии.

Сметный отдел в ООО «Белгородоблпроект» занимается разработкой сметной политики, проверкой обоснованности затрат по строительномонтажным работам, подготовкой и согласованием договоров подряда по строительству, расчётом полной стоимости проектов.

Отдел по проектированию дорог, мостов и благоустройству занимается помимо проектирования ещё и освещением автодорог, переустройством линий электропередач, каналов связей, канализаций, а также занимается реализацией проектов по организации дорожного движения и ландшафтному озеленению прилегающих территорий.

Отдел инженерно-геодезических изысканий и отдел инженерно-геологических изысканий проводят мероприятия по получению топографо-геодезической информации о рельефе местности, необходимой для комплексной оценки техногенных и природных условий территорий, в том числе для последующего экономически целесообразного и рационального использования геологической среды.

Бухгалтерия ООО «Белгородоблпроект» занимается обеспечением правильности постановки учёта, её достоверности, а также осуществляет контроль за сохранностью, рациональным и экономически целесообразным использованием всех средств предприятия. К основным документам, регулирующим учетный процесс на предприятии относятся рабочий план счетов бухгалтерского учета (приложение 4).

В функции юридического отдела входят отстаивание законных интересов Общества, правовое обеспечение его деятельности, сопровождение претензионно-исковых и договорных аспектов, а также соблюдение законности и защита правовых интересов.

Отдел контрактной службы производит контроль над разрабатываемыми планами закупок, планами-графиками, подготавливает отчёты об осуществляемых закупках или любой конкретной закупке вне зависимости от стадии её реализации, является участником рассмотрения дел об обжалованиях.

Отдел кадров ООО «Белгородоблпроект» контролирует обеспечение трудящихся социальными гарантиями, разрабатывает кадровую политику, формирует штатное расписание, занимается подбором квалифицированных специалистов с последующим официальным документальным оформлением, а также составляет графики отпусков для сотрудников.

Архив проектной и нормативно-технической документации предназначен для хранения, комплектования, учёта и использования, существующих в них документов, а также обеспечивает их конфиденциальность.

АХО предназначен для хозяйственного обслуживания и содержания Общества в надлежащем состоянии, обеспечения сохранности хозяйственного инвентаря, организации работы складского хозяйства и соблюдения чистоты в помещениях.

Для того, чтобы оценить экономическую характеристику деятельности организации за 2017-2018 гг., необходимо проанализировать основные

показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «Белгородоблпроект», представленные в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Основные показатели финансово-хозяйственной деятельности ООО «Белгородоблпроект» за 2017-2018 гг.

№ п/п	Показатели	Годы		Отклонение	
		2017	2018	Абсолютное (+,-)	Относительное (%)
				2018 г. от 2017 г.	2018 г. от 2017 г.
1	Выручка от продажи работ, услуг, тыс.руб.	57 183	146 575	89 392	156,33
2	Среднесписочная численность работников, чел.	84	85	1	1,19
3	Среднегодовая стоимость основных средств, тыс.руб.	1 385	20 269	18 884	1 363,47
4	Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности, тыс.руб.	14 634	5 584	-9 050	-61,84
5	Среднегодовая стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	17 679	7 183	-10 496	-59,37
6	Материальные затраты на реализацию проектов, тыс.руб.	3 454	8 293	4 839	140,10
7	Себестоимость продукции (работ, услуг), тыс. руб.	20 391	90 254	69 863	342,62
8	Валовая прибыль, тыс.руб.	36 792	56 321	19 529	53,08
9	Прибыль от продажи работ и услуг, тыс.руб.	4 652	27 017	22 365	480,76
10	Прибыль до налогообложения, тыс.руб.	2 710	24 388	21 678	799,93
11	Чистая прибыль, тыс. руб.	1 420	23 039	21 619	1 522,46
12	Валюта баланса	24 495	33 282	8 787	35,87
13	Уровень рентабельности, %	6,96	25,53	18,56	-
14	Рентабельность продаж, %	8,14	18,43	10,30	-

Данные таблицы 2.1 позволяют провести анализ основных экономических показателей деятельности ООО «Белгородоблпроект». Так за период с 2017 по 2018 год объём выручки значительно вырос в 2, 5 раза и к 2018 году составил 146 575 тысяч рублей, что к тому же выше показателя 2017

год на 156%. Большинство показателей таблицы имеют скачкообразные увеличения или сокращения, связанные с тем, что деятельность ООО «Белгородоблпроект» была начата в апреле 2017 года. Такой же резкий рост можно наблюдать по показателю себестоимости, в сравнении с 2017 годов он вырос на 69 863 тысячи рублей, что соответствует росту практически в 343%. Данный рост обусловлен ростом статей затрат, связанных с реализацией новых проектов в ООО «Белгородоблпроект», так, например, материальные затраты выросли к 2018 году на 140% и составляют 8 293 тысячи рублей вместо прежних 3 454 тысяч рублей 2017 года. Прирост в среднесписочной численности составил всего 1 сотрудник, так в 2018 году в штате числится 85 человек (приложения 2, 7).

Показатели валовой прибыли, прибыли от продажи работ и услуг, прибыли до налогообложения, а также чистой прибыли имеют также положительную тенденцию роста. Показатель валовой прибыли на фоне явного перевеса выручки над себестоимостью как в 2017 году, так и в 2018 году возрос к отчётному году на 53% или 19 529 тысяч рублей, и составляет 56 321 тысяч рублей. Прибыль от продажи работ и услуг с 2017 года возросла на 22 365 тысяч рублей, что соответствует практически шестикратному росту. Данная тенденция объясняется тем, что, как и в 2017, так и в 2018 годах отсутствуют коммерческие расходы, однако управленческие к отчётному периоду сократились на 2 836 тысяч рублей. Прибыль до налогообложения в сравнении с 2017 годом выросла в 9 раз и к отчётному периоду составила 24 388 тысяч рублей, что связано непосредственно с отсутствием в 2018 году обязательств по уплате процентов, а также ростом статьи прочих доходов. Показатель чистой прибыли к 2018 году вырос на 21 619 тысяч рублей и составил 23 039 тысяч рублей. Такой рост обусловлен отсутствием в обоих отчётных периодах обязательств по уплате налога на прибыль и связан лишь с незначительным ростом строки Прочее (приложения 6,7).

Среднегодовая стоимость основных средств значительно возросла, а данный рост обусловлен существенным пополнением материально-

технической базы в 2018 году для обеспечения эффективности и скорости выполняемых работ, а именно приобретение современного оборудования для отделов инженерно-геологических и инженерно-геодезических изысканий. Так по состоянию на отчётную дату рост составил 18 884 тысяч рублей, что обеспечило их почти пятнадцатикратный рост.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности к 2018 году в отношении 2017 года сократилась на 9 050 тысяч рублей или 62 % и составляет в отчётном периоде 5 584 тысячи рублей. Данное явление свидетельствует о явном сокращении объёмов реализации работ и услуг с отсрочкой платежа, так, например, задолженность покупателей и заказчиков перед ООО «Белгородоблпроект» в 2017 году составляла 4 682 тысячи рублей, а к 2018 году данный вид задолженности составил всего 175 тысяч рублей. А среднегодовая стоимость кредиторской задолженности к 2018 году в отношении к 2017 также сократилась на 10 496 тысяч рублей, что связано с сокращением задолженности перед поставщиками и подрядчиками.

Валюта баланса имеет тенденцию ежегодного увеличения, так в 2018 году в сравнении с 2017 она увеличилась на 36%, что связано с приобретением в 2018 году нематериального актива в виде товарного знака, расширением материально-технической базы для структурных подразделений, сокращением дебиторской и кредиторской задолженностей, а также приобретением неисключительных прав на право пользования различными программными обеспечениями.

Уровень рентабельности в отчётном периоде, ввиду одновременно растущих показателей чистой прибыли и себестоимости, свидетельствует о составил 25,5%, что характеризуется положительной тенденцией в 18,6% в сравнении с предыдущим годом. Рентабельность продаж выросла в сравнении с 2017 годом на 10%, что обеспечило новый уровень прибыльности деятельности в 18,4%.

Таким образом, организационная структура ООО «Белгородоблпроект» является централизованной, то есть все решения по деятельности предприятия

принимаются генеральным директором. Основным видом деятельности данного общества является деятельность, связанная с инженерно-техническим проектированием, управлением проектами строительства, выполнением строительного контроля и авторского надзора. Проанализировав основные финансово-хозяйственные показатели предприятия за последние два года, можно сделать вывод о том, что предприятие работает стабильно и прибыльно с характерной положительной тенденцией. В целом же работа ООО «Белгородоблпроект» по имеющимся показателям характеризуется как эффективная.

2.2. Анализ основных экономических показателей

Финансовое состояние организации напрямую зависит от ряда основных экономических показателей её деятельности, таких как показатели ликвидности баланса, коэффициенты финансовой устойчивости, коэффициенты деловой активности и показатели, характеризующие рентабельность. Для того, чтобы определить уровень финансового состояния ООО «Белгородоблпроект», были рассчитаны перечисленные показатели и сгруппированы в соответствующие таблицы [33].

Показатели ликвидности баланса характеризуются скоростью превращения активов предприятия в его денежные средства, тем самым наиболее ликвидным предприятием будет считаться то, где текущие активы превышают его краткосрочные обязательства, складывающиеся из краткосрочных кредитов и кредиторской задолженности [36].

Прежде чем приступить к расчётам показателей ликвидности ООО «Белгородоблпроект» необходимо произвести классификацию активов по степени их ликвидности и пассивов по срокам их погашения. Результат классификации за 2017 и 2018 года отражен в таблице 2.2.

Таблица 2.2

Классификация активов и пассивов ООО «Белгородоблпроект»

Наименование группы	Показатель	Годы	
		2017	2018
Группы по активу баланса			
A1	Наиболее ликвидные активы	1988	1570
A2	Быстро реализуемые активы	14634	5584
A3	Медленно реализуемые активы	6 377	5 251
A4	Трудно реализуемые активы	-	71
Группы по пассиву баланса			
П1	Наиболее срочные обязательства	17679	7183
П2	Краткосрочные пассивы	4400	-
П3	Долгосрочные пассивы	986	1631
П4	Постоянные пассивы	1430	24468

Из таблицы 2.2 видно, что в ООО «Белгородоблпроект» в 2017 году отсутствуют трудно реализуемые активы, а в 2018 году отсутствуют краткосрочные пассивы, что нашло своё отражение при подсчёте знаменателя общего показателя платежеспособности отчётного года, рассчитываемого по формуле 2.1.

$$L_1 = \frac{A_1 + 0,5A_2 + 0,3A_3}{P_1 + 0,5P_2 + 0,3P_3}, \quad (2.1)$$

Также на основе данной таблицы были сопоставлены итоги групп по активу и пассиву баланса, данные которых содержатся в таблице 2.3.

Таблица 2.3

Неравенства итогов классификации

Годы	
2017	2018
$A_1 < P_1$	$A_1 < P_1$
$A_2 > P_2$	$A_2 > P_2$
$A_3 > P_3$	$A_3 > P_3$
$A_4 < P_4$	$A_4 < P_4$

Неравенства итогов классификации активов и пассивов баланса в обоих случаях имеют одинаковые результаты, таким образом, баланс ООО

«Белгородоблпроект» является ликвидным, однако невыполнение первого неравенства свидетельствует о неэффективном использовании денежных средств, так как предприятие не в состоянии оплатить задолженность кредиторам из собственных денежных средств.

После произведённых классификаций стал возможным расчёт показателей, характеризующих ликвидность баланса, сгруппированных в таблице 2.4.

Таблица 2.4

Показатели, характеризующие платёжеспособность ООО
«Белгородоблпроект» за 2017-2018 гг.

№ п/п	Показатели	Годы		Отклонение	
		2017	2018	Абсолютное (+,-)	Относительное (%)
				2018 г. от 2017 г.	2018 г. от 2017 г.
1	Денежные средства, тыс.руб.	1 988	1 570	-418	-21,03
2	Дебиторская задолженность, тыс.руб.	14 634	5 584	-9 050	-61,84
3	Оборотные активы, тыс.руб.	22 999	12 405	-10 594	-46,06
4	Внеоборотные активы, тыс.руб.	1 496	20 876	19 380	1 295,45
5	Медленно реализуемые активы, тыс.руб.	6 377	5 251	-1 126	-17,66
6	Текущие обязательства, тыс.руб.	22 079	7 183	-14 896	-67,47
7	Собственный капитал, тыс.руб.	1 430	24 468	23 038	1 611,05
8	Валюта баланса, тыс.руб.	24 495	33 282	8 787	35,87
9	Общий показатель платёжеспособности	0,56	0,77	0,22	39,17
10	Коэффициент абсолютной ликвидности	0,09	0,22	0,13	142,75
11	Коэффициент "критической оценки"	0,75	1,00	0,24	32,29
12	Коэффициент текущей ликвидности	1,04	1,73	0,69	65,79
13	Коэффициент манёвренности функционирующего капитала	6,93	1,01	-5,93	-85,49
14	Доля оборотных средств в активах	0,94	0,37	-0,57	-60,30
15	Коэффициент обеспеченности собственными средствами	-0,003	0,29	0,29	-10 190,31

Расчёты таблицы 2.4 позволяют сделать некоторые выводы о платёжеспособности ООО «Белгородоблпроект». Так, изменение показателей платёжеспособности происходило за счёт непосредственного изменения таких компонентов расчёта, как сократившиеся к отчётному периоду: денежные средства общества на 21% и имеющие размер 1 570 тысяч рублей; суммы дебиторской задолженности на 9 050 тысяч рублей; практически вдвое оборотные активы и имеющие размер 12 405 тысяч рублей на конец периода; медленно реализуемые активы на 18% и текущие обязательства на 14 896 тысяч рублей, а также выросшие на отчётную дату: внеоборотные активы на 19 380 тысяч рублей и составляющие 20 876 тысяч рублей; в семнадцатикратном размере суммы собственного капитала и имеющие размер 24 468 тысяч рублей; а также размеры валюты баланса, составляющие 33 282 тысячи рублей, что выше значений предыдущего года на 36%.

Показатель общей платёжеспособности, с нормативным значением ≥ 1 , в динамике двух лет имеет незначительное отставание, однако наблюдается положительная тенденция роста в 39%, которая в скором времени может обеспечить нормативный уровень.

Коэффициент абсолютной ликвидности в ООО «Белгородоблпроект» к 2018 году вырос практически в 2,5 раза и составил значение в 0,22, что характеризует небольшую часть текущей краткосрочной задолженности, которая может быть погашена в ближайшее время за счёт денежных средств.

Коэффициент «критической оценки» характеризует часть краткосрочных обязательств общества, которая может быть погашена немедленно за счёт денежных средств, средств в краткосрочных ценных бумагах или за счёт поступлений по расчётам с дебиторами. Так в 2018 году размер данной части был увеличен на 32% и достиг желательных значений.

Коэффициент текущей ликвидности в сравнении с 2017 годом имел значительный рост в 66% и составил в отчётном периоде 1,73 – та часть текущих обязательств организации, которая может быть погашена за счёт мобилизации всех оборотных активов.

Коэффициент манёвренности функционирующего капитала, имеющий тенденцию сокращения показателя, свидетельствует о положительном факте. Так, в ООО «Белгородоблпроект» также наблюдается тенденция сокращения данного коэффициента на 85%, а новое значение соответствует значению 1,01. Таким образом, лишь незначительная часть рабочего капитала общества обездвижена в материальных оборотных активах. Доля оборотных средств в активах к 2018 году в сравнении с 2017 годом значительно снизилась на 60%, а коэффициент обеспеченности собственными средствами в отчётном периоде почти достиг отметки 0,3 имеющейся доли собственных оборотных средств, необходимой для осуществления её текущей деятельности.

Анализ показателей финансовой устойчивости даёт оценку независимости общества от заёмных источников финансирования, а также его способности осуществлять дальнейшую финансово-хозяйственную деятельность [41]. Для анализа достаточности источников финансирования ООО «Белгородоблпроект», необходимых для формирования запасов, были рассчитаны относительные коэффициенты финансовой устойчивости, а результаты произведённого расчёта отражены в таблице 2.5.

Таблица 2.5

Показатели финансовой устойчивости ООО «Белгородоблпроект»

№ п/п	Показатели	Годы		Отклонение	
		2017	2018	Абсолютное (+,-)	Относительное (%)
				2018 г. от 2017 г.	2018 г. от 2017 г.
1	Заёмный капитал, тыс.руб.	23 065	8 814	-14 251	-61,79
2	Коэффициент капитализации (плечо финансового рычага)	16,129	0,360	-15,77	-97,77
3	Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	-0,003	0,290	0,29	-10 190,31
4	Коэффициент финансовой независимости (автономии)	0,058	0,735	0,68	1 159,30
5	Коэффициент финансирования	0,062	2,776	2,71	4 377,57
6	Коэффициент финансовой устойчивости	0,058	0,735	0,68	1 159,30

По результатам расчётов таблицы 2.5 можно сделать следующие выводы:

Заёмный капитал ООО «Белгородоблпроект», в состав которого входят как краткосрочные, так и долгосрочные заёмные средства, с 2017 года сократился на 14 251 тысячу рублей, что соответствует сокращению в 62%, и к отчётному периоду данный показатель составил 8 814 тысяч рублей. Однако данное изменение происходило за счёт только лишь изменения краткосрочных заёмных средств, ввиду отсутствия в ООО «Белгородоблпроект» долгосрочных обязательств.

Коэффициент капитализации или плечо финансового рычага в обществе на отчётную дату составляет долю почти 0,4 рубля, ввиду значительного сокращения данного коэффициента в сравнении со значением 2017 года в 16 рублей. Данный результат отчётного периода находится в пределах нормальных значений. Таким образом, для 1 рубля, вложенного в активы собственных средств, ООО «Белгородоблпроект» необходимо привлечь всего 0,4 рубля заёмных средств.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования характеризует долю оборотных активов, финансируемых за счёт собственных источников финансирования. Так, в 2017 году данный коэффициент имел отрицательное значение и даже больше был приближен к значению нуля, однако к 2018 году хоть и вырос на 0,3 рубля и соответствует этому же значению, но слегка отстаёт от рекомендуемых значений.

Коэффициент финансовой независимости или автономии в ООО «Белгородоблпроект» по состоянию на отчётную дату соответствует значению 0,74 – удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования, что на 0,68 больше значения предыдущего года.

Коэффициент финансирования в 2018 году в сравнении с 2017 годом возрос практически в трехкратном размере и соответствует значению 2,8, что характеризует финансирование деятельности в обществе за счёт собственных средств.

Коэффициент финансовой устойчивости ООО «Белгородоблпроект» по состоянию на конец 2018 года обеспечивает финансирование за счёт устойчивых источников 0,7 части активов.

Коэффициенты деловой активности необходимы для отражения эффективности использования ресурсов, а также накопленного потенциала организации, а задачей анализа данных показателей является выражение обоснованной оценки эффективности и интенсивности в использовании ресурсов. Расчёт данных коэффициентов приведён в таблице 2.6.

Таблица 2.6

Анализ коэффициентов деловой активности ООО «Белгородоблпроект»

№ п/п	Показатели	Годы		Отклонение	
		2017	2018	Абсолютное (+,-)	Относительное (%)
				2018 г. от 2017 г.	2018 г. от 2017 г.
Общие показатели оборачиваемости					
1	Коэффициент общей оборачиваемости капитала (ресурсоотдача)	2,33	4,40	2,07	88,66
2	Коэффициент оборачиваемости оборотных (мобильных) средств	2,49	11,82	9,33	375,23
3	Коэффициент отдачи нематериальных активов	-	3 575	3 575	100
4	Фондоотдача	41,29	7,23	-34,06	-82,48
5	Коэффициент отдачи собственного капитала	39,99	5,99	-34,00	-85,02
Показатели управления активами					
6	Оборачиваемость материальных средств (запасов), в днях	40	12	-28	-70
7	Оборачиваемость денежных средств, в днях	13	4	-9	-69
8	Коэффициент оборачиваемости средств в расчётах	3,91	26,25	22,34	571,75
9	Срок погашения дебиторской задолженности, в днях	92	14	-78	-85,11
10	Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности	3,23	20,41	17,17	530,88
11	Срок погашения кредиторской задолженности, в днях	111	18	-94	-84,15

По результатам проведённого анализа общих показателей оборачиваемости и показателей управления активами ООО «Белгородоблпроект» можно сделать следующие выводы:

Ресурсоотдача или коэффициент оборачиваемости собственного капитала в 2017 году имел значение 2,3 оборота, а к 2018 году вырос ещё примерно на 2,1 оборот и соответствует значению 4,4 оборота – часть эффективно используемого капитала, выражающая скорость его оборота за весь период, необходимую для возврата к исходной денежной форме, или 4,4 рубля выручки от реализации приходится на 1 рубль вложенного капитала.

Коэффициент оборачиваемости оборотных средств к отчётному периоду составил практически 12 оборотов, что на 9 больше значения предыдущего года. Таким образом, скорость оборота всех денежных и материальных средств общества составляет 12 оборотов.

Коэффициент отдачи нематериальных активов имел отражение лишь в 2018 году, ввиду отсутствия нематериальных активов в 2017 году, и составил 3 575 оборотов. Данный показатель обусловлен тем, что в 2018 году был приобретён всего лишь один товарный знак, а выручка в сравнении с 2017 годом выросла в 2,5 раза. Таким образом, коэффициент оборачиваемости нематериальных активов в ООО «Белгородоблпроект» свидетельствует о неэффективном использовании товарного знака.

Показатель фондоотдачи в 2018 году продемонстрировал сокращение на 82,5% оборотов в сравнении с 2017 годом. Так, по состоянию на отчётную дату он соответствует значению 7 оборотов и демонстрирует эффективность использования лишь основных средств общества.

Коэффициент отдачи собственного капитала также продемонстрировал сокращение количества оборотов на 85% в сравнении с предыдущим отчётным годом и принял новое значение скорости оборота собственного капитала равное почти 6, иначе говоря около 6 тысяч рублей выручки приходится на 1 тысячу рублей вложенного собственного капитала.

Оборачиваемость материальных средств в 2017 году составляла 40 дней, а к 2018 году сократилась на 28 дней и составляет 12 дней. Данное количество дней в среднем необходимо для полного оборота запасов, таким образом, процесс оборачиваемости ускорился. Оборачиваемость денежных средств, как и материальных запасов ускорилась с 13 дней до 4 дней в отчётном периоде.

Коэффициент оборачиваемости средств в расчётах имеет тенденцию увеличения количества необходимых оборотов. Так, на совершение полных оборотов средств в дебиторской задолженности потребуется не 4 оборота, как в 2017 году, а 26 оборотов, таким образом, средства в дебиторской задолженности будут задерживаться дольше, а соответственно потребуется больше времени на возврат к исходной денежной форме. Сроки погашения же дебиторской задолженности сократились с 92 дней до 14 дней.

Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности демонстрирует снижение коммерческого кредитования, представляемого ООО «Белгородоблпроект». Его значения с 2017 года выросло с 3 оборотов до 20 оборотов в 2018 году, таким образом увеличивая срок возврата в исходную денежную форму на 17 оборотов, а срок погашения кредиторской задолженности сократился до 18 дней.

Показатели рентабельности необходимы для более точного представления эффективности финансово-хозяйственной деятельности общества в целом, а также отражения информации о том, сколько прибыли получает общество от вклада одного рубля в производство или какова её доля в выручке. Для анализа рентабельности показателей ООО «Белгородоблпроект» был произведён расчёт, а данные результаты анализа сгруппированы в таблицу 2.7.

Таблица 2.7

Показатели, характеризующие рентабельность ООО
«Белгородоблпроект»

№ п/п	Показатели	Годы		Отклонение
		2017	2018	Абсолютное (+,-)
				2018 г. от 2017 г.
1	Рентабельность продаж, %	8,14	18,43	10,30
2	Бухгалтерская рентабельность, %	4,74	16,64	11,90
3	Чистая рентабельность, %	2,48	0,16	-2,33
4	Экономическая рентабельность (рентабельность активов), %	5,80	69,22	63,43
5	Рентабельность собственного капитала, %	99,30	94,16	-5,14
Частные показатели				
6	Валовая рентабельность, %	64,34	38,42	-25,92
7	Затратоотдача, %	8,86	22,60	13,74
8	Рентабельность устойчивого капитала, %	99	94	-5

На основании произведённых расчётов были сформулированы следующие выводы:

Рентабельность продаж в сравнении с 2017 годом возросла со значения 8% до 18%, тем самым увеличив долю прибыли, приходящейся на единицу реализованного проекта на 10%. Бухгалтерская рентабельность в 2018 году составила 16,6%, что также выше значения 2017 года, а прирост в 10% увеличил уровень прибыли после выплаты налогов. Чистая рентабельность в отчётном периоде продемонстрировала незначительное сокращение чистой прибыли на 2 %, приходящейся на единицу выручки, а новое значение соответствует 0,16%. Экономическая рентабельность ООО «Белгородоблпроект» демонстрирует значительный прирост в отчётном периоде, составляющий 63%. Новое значение показателя обеспечивает эффективность использования всего имущества общества в 69%.

Рентабельность собственного капитала в 2017 году свидетельствовала о чуть более эффективном использовании собственного капитала, чем в 2018

году. Так, эффективность снизилась на 5%, однако по-прежнему превышает значение в 90%.

Валовая рентабельность к отчётному периоду сократилась на 26% в сравнении с результатами 2017 года, тем самым результат в 2018 году составил 38% валовой прибыли, приходящихся на единицу выручки.

Затратоотдача в 2018 году слегка возросла на 13%, таким образом, на 1 тысячу рублей затрат приходится 23% прибыли от продаж, а рентабельность устойчивого капитала соответствует 94% эффективности использования капитала, вложенного в деятельность общества на длительный срок.

Таким образом, финансовое состояние ООО «Белгородоблпроект» является устойчивым, баланс ликвидным, коэффициенты финансовой устойчивости соответствуют нормативным значениям, показатели деловой активности отражают целесообразное использование ресурсов, а показатели рентабельности свидетельствуют об эффективном функционировании общества в целом.

2.3. Характеристика организации ведения бухгалтерского учёта

В ООО «Белгородоблпроект» согласно учётной политике и на основании части 3 статьи 7 Федерального закона № 402-ФЗ ведение бухгалтерского учёта в организации возложено на главного бухгалтера – Ковалёву Марину Викторовну (приложение 8). В соответствии с должностной инструкцией главный бухгалтер имеет высшее экономическое образование и стаж бухгалтерско-финансовой работы не менее 5 лет, обладает знаниями в области законодательства о бухгалтерском учёте, гражданских прав, налогового законодательства, положений и инструкций по организации бухгалтерского учёта и правилах его ведения, а также в области налогового, статистического и управленческого учёта, соответствует кодексу этики профессионального бухгалтера и относится к категории руководителей. Ковалёва Марина Викторовна в своей деятельности руководствуется

действующим Уставом общества и Положением об Учётной политике и настоящей должностной инструкцией (приложения 8, 9).

В периоды отсутствия Ковалёвой Марины Викторовны её обязанности как главного бухгалтера исполняет бухгалтер Аболымова Инна Сергеевна (приложение 10).

В функции бухгалтерии как структурного подразделения ООО «Белгородоблпроект» входит организованное ведение бухгалтерского учёта, контроль соблюдения надлежащего порядка оформления первичной учётной документации и обеспечение сохранности бухгалтерских документов.

Бухгалтерский учёт в ООО «Белгородоблпроект» осуществляется методом двойной записи автоматизировано с применением специализированной бухгалтерской программы 1С Предприятие. На основании части 4 статьи 9 Федерального Закона № 402-ФЗ для оформления фактов хозяйственной жизни использует разработанные организацией формы первичных учётных документов, только ввиду отсутствия унифицированных форм.

Общество не является плательщиком налога на прибыль согласно пункту 1.5 Учётной политики, на основании чего не применяет Положение по бухгалтерскому учёту «Учёт расчётов по налогу на прибыль организации» (ПБУ 18/02), утверждённое Приказом Минфина России от 19 ноября 2002 года № 114н.

Учёт основных средств ведётся в соответствии с Положением по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» ПБУ 6/01, утверждённым Приказом Минфина России от 30 марта 2001 года № 26н, и Методическими рекомендациями по бухгалтерскому учёту основных средств, утверждёнными Приказом Минфина России от 13 октября 2003 года № 91н [17,18]. Таким образом, к учёту на счёт 01 «Основные средства» (или 03 «Доходные вложения в материальные ценности») вне зависимости от ввода в эксплуатацию и фактов государственной регистрации прав собственности в составе объекта основных средств принимается актив стоимостью, превышающей 40 тысяч рублей, а

срок полезного использования данного актива определяется исходя из ожидаемых сроков использования с учётом морального и физического износа. Амортизация начисляется линейным способом, переоценка объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости не предусмотрена.

Учёт нематериальных активов производится на основании Положения по бухгалтерскому учёту «Учёт нематериальных активов» ПБУ 14/2007, утверждённого Приказом Минфина России от 27 декабря 2007 года № 153н [21]. Отнесения актива в состав нематериальных возможно при единовременном выполнении условий того, что объект способен приносить экономические выгоды в будущем, организация имеет право на получение таких выгод, актив идентифицируем, используется сроком свыше 12 месяцев, организация не предполагает продавать данный актив в течение 12 месяцев и если фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена. Амортизация начисляется линейным способом, переоценка нематериальных активов не предусмотрена.

Учёт сырья и материалов ведётся в соответствии с Положением по Бухгалтерскому учёту «Учёт материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утверждённым Приказом Минфина России от 9 июня 2001 года № 44н и Методическими указаниями от 28 декабря 2001 года № 119н [16,17]. Активы, имеющие срок службы свыше 12 месяцев, но стоимостью менее 40 тысяч рублей за единицу отражаются в бухгалтерском учёте и в бухгалтерской отчётности в составе материально-производственных запасов и списываются на себестоимость в момент передачи в эксплуатацию по средней себестоимости.

Учёт доходов и расходов в ООО «Белгородоблпроект» ведётся в соответствии с Положениями по бухгалтерскому учёту «Доходы организации» ПБУ 9/99 и «Расходы организации» ПБУ 10/99, утверждённые Приказами Минфина России от 13 мая 1995 года № 32н и № 33н соответственно. Доходы по обычным видам деятельности составляют

реализованные проектные работы, разработанная сметная документация и эскизы проектов. Расходами по обычным видам деятельности признаются расходы, непосредственно связанные с получением доходов.

В конце каждого отчётного периода управленческие расходы, накопленные на счёте 26 «Общехозяйственные расходы», подлежат списанию в дебет счёта 90 «Продажи», субсчёт 90-08 «Управленческие расходы», для формирования себестоимости продаж.

В отношении составления бухгалтерской отчётности ООО «Белгородоблпроект» руководствуется нормами Положения по бухгалтерскому учёту «Бухгалтерская отчётность организации» ПБУ 4/99, утверждённого Приказом Минфина России от 6 июля 1999 года № 43н, а также Положения по бухгалтерскому учёту «Отчёт о движении денежных средств» ПБУ 23/2011, утверждённого Приказом Минфина России от 2 февраля 2011 года № 11н. [15,22] Для представления отчётности общество использует общеустановленные формы, а также ежеквартально составляет отчётность для органов управления, учредителей, кредиторов и иных заинтересованным пользователей.

ГЛАВА 3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ И АУДИТ РАСЧЁТОВ С ПОДОТЧЁТНЫМИ ЛИЦАМИ В ООО «БЕЛГОРОДОБЛПРОЕКТ»

3.1. Организация бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами в ООО «Белгородоблпроект»

Бухгалтерский учёт расчётов с подотчётными лицами в ООО «Белгородоблпроект» осуществляется бухгалтерией - структурным подразделением Общества. Учёт организован в соответствии с Федеральным законом от 6 декабря 2011 года (ред. 28 ноября 2018 г.) «О бухгалтерском учёте» № 402-ФЗ, с Положениями по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности № 34н и № 107н, утверждённые Приказами Минфина России от 29 июля 1998 года (ред. 11 апреля 2018 г.) и от 6 октября 2008 года (ред. 6 апреля 2015 г.) соответственно, а также в соответствии с Указаниями Банка России от 11 марта 2014 года № 3210-У (ред. 19 июня 2017 г.), предписывающими порядок ведения кассовых операций.

Для учёта расчётов с подотчётными лицами в плане счетов предусмотрен синтетический активно-пассивный счёт учёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами», имеющий аналитический счёт 71.01 с тем же названием и предусмотрен для учёта каждой выданной под отчёт суммы денежных средств.

Приказом № 9-п от 9 января 2018 года руководителем ООО «Белгородоблпроект» также утвержден локальный нормативный акт Положение о служебных командировках ООО «Белгородоблпроект», разработанное в соответствии со статьями 8, 164-168 Трудового кодекса Российской Федерации и Постановлением Правительства РФ № 749 от 13 октября 2008 года (ред. 29 июля 2015г.) «Об особенностях направления работников в служебные командировки» (приложение 11). Данное Положение регулирует порядок направления работников в служебные командировки, определяет порядок и размеры возмещения расходов, связанных с ними.

Пунктом 1.4 Положения установлено, что служебные поездки работников, постоянная работа которых осуществляется в пути или имеет разъездной характер, не признаются служебными командировками.

Направление работника в служебную командировку осуществляется на основании представленной директору служебной записки, оформленной в произвольной форме на листе формата А4 и содержащей обязательные реквизиты, такие как:

- Ф.И.О. и должность работника;
- место командирования;
- цель командировки;
- срок командировки.

Далее не позднее чем за семь дней до начала командировки завизированная директором служебная записка подлежит передаче в отдел кадров. Работник отдела кадров, ответственный за оформление кадровых документов в соответствии с его должностными инструкциями, на основании служебной записки обязан:

- подготовить проект приказа о направлении работника в командировку по форме № Т-9 (при направлении нескольких работников Т-9а), утверждённой Постановлением Госкомстата России от 5 января 2004 года № 1, и передать его на подпись директору;
- ознакомить командируемого работника с приказом не позднее чем за четыре рабочих дня до начала командировки;
- оформить привлечение командируемого работника к работе в выходной или нерабочий праздничный день в порядке, предусмотренном статьёй 113 ТК РФ;
- передать копию приказа о направлении работника в командировку в бухгалтерию не позднее чем за четыре рабочих дня до начала командировки.

По заявлению работника, которое завизировал директор Общества, производится перечисление денежного аванса на его зарплатную банковскую

карту, что не противоречит Письму Минфина России от 27 июля 2017 года № 09-01-07/46781 «О возможности перечисления денежных средств, выдаваемых под отчёт, на банковские карты». Так, для того чтобы на перечисленный денежный аванс не был начислен НДС, в строке назначение платежа необходимо указать «Выдача аванса под отчёт на командировочные расходы по заявлению».

Пример.

На основании заявления Мощенко Романа Сергеевича от 26 марта 2018 года на нахождение в командировке в течение шести дней 27 марта 2018 года платёжным поручением № 351 от ООО «Белгородоблпроект» на зарплатную банковскую карту работника был перечислен денежный аванс в сумме 14 200 рублей (приложение 12). На счетах бухгалтерского учёта данная операция отражалась записью:

Дт 71.01 «Расчёты с подотчётными лицами»

Кт 51 «Расчётный счёт» 14 200 рублей.

По возвращению работника из командировки или в случае расходования денежного аванса на хозяйственные нужды работник обязан в течение трёх дней отчитаться перед бухгалтерией представляемым авансовым отчётом. ООО «Белгородоблпроект» использует унифицированную форму авансового отчёта № АО-1, утверждённую Постановлением Госкомстата РФ № 55 от 1 августа 2001 года. К авансовому отчёту должны быть приложены все оправдательные документы, на основании которых бухгалтер Общества может произвести окончательный расчёт с работником по ранее предоставленному денежному авансу. Остаток неиспользованного аванса работник сдаёт в кассу по приходному кассовому ордеру.

Пример.

По возвращению из командировки работник Мощенко Роман Сергеевич 2 апреля 2018 года представил авансовый отчёт № 51. Согласно отчёту в течение командировки Мощенко Р.С. израсходовал 9 840 рублей, а в строке остаток значилась сумма в 4 360 рублей. На сумму данного остатка 6 апреля

2018 года был составлен приходный кассовый ордер № 18 (приложение 12). На счетах бухгалтерского учёта данные операции отражаются следующими записями:

а) Дт 26 «Общехозяйственные расходы»

Кт 71.01 «Расчёты с подотчётными лицами» 9 840 рублей

б) Дт 50.01 «Касса организации»

Кт 71.01 «Расчёты с подотчётными лицами» 4 360 рублей.

Пример.

Грицаенко Владимир Витальевич получает подотчётные суммы на приобретение запчастей, строительных материалов и прочих материалов. Так, на основании авансового отчёта № 43 от 23 марта 2018 года приобретение материалов общей стоимостью 4 424,68 рублей отражается следующими записями (приложение 13):

а) Дт 10.05 «Запасные части»

Кт 71.01 «Расчёты с подотчётными лицами» 500 рублей

б) Дт 10.06 «Прочие материалы»

Кт «Расчёты с подотчётными лицами» 3 163,68 рублей

в) Дт 10.08 «Строительные материалы»

Кт «Расчёты с подотчётными лицами» 761 рубль.

Перерасход по авансовому отчёту выдаётся путём перечисления денежных средств на зарплатную банковскую карту работника.

Пример.

На основании авансового отчёта Грицаенко Владимира Витальевича № 43 от 23 марта 2018 года ООО «Белгородоблпроект» перечислило на зарплатную банковскую карту сотрудника перерасход на сумму 5 524,68 рублей (приложение 13). Данная операция имела вид:

Дт 71.01 «Расчёты с подотчётными лицами»

Кт 51 «Расчётный счёт» 5 524,68 рублей.

Схема счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами» в ООО «Белгородоблпроект» на основе данных оборотов счёта 71 за 2018 год представлена приложением 14.

3.2. Планирование аудита расчётов с подотчётными лицами

Соответствие показателей бухгалтерской отчётности требованиям учётной политики и нормативно-правовой документации, регулирующей бухгалтерский учёт, является основанием главной цели аудитора в ходе аудиторской проверки - выражения мнения аудитора о достоверности бухгалтерской отчётности в части расчётов с подотчётными лицами. К предмету проверки относят систему организации и ведения учёта в части проверяемого аспекта расчётов.

Планирование — один из важнейших этапов аудита, так как без разработки общей стратегии и детального подхода невозможен качественный аудит. Результаты планирования аудиторской проверки достоверности финансовой (бухгалтерской) отчётности оформляются двумя документами: план и программа аудита.

В соответствии с МСА 300 «Планирование аудита финансовой отчётности» аудиторская организация обязана планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно. Планирование аудитором своей работы способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа была выполнена с оптимальными затратами, качественно и своевременно [25].

План аудита должен содержать информацию об основных организационных вопросах:

- планируемые трудозатраты;
- уровень (уровни) существенности;
- оценку аудиторского риска;

- сроки проведения проверки;
- состав аудиторской группы;
- перечень сегментов аудита с указанием сроков их проведения и исполнения.

Программа аудита - это документ, определяющий характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур. По своей сути она является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля надлежащего выполнения работы. Она содержит подробную информацию о видах аудиторских процедур, используемых для проверки сегментов аудита, предусмотренных планом, а также о способах их применения и документирования.

В процессе планирования проверки ООО «Белгородоблпроект» было выделено 2 этапа:

1. Предварительное планирование аудиторской проверки.
2. Составление программы аудита.

На первом этапе предварительного ознакомления для оценки объема документации организации, подлежащей проверке, и общих затрат времени на проведение аудита были осуществлены следующие аудиторские процедуры:

- ознакомление с учредительными документами;
- личная беседа с главным бухгалтером, изучение принятых форм учета;
- просмотр первичной документации, проверка наличия бухгалтерских регистров, оценка правильности их оформления.

Для получения аудиторских доказательств в отношении надлежащей организации и эффективности функционирования этой системы аудитор использует программу тестов средств контроля, которая позволяет выявить существенные недостатки СВК, способствует документальному оформлению процесса аудита и его результатов.

Для того, чтобы определить на каком уровне находится система внутреннего контроля в ООО «Белгородоблпроект» был составлен рабочий документ, представленный таблицей 3.1.

Таблица 3.1

Рабочий документ: Тест проверки состояния системы внутреннего контроля и бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами

№ п/п	Вопрос	Да	Нет
1. Система внутреннего контроля			
1.1	Соблюдается ли своевременность расчетов с подотчетными лицами по выданным суммам?	Да	
1.2	Осуществляется ли контроль за соблюдением норм законодательства?	Да	
1.3	Сотрудники, имеющие задолженность по подотчётным суммам, не могут повторно получить деньги под отчёт?		Нет
1.4	Проверяется ли соответствие авансовых отчетов и первичной документации?	Да	
1.5	Распределены ли обязанности сотрудников, осуществляющих операции с денежными авансами?	Да	
1.6	Контролируется ли главным бухгалтером порядок расчётов с подотчётными лицами?	Да	
1.7	Соблюдается ли график документооборота по учёту расчётов с подотчётными лицами?	Да	
1.8	Проводится ли инвентаризация расчётов с подотчётными лицами?	Да	
1.9	Проводится ли анализ расчётов?	Да	
2. Система бухгалтерского учета			
2.1	Имеют ли необходимую квалификацию и опыт работы сотрудники бухгалтерии, осуществляющие учет затрат?	Да	
2.2	Утверждено ли Положение о служебных командировках?	Да	
2.3	Установлен ли список лиц, имеющих право на получение подотчётных сумм?	Да	
2.4	Имеется ли в организации приказ о сроках отчётности и подотчётных сумм?	Да	
2.5	Имеется ли на предприятии единая учетная политика по расчётам с подотчётными лицами?		Нет
2.6	Соответствует ли порядок расчетов с подотчетными лицами Порядку ведения кассовых операций в РФ и другим нормативным документам?	Да	
2.7	Организован ли аналитический учет представительских расходов в пределах и сверх норм для целей налогообложения?		Нет
2.8	Могут ли денежные авансы переводиться на зарплатные банковские карты работников?	Да	
2.9	Сверяются ли записи аналитического и синтетического учета по счету 71, а также записи в Главной книге?	Да	
2.10	Используются ли унифицированные формы первичных документов?	Да	

Таким образом, опираясь на профессиональное суждение, можно считать, что система внутреннего контроля в ООО «Белгородоблпроект» находится на высоком уровне.

В результате ознакомления с документами установлено, что для целей бухгалтерского учета на предприятии разработана учётная политика, в которой определены основные моменты организации учётной работы (приложение 8).

К документам, регулирующим внутренний контроль в ООО «Белгородоблпроект» относятся:

- положение об отделе бухгалтерского учёта;
- разработанные должностные инструкции на каждого сотрудника бухгалтерской службы;
- заключенные договоры на материальную ответственность.

За организацию и состояние системы внутреннего контроля в Обществе несет ответственность руководство общества. Функции внутреннего контроля осуществляются главным бухгалтером. Руководством общества назначена инвентаризационная комиссия и комиссия по приёму, вводу в эксплуатацию, списанию основных средств, материалов. К внешнему контролю относится аудиторская проверка. На основе данных предварительного планирования было принято решение о целесообразности проведения аудита расчетов с подотчетными лицами, а также определены общие затраты времени аудитора на проведение аудита (120 человеко-часов), заключен договор на проведение аудиторской проверки.

Разрабатывая программу аудита расчетов с подотчетными лицами необходимо установить приемлемый уровень существенности и аудиторский риск. Для расчёта уровня существенности была сформирована таблица 3.2.

Таблица 3.2

Определение уровня существенности

Проверяемая организация	ООО «Белгородоблпроект»
Период аудита	1.01.2018-31.12.2018 г.
Уровень существенности	10%

Наименование базового показателя	Суммовое значение показателя, тыс. руб.	Доля, %	Абсолютное значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб.
Балансовая прибыль	24388	10	2438,8
Валовый объём продаж	146575	5	7328,8
Валюта баланса	33282	2	665,6
Сумма собственного капитала	24468	5	1223,4
Затраты	119558	5	5978

Среднее арифметическое показателей составляет:

$$(2438,8 + 7328,8 + 665,6 + 1223,4 + 5978) / 5 = 12\,852 \text{ тыс. руб.}$$

Наименьшее значение отличается от среднего на:

$$\text{Min} = ((12852 - 665,6) / 12852) * 100\% = 94,8\%$$

Наибольшее значение отличается от среднего на:

$$\text{Max} = ((12852 - 7328,8) / 12852) * 100\% = 43\%$$

Поскольку значения по $\text{min} > 50\%$, то принимается решение отбросить данный показатель. Также значение по $\text{max} > 30\%$, то принимается такое же решение – отбросить тот показатель.

Далее рассчитаем новое уточненное среднее арифметическое:

$$(2438,8 + 1223,4 + 5978) / 3 = 3\,213 \text{ тыс.руб.}$$

Полученную сумму допустимо округлить до 3 250 тыс.руб. и использовать тот показатель в качестве уровня существенности. Различия между значениями уровня существенности до и после округления составляет $(3250 - 3213) / 3250 * 100\% = 1,1\%$, а то значит, что данная величина, получившаяся после округления и есть показатель уровня существенности, используемый аудитором в своей работе.

Общий план и программа аудита составлены можно найти в приложении 15.

Аудиторский риск – это предпринимательский риск аудитора (аудиторской фирмы), представляющий собой оценку риска неэффективности аудиторской проверки. Аудиторский риск базируется на оценке риска неэффективности системы учета клиента, риска неэффективности системы внутреннего контроля клиента, риска невыявления ошибок клиента аудиторами [32].

Иными словами, аудиторский риск состоит из трех компонентов: внутрихозяйственный риск, риск средств контроля, риск необнаружения.

В результате аудиторский риск (АР) можно представить в виде упрощенной предварительной модели, рассчитанной по формуле 3.1:

$$AP = BXP \times PCK \times PNO \quad (3.1), \text{ где}$$

BXP – субъективно определяемая аудитором вероятность появления существенных искажений в данном бухгалтерском счете, статье баланса, однотипной группе хозяйственных операций, отчетности экономического субъекта в целом до того, как такие искажения будут выявлены средствами системы внутреннего контроля или при условии допущения отсутствия таких средств.

PCK (риск средств контроля) – субъективно определяемая аудитором вероятность того, что существующие на предприятии и регулярно применяемые средства системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля не будут своевременно обнаруживать и исправлять нарушения, являющиеся существенными по отдельности или в совокупности, и (или) препятствовать возникновению таких нарушений.

Риск необнаружения - это вероятность того, что значительное количество неточной или неправильной информации может пройти незамеченным через аналитические и практические процедуры проверки

аудиторов. Риск не обнаружения свидетельствует о том, что проверка по существу не выявила серьезных ошибок. Оценка риска не обнаружения проводится по документам делового характера, бухгалтерским счетам и отклонениям в них.

Величины внутрихозяйственного риска, риска средств контроля и риска необнаружения находятся в интервале от 0 до 1 включительно.

Величина риска необнаружения показывает ту величину, которую аудитор может позволить себе не обнаружить. Чем ниже риск не обнаружения (РНО), тем большее количество аудиторских процедур необходимо провести, чтобы высказать правильное мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности. Величина риска необнаружения рассчитывается по формуле 3.2:

$$РНО = \frac{АР}{ВХР \times РК}, \quad (3.2), \text{ где}$$

РНО-риск необнаружения

АР-приемлемый аудиторский риск (составляет от 0 до 5 %)

РК-риск средств контроля.

По результатам тестирования: ВХР =0,5 (50%) и РК =0,45 (45%). В этом случае риск необнаружения:

$$РНО = \frac{0,04}{0,5 \times 0,45} = 0,177,$$

Таким образом, величина риска, которую аудитор может позволить себе не обнаружить, составляет 17,7%.

3.3. Сбор аудиторских доказательств и оформление результатов аудиторской проверки расчётов с подотчётными лицами

В процессе аудита порядка ведения учёта и документального оформления расчётов с подотчётными лицами были осуществлены некоторые аудиторские процедуры. Одним из первых мероприятий была произведена проверка наличия распорядительных документов, отражающих информацию о расчётах с подотчётными лицами в ООО «Белгородоблпроект». Аудит производился на основании приложений 1-19.

В таблице 3.3 перечислены распорядительные документы, отражающие информацию о расчётах с подотчётными лицами в организации.

Таблица 3.3

Распорядительные документы, регулирующие расчеты с подотчетными лицами в ООО «Белгородоблпроект»

Наименование документа	Дата составления документа	Номер документа	Ссылка на нормативный документ	Наименование нарушения
Приказ об учетной политике организации	31.12.2017г.	2	ФЗ «О бухгалтерском учёте» от 06.12.2011 № 402-ФЗ	Не выявлено
Приказ руководителя о служебных командировках	09.01.2018г.	9-п	Постановление Правительства РФ от 13.10.2008 года N 749	Не выявлено
Приказ руководителя о назначении лиц, уполномоченных получать наличные деньги под отчет	Дата приказа о принятии работника в штат	Соответствует номеру приказа о принятии работника в штат	Указание Банка России от 11.03.2014 г. № 3210-У	Не выявлено

В результате изучения учётной политики предприятия ООО «Белгородоблпроект» (приложение 8), в части касающейся учёта расчётов с подотчётными лицами установлено соответствие законодательству всех

отраженных элементов. При ознакомлении с документами, в ходе личной беседы с главным бухгалтером, а также в процессе изучения приказа о служебных командировках в организации было получено представление о постановке и ведении бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами.

В связи с тем, что объем операций по расчётам с подотчётными лицами за 2018 год на предприятии обширный, документы были проверены выборочно. Результаты проведения данной аудиторской процедуры представлены в таблице 3.4.

Таблица 3.4

Результаты проверки правильности оформления документов по
расчётам с подотчётными лицами

Проверяемые документы	Должны составляться в соответствии с законодательство м	Фактически составляются	Установлены нарушения
Авансовые отчёты	+	+	Не выявлено
Приказы о направлении работника в командировку	+	+	Не выявлено
Заявления на выдачу наличных	+	+	Не выявлено
ПКО, РКО и платёжные поручения	+	+	Не выявлено

В результате проверки правильности оформления документов по расчётам с подотчётными лицами не было выявлено нарушений.

Далее из 56 подотчётных лиц на основании оборотно-сальдовой ведомости по счёту 71.01 «Расчёты с подотчётными лицами» были выборочно отобраны 3 работника: работник бухгалтерии Аболымова Инна Сергеевна, работник отдела главных инженеров проекта Мощенко Роман Сергеевич и рабочий Грицаенко Владимир Витальевич. Для отображения результатов

проверки избранных работников за 2018 год были разработаны таблицы. В таблице 3.5 произведена проверка факта принятия на работу сотрудников.

Таблица 3.5

Проверка приказов о приёме на работу

Наименование документа	Приказ о приёме на работу				Нарушения
	Дата	№ документа	Наличие подписей	Табельный номер	
Абольшова Инна Сергеевна	24.04.2017	8-к	имеются	00001	Не выявлено
Мощенко Роман Сергеевич	24.04.2017	8-к	имеются	00003	Не выявлено
Грицаенко Владимир Витальевич	12.09.2017	224-к	имеются	00168	Не выявлено

На основании проведённой проверки можно сделать вывод о том, что данные работники имеют право получать денежные авансы под отчёт, поскольку имеется факт подтверждения их принятия, а соответственно и заключения трудовых договоров. Таким образом, предоставление подотчётных денежных авансов является полностью правомерным.

Далее был разработан рабочий документ проверки авансовых отчётов сотрудников с расшифровкой целей предоставленных денежных авансов, сгруппированный в таблицу 3.6.

Таблица 3.6

Проверка авансовых отчётов за 2018 год

Наименование	Авансовый отчёт					Вид расхода	Нарушения
	Номер и дата	Израсходовано, руб.	Остаток, руб.	Перерасход, руб.	Оправдательные документы		
Абольшимова Инна Сергеевна	№ 38 от 19.03.2018	1602	-	1602	имеются	Хоз.нужды	Не выявлено
	№ 190 от 27.08.2018	1050	-	1050	имеются	Хоз.нужды	
Мощенко Роман Сергеевич	№ 51 от 02.04.2018	9840	4360	-	имеются	Командировка	Не выявлено
	№ 186 от 6.08.2018	1400	-	1400	имеются	Командировка	
	№ 286 от 11.12.2018	5958,4	-	5985,4	имеются	Командировка	
Грицаенко Владимир Витальевич	№ 43 от 23.03.2018	5124,7	-	5124,7	имеются	Хоз.нужды	Не выявлено

Результаты произведённой проверки доказывают, что порядок оформления и сдачи авансовых отчётов работниками производится своевременно в установленные сроки, а также содержат всю оправдательную информацию, на основании которой бухгалтерия ООО «Белгородоблпроект» возмещает перерасходы работникам. Помимо этого, данные табелей учёта рабочего времени по каждому работнику соответствует действительности, таким образом было выявлено, что Абольшимова Инна Сергеевна и Грицаенко Владимир Витальевич расходовали подотчётные суммы на административно-хозяйственные расходы и приобретение материалов без оформления специальных дней, то есть расходовали их в обычном рабочем режиме, в то время как Мощенко Роман Сергеевич отправлялся в командировки по соответствующим приказам, что также можно наблюдать по табелю учёта рабочего времени (приложение 12).

Так, результаты таблицы 3.6 демонстрируют перерасход у некоторых работников, поэтому целесообразно было бы произвести проверку возмещения данных сумм, а результаты отобразить в таблице 3.7. Данная операция будет оформлена путём перечисления денежных средств с расчётного счёта ООО «Белгородоблпроект» на зарплатные карты работников. Итог произведённой проверки должен показать остаток по всем работникам, у кого ранее имелся перерасход.

Таблица 3.7

Проверка возмещения сумм перерасхода работникам ООО
«Белгородоблпроект»

Наименование	Платёжное поручение			Остаток, руб.	Нарушения
	Номер и дата	Сумма перерасхода, руб.	Сумма к возмещения, руб.		
Абольшова Инна Сергеевна	№ 336 от 23.03.2018	1602	1602	-	Не выявлено
	№ 1213 от 29.08.2018	1050	1050	-	
Мощенко Роман Сергеевич	№ 1215 от 29.08.2018	1400	1400	-	Не выявлено
	№ 1772 от 18.12.2018	5958,40	5958,4	-	Не выявлено
Грицаенко Владимир Витальевич	№ 337 от 23.03.2018	5124,7	5524,68	-	Не выявлено

Таким образом, результатом проведённой проверки является подтверждение фактов возмещения задолженности Общества перед работниками. В строке Грицаенко В.В. можно наблюдать немного большую сумму возмещения. После личного опроса главного бухгалтера было выяснено, что организация ранее задолжала подотчётному лицу денежные средства, а возместив их 23 марта 2018 года, погасила свою задолженность.

Последним этапом аудита подотчётных сумм была произведена проверка синтетического и аналитического учёта расчётов с подотчётными лицами, основаниями для которых послужили заполненные авансовые отчёты

сотрудников. Для этого была разработана таблица 3.8, объединяющая информацию по всем корреспонденциям счетов за 2018 год по всем сотрудниками ООО «Белгородоблпроект». Важно обратить внимание, что на начало отчётного периода у Общества имелось кредитовое сальдо на сумму 13537,80 рублей.

Таблица 3.8

Проверка правильности ведения синтетического и аналитического
счёта учёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами»

По данным авансовых отчётов			По данным проверки			Примечания
Дт	Кт	Σ, в руб.	Дт	Кт	Σ, в руб.	
10.06	71.01	2652	10.06	71.01	2652	Корректно
71.01	51	2652	71.01	51	2652	Корректно
71.01	51	14200	71.01	51	14200	Корректно
26	71.01	9840	26	71.01	9840	Корректно
71.01	51	7358,4	20	71.01	7358,4	Корректно
20	71.01	7358,4	20	71.01	7358,4	Корректно
Итого оборот по дебету 71.01		1 921 780,23	Итого оборот по кредиту 71.01		1 924 269,93	Соответствует данным ОСВ 71, Аналізу счёта 71 и оборотам Главной книги за 2018 год (приложения 16-19).
далее отклонений выявлено не было.						

По итогам таблицы 3.8 можно наблюдать не только корреспонденцию синтетических и аналитических счетов, а также итоговые суммы оборотов за 2018 год, которые совпадают как с данными оборотно-сальдовой ведомости, так и с данными анализа счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами», а также с оборотами Главной книги за 2018 год (приложения 16-19).

Вся проверка проводилась выборочным способом с составлением соответствующей рабочей документации в свободной форме на основании представленных первичных учётных документов и учётных регистров.

3.4. Мероприятия по совершенствованию бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами в ООО «Белгородоблпроект»

По результатам проведённой аудиторской проверки расчётов с подотчётными лицами можно сделать вывод о том, что организация и ведение бухгалтерского учёта расчётов в ООО «Белгородоблпроект» с работниками, которым были выданы денежные авансы под отчёт соответствуют требованиям действующего законодательства и внутренним нормативным актам Общества. Подотчётные суммы выдаются работникам организации на основании их заявлений или соответствующего приказа руководителя, при этом неважно отчитался ли работник по предыдущему авансу. Перевод денежного аванса осуществляется путём списания средств с расчётного счёта Общества на зарплатную банковскую карту сотрудника, подтверждением чему служит оформленное платёжное поручение, с соответствующим указанием назначения платежа, для того, чтобы на данный аванс не был начислен НДФЛ. Возвращение в кассу неизрасходованного остатка осуществляется путём составления соответствующего приходного кассового ордера. Авансовые отчёты об израсходованных денежных авансах представляются работниками в течение трёх дней в бухгалтерию Общества, что также соответствует как требованиям законодательства, так и действительной реализации в ООО «Белгородоблпроект». Таким образом, в ООО «Белгородоблпроект» отсутствуют существенные недочёты, а поскольку ведение бухгалтерского учёта автоматизировано и осуществляется с применением последней версии 1С: Предприятие совершенствованию подлежит лишь организация хранения авансовых отчётов по каждому сотруднику и за определённый период времени.

В целях снижения трудоёмкости учёта командировочных расходов в пределах норм и отклонений от них рекомендуется к применению в ООО «Белгородоблпроект» разработанный регистр «Журнал учёта

командированных работников» [44]. Данный регистр позволит сэкономить время на поиски работника, отправленного в командировку, сроков командирования, а также выданных подотчётных сумм, перерасходов или остатков по ним. Рекомендуемая форма журнала представлена таблицей 3.9.

Таблица 3.9

Рекомендуемый к внедрению журнал регистрации командированных работников

ФИО работника	Должность	Страна/город командировки	Сроки командировки	Номер и дата составления авансового отчёта	Остаток/Перерасход на дату командировки, руб.	Израсходовано, руб.	Остаток/Перерасход, руб.

Данный регистр позволит вести постоянный и непрерывный контроль за направленными и прибывшими из командировки работниками.

Также, во избежание санкций со стороны контролирующих органов рекомендовано утвердить Приказ о составе подотчётных лиц. В ООО «Белгородоблпроект» подотчётные авансы могут получить работники, с которыми Общество заключило трудовой договор или договор гражданско-правового характера, и наличие у них остатков денежных средств, по которым они ещё не отчитались, не является основанием для отказа в выдаче новых подотчётных сумм [46]. По состоянию на 1 января 2019 года в организации числится 85 человек, в течение года 56 из которых получали денежную наличность под отчёт.

Приказ о составе подотчётных лиц будет содержать следующие пункты:

1. сроки выдачи подотчётных сумм;
2. правила представления авансовых отчётов;
3. отказ в выдаче наличности под отчёт сотруднику;
4. запрет передачи подотчётных сумм другим лицам.

После утверждения Приказа о составе подотчётных лиц необходимо уведомить всех сотрудников, числящихся в нём, в обязательном порядке.

Помимо ведения журнала регистрации командированных работников и утверждения Приказа о составе подотчётных лиц целесообразно было бы создать в ООО «Белгородоблпроект» новую штатную единицу – бухгалтер по расчётам с дебиторами, который в том числе контролировал учёт расчётов с подотчётными лицами. Ввиду того же обширного списка подотчётных лиц бухгалтер новой штатной единицы был бы ограничен участком работы и смог бы выполнять её качественно и более продуктивно, поскольку в подразделении бухгалтерии числится только два работника, а новый сотрудник бухгалтерии облегчил бы их нагрузку. Это также способствует упорядочению первичной документации и внедрению типовых форм первичных документов.

Таким образом, среди путей совершенствования расчётов с подотчётными лицами в ООО «Белгородоблпроект» рекомендованными к внедрению подлежат: создание Приказа о составе подотчётных лиц, журнал регистрации командированных работников, а также внедрение бухгалтера по расчётам с дебиторами.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Общество с ограниченной ответственностью «Белгородоблпроект» (далее ООО «Белгородоблпроект») зарегистрировано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Федеральным законом от 8 февраля 1998 года № 14-ФЗ 10 апреля 2017 года в Инспекции Федеральной Налоговой Службы по городу Белгороду. Учредителем предприятия является Белгородская область в лице Департамента имущественных и земельных отношений. Отраслевым органом управления является УП Департамент строительства и транспорта области. Уставный фонд общества оплачен в 100% размере и составляет 10 тысяч рублей. Лицом, имеющим право действовать от имени юридического лица без доверенности, является директор ООО «Белгородоблпроект» Золотарёв Роман Александрович. По состоянию на 1 января 2019 года среднесписочная численность работников составляет 85 человек.

Бухгалтерия ООО «Белгородоблпроект» занимается обеспечением правильности постановки учёта, её достоверности, а также осуществляет контроль за сохранностью, рациональным и экономически целесообразным использованием всех средств предприятия. К основным документам, регулирующим учетный процесс на предприятии относятся рабочий план счетов бухгалтерского учёта. Ведение бухгалтерского учёта в организации возложено на главного бухгалтера – Ковалёву Марину Викторовну, а в периоды отсутствия Ковалёвой Марины Викторовны её обязанности как главного бухгалтера исполняет бухгалтер Аболымова Инна Сергеевна.

Основным источником информации о деятельности ООО «Белгородоблпроект» является бухгалтерская отчетность, на основании которой можно судить об основных экономических показателях ООО «Белгородоблпроект» по итогам его деятельности за 2017-2018 гг.

В частности, за период с 2017 по 2018 год объём выручки значительно вырос в 2,5 раза и к 2018 году составил 146 575 тысяч рублей, что к тому же

выше показателя 2017 год на 156%. Большинство показателей таблицы имеют скачкообразные увеличения или сокращения, связанные с тем, что деятельность ООО «Белгородоблпроект» была начата в апреле 2017 года. Такой же резкий рост можно наблюдать по показателю себестоимости, в сравнении с 2017 годов он вырос на 69 863 тысячи рублей, что соответствует росту практически в 343%. Данный рост обусловлен ростом статей затрат, связанных с реализацией новых проектов в ООО «Белгородоблпроект», так, например, материальные затраты выросли к 2018 году на 140% и составляют 8 293 тысячи рублей вместо прежних 3 454 тысяч рублей 2017 года. Прирост в среднесписочной численности составил всего 1 сотрудник, так в 2018 году в штате числится 85 человек. Показатели валовой прибыли, прибыли от продажи работ и услуг, прибыли до налогообложения, а также чистой прибыли имеют также положительную тенденцию роста. Показатель валовой прибыли на фоне явного перевеса выручки над себестоимостью как в 2017 году, так и в 2018 году возрос к отчётному году на 53% или 19 529 тысяч рублей, и составляет 56 321 тысяч рублей. Прибыль от продажи работ и услуг с 2017 года возросла на 22 365 тысяч рублей, что соответствует практически шестикратному росту. Данная тенденция объясняется тем, что, как и в 2017, так и в 2018 годах отсутствуют коммерческие расходы, однако управленческие к отчётному периоду сократились на 2 836 тысяч рублей. Прибыль до налогообложения в сравнении с 2017 годом выросла в 9 раз и к отчётному периоду составила 24 388 тысяч рублей, что связано непосредственно с отсутствием в 2018 году обязательств по уплате процентов, а также ростом статьи прочих доходов. Показатель чистой прибыли к 2018 году вырос на 21 619 тысяч рублей и составил 23 039 тысяч рублей. Такой рост обусловлен отсутствием в обоих отчётных периодах обязательств по уплате налога на прибыль и связан лишь с незначительным ростом строки Прочее. Среднегодовая стоимость основных средств значительно возросла, а данный рост обусловлен существенным пополнением материально-технической базы в 2018 году для обеспечения эффективности и скорости выполняемых работ, а

именно приобретение современного оборудования для отделов инженерно-геологических и инженерно-геодезических изысканий. Так по состоянию на отчётную дату рост составил 18 884 тысяч рублей, что обеспечило их почти пятнадцатикратный рост.

Среднегодовая стоимость дебиторской задолженности к 2018 году в отношении 2017 года сократилась на 9 050 тысяч рублей или 62 % и составляет в отчётном периоде 5 584 тысячи рублей. Данное явление свидетельствует о явном сокращении объёмов реализации работ и услуг с отсрочкой платежа, так, например, задолженность покупателей и заказчиков перед ООО «Белгородоблпроект» в 2017 году составляла 4 682 тысячи рублей, а к 2018 году данный вид задолженности составил всего 175 тысяч рублей. А среднегодовая стоимость кредиторской задолженности к 2018 году в отношении к 2017 также сократилась на 10 496 тысяч рублей, что связано с сокращением задолженности перед поставщиками и подрядчиками.

Валюта баланса имеет тенденцию ежегодного увеличения, так в 2018 году в сравнении с 2017 она увеличилась на 36%, что связано с приобретением в 2018 году нематериального актива в виде товарного знака, расширением материально-технической базы для структурных подразделений, сокращением дебиторской и кредиторской задолженностей, а также приобретением неисключительных прав на право пользования различными программными обеспечениями.

Уровень рентабельности в отчётном периоде, ввиду одновременно растущих показателей чистой прибыли и себестоимости, свидетельствует о составил 25,5%, что характеризуется положительной тенденцией в 18,6% в сравнении с предыдущим годом. Рентабельность продаж выросла в сравнении с 2017 годом на 10%, что обеспечило новый уровень прибыльности деятельности в 18,4%.

Основной формой расчётов с подотчётными лицами в ООО «Белгородоблпроект» являются расчёты с использованием платёжных поручений, поскольку выдача подотчётных сумм производится путём

списания денежных средств с расчётного счёта Общества на зарплатные банковские карты работников.

В ООО «Белгородоблпроект» учёт расчётов с подотчётными лицами ведётся на активно-пассивном счёте 71 «Расчёты с подотчётными лицами», к которому открыт одноимённый субсчёт 71.01, который в соответствии с рабочим планом счетов отражает каждую выданную подотчётную сумму по каждому работнику. Для выдачи подотчётных денежных средств производится списание начисленного аванса с кредита счетов 50 «Касса» или 51 «Расчётный счёт» в дебет счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами». Далее с кредита счёта 71 израсходованные суммы списываются в дебет соответствующих счетов, а остатки неизрасходованных подотчётных средств относятся в дебет счетов 50 «Касса» или 51 «Расчётный счёт», соответственно закрывая задолженность подотчётного лица перед организацией. Подотчётные денежные средства, которые не были возвращены подотчётными лицами в установленные сроки, подлежат списанию с кредита счёта 71 «Расчёты с подотчётными лицами» в дебет счёта 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей». В случае, если невозвращённая сумма может быть удержана из заработной платы конкретного подотчётного лица, далее она списывается со счёта 94 в дебет счёта 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» или 73 «Расчёты с персоналом по прочим операциям», если данная сумма не может быть удержана за счёт заработной платы сотрудника.

По результатам проведённой аудиторской проверки расчётов с подотчётными лицами в ООО «Белгородоблпроект» не было выявлено нарушений и недочётов. Однако, среди путей совершенствования расчётов с подотчётными лицами в ООО «Белгородоблпроект» рекомендованными к внедрению подлежат: Приказ о составе подотчётных лиц, журнал регистрации командированных работников, а также внедрение бухгалтера по расчётам с дебиторами.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» от 6.12.2011 г. (ред. от 28 ноября 2018 года) № 402-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»
2. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 года (ред. 23.04.2008) № 307-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»
3. Федеральный закон «О валютном регулировании и валютном контроле» от 10.12.2003 года (ред. от 25 декабря 2018 г.) № 173-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»
4. Федеральный закон "Об обществах с ограниченной ответственностью" от 08.02.1998 года (ред. от 23.04.2018) N 14-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»
5. Гражданский кодекс РФ (часть первая) от 30.11.1994 (ред. от 3.08.2018) (с изм. и доп. Вступ. В силу с 1.01.2019) N 51-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»
6. Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 5.08.2000 года (ред. от 1 мая 2019г.) № 117-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»
7. Трудовой кодекс РФ от 30.12.2001 года (ред. от 01 апреля 2019 г.) № 197-ФЗ // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»
8. Кодекс РФ об административных правонарушениях от 30.12.2001 года (ред. от 1 мая 2019) № 195-ФЗ // Справочная правовая система

«Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

9. Постановление Госкомстата РФ № 55 от 1.08.2001 года "Об утверждении унифицированной формы первичной учетной документации N АО-1 "Авансовый отчет" // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

10. Постановление Правительства РФ от 13.10.2008 года (ред. от 29 июля 2015 г.) N 749 "Об особенностях направления работников в служебные командировки" // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

11. Указание Банка России от 11.03.2014 г. № 3210-У (ред. от 19 июня 2017г.) "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и субъектами малого предпринимательства" // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

12. Указание Банка России от 7.10.2013 года № 3073-У «Об осуществлении наличных расчётов» // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

13. Приказ Минфина РФ "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению" от 31.10.2000 года № 94н (ред. от 8 ноября 2010 г.) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

14. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)" // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

15. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010, с изм. от 29.01.2018) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)

16. Приказом Минфина России от 9 июня 2001 г. № 44н (ред. от 16.05.2016 г.) ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», принятое // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

17. Приказ Минфина России от 28.12.2001 N 119н (ред. от 24.10.2016) "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов" ПБУ 6/01 // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

18. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств" // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

19. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

20. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

21. Приказ Минфина России от 27.12.2007 N 153н (ред. от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007)" // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

22. Приказ Минфина РФ от 02.02.2011 N 11н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Отчет о движении денежных средств"

(ПБУ 23/2011)" // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

23. Приказ Минфина России от 09.01.2019 N 2н "О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации" // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

24. "Международный стандарт аудита 200 "Основные цели независимого аудитора и проведение аудита в соответствии с международными стандартами аудита " (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

25. "Международный стандарт аудита 300 "Планирование аудита финансовой отчетности" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

26. "Международный стандарт аудита 500 "Аудиторские доказательства" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 N 2н) // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. банк «Версия Проф»

27. Письмо Центрального банка Российской Федерации от 2 октября 2014 года № 29-Р-Р-6/7859 Об определении понятия "работник юридического лица" в целях применения Указания Банка России от 11.03.2014 N 3210-У "О порядке ведения кассовых операций юридическими лицами и упрощенном порядке ведения кассовых операций индивидуальными предпринимателями и

субъектами малого предпринимательства" // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

28. Письмо Минфина России от 27 июля 2017 ода № 09-01-07/46781 «О возможности перечисления денежных средств, выдаваемых под отчёт, на банковские карты» // Справочная правовая система «Консультант Плюс».

29. Алексеева, Г.И. Бухгалтерский финансовый учет. расчеты по оплате труда.: Учебное пособие для бакалавриата и магистратуры [Текст]/ Г.И. Алексеева. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 215 с.

30. Анциферова, И.В. Бухгалтерский финансовый учет: Практикум [Текст]/ И.В. Анциферова. - М.: Дашков и К, 2016. - 368 с.

31. Астахов, В. П. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст] / В.П. Астахов // Учебное пособие. Издание 5-е, переработанное и дополненное. - М.: ИКЦ «Март», 2016. - 114 с.

32. Бровкина, Н.Д. Аудиторское заключение в соответствии с МСА [Электронный ресурс] / Н.Д. Бровкина // Финансовый университет при Правительстве РФ – 2018 Режим доступа: <https://www.audit-it.ru/articles/audit/a105/941721.html> (Дата обращения 10.04.2019)

33. Базилевич, О.И. Анализ хозяйственной деятельности предприятий: Учебное пособие [Текст]/ О.И. Базилевич, А.З. Дадашев. - М.: Вузовский учебник, ИНФРА-М, 2014. - 285 с.

34. Баканов М.И. Теория экономического анализа. / М.И. Баканов, Мельник М.В., Шеремет А.Д. // - М.: Финансы и статистика, 2016. – 203 с.

35. Бычкова, С. М. Бухгалтерский учет и анализ. Учебное пособие [Текст] / С.М. Бычкова // М.: Питер, 2015. - 512 с.

36. Гетьман, В.Г. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник для бакалавров [Текст]/ В.Г. Гетьман, В.А. Терехова. - М.: Дашков и К, 2014. - 504 с.

37. Горбань, К.Ю. Совершенствование учёта расчётов с подотчётными лицами [Электронный ресурс] / К.Ю. Горбань // Учёные записки. – 2017. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=29217467>

38. Гусева, Т. М. Бухгалтерский учет [Текст] / Т.М. Гусева // Учеб. практическое пособие. - 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ТК Велби, изд-во Проспект, 2015. - 504 с.
39. Дмитриева, И.М., Бухгалтерский учет и аудит [Текст] / И.М. Дмитриева // Учебное пособие для бакалавров. - М.: Издательство «Юрайт», 2014. - 322 с.
40. Камышанов, П.И. Практическое пособие по бухгалтерскому учету [Текст] / П.И. Камышанов // М.: Экономика, 2016. - 147 с.
41. Ковалев, В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры [Текст] / В.В. Ковалев. - М.: Финансы и статистика, 2016- 345с.
42. Крайнова, И.М. Расчёты с подотчётными лицами: спорные вопросы в актуальных ситуациях [Электронный ресурс] / И.М. Крайнова // Актуальные вопросы современной науки. – 2015. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=23479905>
43. Любушин, Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия / Н.П. Любушин, В.Б. Лещева, В.Г. Дьякова // - М.: ЮНИТИ, 2016.
44. Марченкова, И.Н. Расчёты с подотчётными лицами: оптимизация учёта и контрольные процедуры [Электронный ресурс] / И.Н. Марченкова // Южный университет. – 2018. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=36701635>
45. Прохорова, Н.В. Актуальные вопросы организации бухгалтерского учёта расчётов с подотчётными лицами [Электронный ресурс] / Н.В. Прохорова // Финансовый директор. – 2015. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=27169186>
46. Рахаев, П.М. Учёт расчётов с подотчётными лицами и его совершенствование [Электронный ресурс] / П.М. Рахаев // Калужский экономический вестник. – 2018. – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=36329102>

47. Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учета [Текст] / Я.В. Соколов // - М.: Финансы и статистика, 2014. - 76 с.
48. Чуви́кова, В. В. Бухгалтерский учет и анализ. Учебник для бакалавров [Текст] / В.В. Чуви́кова // М.: Дашков и Ко, 2015. - 133с.
49. Шадрина, Г. В. Бухгалтерский учет и анализ. Учебник и практикум [Текст] / Г.В. Шадрина / М.: Юрайт, 2015. - 212с.
50. Шалашова, Н.Т. Бухгалтерский учет [Текст] / Н.Т. Шалашова // Учебное пособие. - М.: Юристь, 2015. 242 с.