**Стандарты аудиторской деятельности**

|  |
| --- |
|  |
| **Содержание**  Введение  1.Содержание и порядок использования международных стандартов аудиторской деятельности  1.1 Сущность использования международных стандартов аудита  1.2 Содержание международных стандартов аудита  2. Использование международных стандартов аудиторской деятельности при аудите малых предприятий  2.1 Внутренний аудит малого предприятия  2.2 Проведение обзора финансовой отчетности малого предприятия  2.3 Порядок проведения аудиторских проверок малого предприятия  2.4 Факты обмана и ошибки при аудите малого предприятия с использованием международных стандартов аудиторской деятельности  Заключение  Список используемой литературы  **Введение**  Международные стандарты аудита, которые издает Международный комитет по аудиторской практике, способствуют развитию профессии в тех странах, где ее уровень ниже общемирового, и унификация подхода к аудиту в международном масштабе.  Международные стандарты аудита применяются в любых случаях проведения независимого аудита. Однако Международные стандарты не превалируют над местными.  Международные стандарты аудита, устанавливают единые требования в отношении малых предприятий.  Исходя из выше сказанного, данная тема представляется актуальной.  Цель работы заключается в изучении использовании международных стандартов при аудите малых предприятий. Для реализации поставленной цели необходимо решить следующие задачи:  рассмотреть порядок сущность и содержание международных стандартов аудита;  рассмотреть основные понятия связанные с малым предпринимательством;  рассмотреть действия аудитора при аудите малых предприятий с использованием международных стандартов аудита.  **1. Содержание и порядок использования международных стандартов аудиторской деятельности**  **1.1 Сущность использования международных стандартов аудита**  Международные стандарты аудита, которые издает Комитет, способствуют развитию профессии в тех странах, где ее уровень ниже общемирового, и унификация подхода к аудиту в международном масштабе.  Международные стандарты аудита применяются в любых случаях проведения независимого аудита. Однако Международные стандарты не превалируют над местными.[5,89]  Существует три варианта использования международных стандартов:  Международные стандарты используют в качестве базы для разработки собственного документа, например в Австралии, Бразилии, Индии, Голландии.  Международные стандарты могут восприниматься в качестве национальных стандартов, например Кипр, Малайзия, Нигерия, Фиджи.  Междинародные стандарты, в развитых странах, профессиональными организациями могут приниматься просто к сведению, например Канада, Великобритания, Ирландия, США.  Международный комитет по аудиторской практике издал стандарты проведения аудита, состоящие из Международных стандартов проведения аудита и Стандартов по оказанию сопутствующих услуг.  **1.2 Содержание международных стандартов аудита**  Каждый стандарт аудита должен иметь строгую структуру и содержит 4 раздела:  Общин положения стандарта.  Понятие определения стандарта.  Сущность тематики стандарта.  Практические приложения. [3,119]  В стандарте содержатся указания по оценке собственного и контрольных рисков и использованию этих оценок для определения сущности, времени проведения и размера независимых процедур с целью ограничения риска выявления до приемлемого уровня. Стандарт требует от аудитора понимания систем учета и внутреннего контроля и документальное их оформление.  **2. Использование международных стандартов аудиторской деятельности при аудите малых предприятий.**  **2.1 Внутренний аудит малого предприятия**  В соответствии с международными стандартами аудита внутренний аудит представляет собой элемент внутреннего контроля на малом предприятии и осуществляется специально назначенным персоналом в рамках предприятия. Задача внутреннего аудита - оценка качества разработки и применения механизмов внутреннего контроля.  Целью является определение действий для аудиторских организаций (аудиторов) по использованию результатов работы внутреннего аудита, оценка их влияния на объем и процедуры аудиторской проверки.  Задачами являются:  -определение требований к изучению и оценке работы внутреннего аудита на малом предприятии;  -определение возможности использования результатов работы внутреннего аудита на малом предприятии;  -описание основ взаимодействия аудиторской организации (аудитора) со службой внутреннего аудита проверяемого субъекта предпринимательской деятельности. [4,93]  Требования являются обязательными для всех аудиторских организаций (аудиторов) при осуществлении аудиторской проверки малого предприятия, предусматривающей подготовку аудиторского заключения.  Под внутренним аудитом понимается организованная в интересах собственников и регламентированная внутренними документами малого предприятия система контроля за соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. Он может быть организован в форме ревизионных комиссий, ревизоров, внутренних аудиторов или групп внутренних аудиторов. Роль и функции внутреннего аудита определяются руководством субъекта и целями его развития.  Аудиторской организации (аудитору) необходимо иметь достаточную информацию о деятельности внутреннего аудита для планирования предстоящей проверки.  В процессе планирования аудита необходимо провести предварительную оценку работы внутреннего аудита, которая влияет на суждение аудитора относительно возможности использования результатов работы внутреннего аудита при определении объема аудиторских процедур.  Результаты оценки работы внутреннего аудита отражаются в рабочей документации аудитора.  При проведении предварительной оценки работы внутреннего аудита малого предприятия следует учитывать:  -организационный статус: положение службы внутреннего аудита в системе управления субъекта, способность соблюдать объективность и независимость, наличие либо отсутствие ограничений относительно внутреннего аудита, введенных руководством субъекта;  -профессиональную компетентность: профессиональное образование и опыт работы, политику найма и повышения квалификации работников службы внутреннего аудита, степень понимания стоящих перед ними задач и проблем;  -профессиональный уровень: состояние планирования, контроля и документирования работы внутреннего аудита, наличие и содержание инструктивных материалов по внутреннему аудиту, рабочих программ и рабочей документации;  -функциональные рамки: содержание и объем работы, выполняемой службой внутреннего аудита, отношение руководства субъекта к рекомендациям внутреннего аудита.  В случае, когда аудиторской организацией (аудитором) принято решение об использовании результатов работы внутреннего аудита, ей необходимо оценить соответствие работы внутреннего аудита целям аудиторской проверки.  Анализ результатов работы внутреннего аудита и их оценка могут включать следующие критерии:  -программа и объем работы внутреннего аудита соответствуют целям аудиторской проверки;  -внутренний аудит проводится специалистами, имеющими соответствующий уровень профессионального образования, навыков и компетентности, работа правильно спланирована, квалифицированно проведена и документально оформлена;  -по результатам работы внутреннего аудита сделаны соответствующие выявленным обстоятельствам выводы, отчетность подготовлена на основе результатов проведенной работы;  -замечания или проблемные вопросы, поднятые внутренним аудитором, решены.  Содержание, сроки и объем аудиторской проверки зависят от оценки аудиторской организацией (аудитором) аудиторского риска, существенности объекта проверки и предварительной оценки работы службы внутреннего аудита. [3,54]  Задачи внутреннего аудита отличаются от задач аудиторской организации (аудитора) при проведении аудиторской проверки, но вместе с тем средства решения специфических задач, стоящих перед ними, могут в ряде случаев совпадать и быть использованы при определении содержания, сроков и объема аудиторских процедур.  В результате предварительной оценки может быть принято решение об использовании работы внутренних аудиторов при проведении аудиторской проверки. Тогда на ее эффективность может повлиять выполнение следующих действий:  -взаимная координация планов аудиторской проверки со службой внутреннего аудита;  -регулярные рабочие встречи;  -свободный и открытый взаимный доступ к рабочей документации;  -совместное представление информации руководству и (или) собственникам субъекта о результатах аудиторской проверки;  -единый подход к документированию аудиторской проверки;  -получение информации по любому важному вопросу, в том числе по отчетам внутреннего аудита.  Аудиторская организация (аудитор) при проведении аудиторской проверки малого предприятия не должна полностью полагаться на работу внутренних аудиторов. Необходимо проводить контрольные проверки счетов бухгалтерского учета и хозяйственных операций, уже проверенных внутренними аудиторами. При выявлении расхождений необходимо изменить содержание или увеличить объем аудиторских процедур.  Аудиторская организация (аудитор) при использовании результатов работы внутреннего аудита несет ответственность за выданное аудиторское заключение в полном объеме.  **2.2 Проведение обзора финансовой отчетности малого предприятия**  Согласно международным стандартам аудита отчет об обзоре содержит воздержанное заключение (moderate opinion) о достоверности финансовой отчетности малого предприятия. Для выражения такого мнения в заключении об обзоре используются формулировки, отличные от формулировок аудиторского заключения. Позиция аудитора может быть сформирована следующим образом: "мы не выявили никаких фактов, свидетельствующих о том, что приложенная финансовая отчетность не дает правдивую картину финансового положения малого предприятия, результатов операций и денежных потоков в соответствии с примененными для данной финансовой отчетности стандартами отчетности".  Можно назвать несколько причин проведения обзора финансовой отчетности вместо ее аудита. Во-первых, это может быть обусловлено кругом пользователей и их целями. Для целей пользователей финансовой отчетности может быть достаточно и сдержанного мнения аудитора об отчетности. Во-вторых, это может быть изначально обусловлено невозможностью проведения всех аудиторских процедур. Например, обзор проводится за ранние отчетные периоды или в случае отсутствия аудиторских заключений за предыдущие периоды. В этом случае затруднено или даже невозможно выполнение всех обязательных процедур для выдачи аудиторского заключения - проверки внутренней системы контроля, правильности входящих остатков, инвентаризации отдельных счетов товарно-материальных ценностей. Обзор, как и аудит, включает в себя применение аудитором аналитических процедур, сбор аудиторских свидетельств и т.п. Ниже приведены процедуры обязательные при проведении аудита, но не требуемые при проведении обзора:  проверку внутренней системы учета и контроля малого предприятия;  получение подтверждений по имеющейся финансовой информации или фактам, например, путем инспекций фактического наличия товарно-материальных ценностей, подтверждения остатков средств на счетах от банков или подтверждений от получателей активов, и т.п.;  процедуры по выявлению обмана или злоупотреблений.  Тем не менее, международными стандартами предусмотрено, что если какие-либо факты, являющееся существенными, все же были выявлены в процессе проверки малого предприятия, то аудитор обязан упомянуть о них в своем отчете.  Так же как и в случае проведения аудита, при обзоре финансовой отчетности ответственность за отчетность возложена на руководство компании. Ответственность аудитора заключается в проведении обзора отчетности в соответствии с МСА и выдаче заключения об обзоре финансовой отчетности малого предприятия. [4,93]  **2.3 Порядок проведения аудиторских проверок малого предприятия**  I. Аудиторская проверка проводиться по форме и содержанию.  Каждый документ необходимо проверить по форме и содержанию:  По форме:  Правильность используемой формы документа (форма бухгалтерского документа должна быть предусмотрена либо альбомом унифицированных форм, либо соответствовать требованиям положения о бух. учете).  Правильность исправлений (в первичных документах (платежки, расходно-кассовые ордера) касательно банковских и кассовых документов – не допускаются исправления).  Правильность и наличие подписей.  По содержанию:  Правильность суммовых значений.  II. Встречная проверка – запрос у других предприятий этих же документов.  III. Взаимная увязка – одни и те же показатели сравниваются в разных документах.  IV. Логическая проверка – проверка разных экономических показателей и категорий на счетах бухгалтерского учета в целях правильного отражения на счетах бухгалтерского учета и в отчетности.  При проверке аудитор должен исходить из того:  1. Соблюдается ли учетная политика.  2. Полнота отражения в учете хозяйственных операций именно за этот отчетный период (все ли документы и операции были отражены).  3. Данные аналитики должны быть увязаны с синтетическим учетом (синтетический – детальный учет, сумма синтетических счетов = аналитический счет).  4. Увязка данных регистров между собой.  5. Правильность оценки имущества.  6. Аудитор должен ознакомиться с предыдущим аудиторским заключением, а также с актами налоговых и иных проверок, убедиться, что по результатам были исправлены нарушения.  Аудитор при проверке может использовать службу внутреннего аудита в той или иной степени.  **2.4 Факты обмана и ошибки при аудите малого предприятия с использованием международных стандартов аудиторской деятельности**  Термин "обман" относится к преднамеренному действию, совершенному отдельным лицом или группой лиц из числа руководства предприятия, сотрудников или третьих сторон, которое привело к неправильному представлению финансовой отчетности. Следующие действия рассматриваются как факты мошенничества:  - манипуляция, фальсификация или изменение учетных записей или документов;  - незаконное присвоение активов;  - сокрытие или пропуск информации о эффектах операций клиента в учетных записях или документах;  - учет финансово-хозяйственных операций без указания их содержания;  - неправильное применение учетной политики.  Термин "ошибка" относится к непреднамеренным погрешностям, допущенным в финансовой отчетности, таким, как:  - математические ошибки или описки, имеющиеся в учетных записях или бухгалтерской информации;  - упущение фактов или их неверная интерпретация;  - неправильное применение учетной политики.  Ответственность за предотвращение и обнаружение фактов мошенничества и ошибок в течение процесса внедрения и последующей работы соответствующих систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля возлагается на руководство компании. Эти системы снижают, но не полностью исключают возможность совершения мошенничества и ошибок. [1, стр.37]  Аудитор не несет и не может нести ответственность за предотвращение мошенничества и ошибок. То обстоятельство, что аудит осуществляется ежегодно, может тем не менее служить сдерживающим фактором.  Исходя из результатов оценки риска аудитор должен разработать процедуры аудита с целью получения обоснованной гарантии того, что искажения, являющиеся результатом мошенничества или ошибки, которые существенны для финансовой отчетности в целом, обнаружены.  Следовательно, аудитор стремится получить достаточное соответствующее аудиторское доказательство того, что мошенничество и ошибка, которые могут быть существенными для финансовой отчетности в целом, не имели места или, если таковые имели место, то последствия мошенничества были надлежащим образом отражены в финансовой отчетности, а ошибки исправлены. Обычно вероятность обнаружения ошибок выше, нежели вероятность обнаружения фактов мошенничества, поскольку мошенничество, как правило, сопровождается действиями, направленными на его сокрытие.  Если применение аудиторских процедур, разработанных на основе оценки риска, указывает на возможное существование факта мошенничества или ошибки, аудитор должен рассмотреть их потенциальный эффект на финансовую отчетность. Если аудитор считает, что указанные факты мошенничества или ошибки могут оказать существенное влияние на финансовую отчетность, аудитор должен выполнить соответствующие модифицированные или дополнительные процедуры.  Аудитор должен сообщить руководству о фактических выводах как можно скорее, если:  (a) аудитор подозревает, что было совершено мошенничество, даже если возможные последствия на финансовую отчетность не будут существенными;  (б) мошенничество или существенная ошибка действительно имели место.  Аудитор должен рассмотреть все обстоятельства при выборе соответствующего представителя субъекта, которому следует сообщить о возможных или фактических случаях мошенничества или допущения существенной ошибки. Что касается мошенничества, аудитор оценивает вероятность участия в его совершении высших руководящих лиц предприятия. В большинстве случаев совершения мошенничества будет более правильным информировать об этом факте лицо, занимающее вышестоящее положение в организационной структуре предприятия, и несущее ответственность за тех работников, подозреваемых в совершении мошенничества. В случае, если в совершении мошенничества подозреваются лица, несущие ответственность за общее управление деятельностью предприятия, аудитор обычно обращается за юридической консультацией при определении процедур, которые необходимо осуществить.  Если аудитор заключает, что мошенничество или ошибка оказали существенные последствия на финансовую отчетность, а также не были надлежащим образом отражены или исправлены в финансовой отчетности, он должен выразить условно положительное мнение или отрицательное мнение.  Если аудитор сталкивается с противостоянием со стороны малого предприятия при получении достаточных соответствующих аудиторских доказательств необходимых для того, чтобы определить имел ли место или будет ли иметь место факт совершения мошенничества или допущения ошибки, что может существенным образом отразиться на финансовой отчетности, аудитору следует выразить условно положительное мнение или отказаться от выражения мнения по финансовой отчетности на основании ограничения масштаба аудита.  **Заключение**  Международные стандарты аудита, которые издает Международный комитет по аудиторской практике, способствуют развитию профессии в тех странах, где ее уровень ниже общемирового, и унификация подхода к аудиту в международном масштабе.  Международные стандарты аудита применяются в любых случаях проведения независимого аудита. Однако Международные стандарты не превалируют над местными.  Международные стандарты аудита, устанавливают единые требования в отношении малых предприятий.  В соответствии с международными стандартами аудита внутренний аудит представляет собой элемент внутреннего контроля на малом предприятии и осуществляется специально назначенным персоналом в рамках предприятия. Задача внутреннего аудита - оценка качества разработки и применения механизмов внутреннего контроля.  Целью является определение действий для аудиторских организаций (аудиторов) по использованию результатов работы внутреннего аудита, оценка их влияния на объем и процедуры аудиторской проверки.  Аудиторская организация (аудитор) при проведении аудиторской проверки малого предприятия не должна полностью полагаться на работу внутренних аудиторов. Необходимо проводить контрольные проверки счетов бухгалтерского учета и хозяйственных операций, уже проверенных внутренними аудиторами. При выявлении расхождений необходимо изменить содержание или увеличить объем аудиторских процедур.  Международными стандартами предусмотрено, что если какие-либо факты, являющееся существенными, все же были выявлены в процессе проверки малого предприятия, то аудитор обязан упомянуть о них в своем отчете.  **Список используемой литературы**  Панкова Международные стандарты аудита, учебное пособие, Москва "Экономист",2005г. – 158 с.  Н.Т. Лабынцев "Стандарты аудиторской деятельности" ", Москва "Издательство ПРИОР",2000г-235 с.  Кармайкл Д. и др. "Стандарты и нормы аудита". -Москва, ЮНИТИ, 2002 г.-257 с.  Мамонова И. Д., Ширинская 3. Г. И др. Аудит. - Москва : Бухгалтерский учет, 2004 г.-367 с.  Нидлз Б. И др. Международные стандарты и их принципы. Пер. с англ./ Под ред. Я. В. Соколова. - М.: Финансы и статистика, 2003 г.-540с. |

**Тема: «Аудит малых предприятий»**

**Содержание**

1. Основы аудиторской деятельности 3

2. Организация и планирование аудита малых предприятий 6

3. Особенности получения аудиторских доказательств при аудите малых предприятий 13

4. Аудит эффективности системы «малое предпринимательство региона» 17

Список использованной литературы 24

**1. Основы аудиторской деятельности**

Прежде всего, следует определиться, что же такое аудит. Аудит – это независимая проверка бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности. Аудит может быть обязательным (когда компания отвечает определенным критериям) или инициативным (если желание его провести возникло у руководителя компании или ее участников).

Целью аудиторской проверки является выражение мнения о достоверности бухгалтерской отчетности компании и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ. Определение субъективного понятия достоверности дано в Законе об аудите: под достоверностью следует понимать такую степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения. Степень такой точности аудитор определяет самостоятельно, руководствуясь федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и своим профессиональным суждением.

Исходя из главной цели аудита – выражение мнения о достоверности финансовой отчетности компании и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству – основной аудиторской услугой является проверка учета и отчетности компании. Кроме того, аудиторским фирмам предоставлено право оказывать сопутствующие аудиту услуги:

- постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой (бухгалтерской) отчетности, бухгалтерское консультирование;

- налоговое консультирование;

- анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование;

- управленческое консультирование (постановка систем внутреннего контроля), в том числе связанное с реструктуризацией организаций;

- правовое консультирование, а также представительство в судебных и налоговых органах по возникающим спорам;

- автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;

- оценка стоимости имущества, оценка предприятий как имущественных комплексов, а также предпринимательских рисков;

- разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;

- проведение маркетинговых исследований;

- обучение в установленном законодательством РФ порядке специалистов в областях, связанных с аудиторской деятельностью;

- оказание других услуг, связанных с аудиторской деятельностью.

Чтобы избежать разногласий в ходе проверки, следует помнить о том, что аудитор самостоятельно определяет формы и методы проведения аудиторской проверки, опираясь на свою квалификацию и опыт, а также на положения законодательства.

Получение у должностных лиц компании разъяснений в устной и письменной формах по возникшим в ходе аудиторской проверки вопросам также является правом аудитора. Не стоит удивляться, если аудитор захочет пообщаться и с персоналом, не связанным с учетным процессом. Для эффективного и качественного проведения работы и формирования мнения о достоверности отчетности аудитор должен понимать бизнес-процессы клиента, специфику его деятельности и особенности проводимых операций.

Также аудитору могут потребоваться сведения от третьих лиц. Как правило, это стандартная процедура рассылки запросов о подтверждении задолженности на отчетную дату от имени компании в адрес ее дебиторов и кредиторов. При этом ответы высылаются контрагентами непосредственно в адрес аудиторской организации.

Аудитор вправе отказаться от проведения аудиторской проверки или от выражения своего мнения о достоверности отчетности, если ему не представят все необходимые документы. Это обстоятельство будет расценено аудитором как ограничение его работы. Опасения, что аудитор не обеспечит сохранность документов или разгласит их содержание, излишни.

Конкретная методика выполнения аудиторской работы выглядит примерно следующим образом:

1. Преддоговорная работа;

2. Назначение руководителя проверки;

3. Планирование аудиторской проверки;

4. Утверждение состава рабочей группы;

5. Проведение аудиторской проверки с оформлением рабочих документов аудитора в соответствии с внутрифирменными стандартами;

6. Формирование отчета по результатам аудиторской проверки и его согласование с аудируемым лицом;

7. Подготовка и утверждение аудиторского заключения;

8. Внутрифирменный контроль формирования «Дела клиента», аудиторского заключения и Отчета по результатам аудиторской проверки;

9. Архивирование документов аудиторской проверки.

В ходе аудита малых экономических субъектов аудиторским организациям следует применять правила (стандарты) аудиторской деятельности в полном объеме. Вместе с тем для малых экономических субъектов характерен ряд специфических особенностей, которые оказывают влияние на порядок проведения аудита таких субъектов. Данные особенности бывают, как правило, вызваны следующими факторами:

а) ограничение или отсутствие разделения полномочий сотрудников, отвечающих за ведение учета и подготовку отчетности;

б) преобладающее влияние владельца и (или) единоначального руководителя на все стороны деятельности такого экономического субъекта.

**2. Организация и планирование аудита малых предприятий**

На стадии предварительного планирования сотрудникам аудиторской организации следует ознакомиться с системами бухгалтерского учета и внутреннего контроля экономического субъекта. В случае, если из-за недостатков этих систем, связанных с особенностями малых экономических субъектов, получение надлежащих аудиторских доказательств, необходимых для подготовки полноценного аудиторского заключения, не представляется возможным, аудиторской организации целесообразно отказаться от работы с данным экономическим субъектом. Если соответствующие обстоятельства стали ясными сотрудникам аудиторской организации уже в ходе проведения аудита, целесообразно приостановить работу с данным экономическим субъектом либо подготовить по результатам аудита аудиторское заключение, отличное от безусловно положительного.

Перед началом аудита малого экономического субъекта особенно важным является согласовать в договоре или письме-обязательстве условия проведения аудита, права и обязанности аудиторской организации и экономического субъекта. При этом следует руководствоваться требованиями правил (стандартов) аудиторской деятельности "Права и обязанности аудиторских организаций и проверяемых экономических субъектов", "Письмо - обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита" и "Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг". Рекомендуется привлечь внимание руководителей экономического субъекта к положениям п. п. 6.1 и 6.2 правила (стандарта) "Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности", где указано, что ответственность за подготовку, составление и своевременное представление достоверной бухгалтерской отчетности несет руководство экономического субъекта, в свою очередь аудиторская организация несет ответственность за формирование и выражение профессионального мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта во всех существенных отношениях.

В ходе аудита рекомендуется исходить из оценки надежности средств внутреннего контроля как "низкой", если нет явных доказательств противоположного. При этом следует руководствоваться требованиями правила (стандарта) аудиторской деятельности "Существенность и аудиторский риск". Сотрудникам аудиторской организации рекомендуется в меньшей мере полагаться на средства контроля подлежащего проверке малого экономического субъекта, а в качестве основного способа сбора аудиторских доказательств использовать аудиторские процедуры по существу.

На основе оценки внутрихозяйственного риска и риска средств контроля аудиторская организация определяет допустимый риск необнаружения. Для субъектов малого предпринимательства значение риска необнаружения обычно должно быть ниже, чем для средних и крупных экономических субъектов. Исходя из задачи минимизации риска необнаружения аудиторской организации рекомендуется предусмотреть необходимое увеличение объема аудиторских выборок.

Для целей правил (стандартов) аудиторской деятельности и при планировании соответствующих аудиторских процедур аудиторским организациям следует выбирать методику аудита, руководствуясь в первую очередь соображениями возможности разделения ответственности и полномочий сотрудников, отвечающих за ведение учета, особенностями организации системы бухгалтерского учета и документооборота таких экономических субъектов, а не только критериями отнесения организации к субъектам малого предпринимательства, основанными на виде деятельности, структуре уставного капитала и средней численности работников, предусмотренными другими нормативными актами Российской Федерации.

Во время аудита малых экономических субъектов особое внимание необходимо уделить следующим потенциальным факторам риска:

а) учетные записи могут вестись нерегулярно, без последовательного соблюдения формальных требований, могут не отражать реального положения дел, что повышает риск искажений бухгалтерской отчетности;

б) руководители экономического субъекта могут ошибочно предполагать, что в ходе аудита, предусматривающего выдачу аудиторского заключения, аудиторская организация дополнительно окажет услуги по восстановлению учета, исправлению допущенных ошибок, подготовке бухгалтерской отчетности;

в) вследствие меньшего, чем в иных экономических субъектах, количества учетных работников по объективным причинам невозможно обеспечить надлежащее разделение их ответственности и полномочий;

г) в условиях малых экономических субъектов возможна ситуация, когда сотрудники, ведущие бухгалтерский учет, одновременно имеют доступ к таким активам экономического субъекта, которые легко могут быть сокрыты, изъяты или реализованы, что может способствовать возникновению злоупотреблений;

д) если малый экономический субъект осуществляет большое количество операций за наличные деньги, возможна ситуация, когда выручка не фиксируется или занижается (с целью нарушения требований налогового законодательства), а расходы завышаются (с целью провести как производственные затраты средства, направленные на личное потребление руководящих работников);

е) при ограниченном числе сотрудников, ведущих бухгалтерский учет, затруднены или невозможны регулярные взаимные сверки учетных данных, что повышает риск возникновения ошибок и искажений бухгалтерской отчетности.

В малых экономических субъектах дополнительный риск средств контроля возникает в области использования систем компьютерной обработки данных. Если в таком экономическом субъекте применяется единичный компьютер с упрощенной программой учета, для единичного бухгалтера или ограниченного числа учетных работников появляется возможность вводить несогласованные данные в систему учета, произвольным образом менять программную оболочку и базы данных, вносить в систему операции "задним числом", проводить операции, не получившие одобрения или утверждения в установленном порядке.

Преобладающее влияние владельца и (или) единоначального руководителя на все стороны деятельности малого экономического субъекта может иметь как положительное, так и отрицательное воздействие на систему внутреннего контроля и достоверность бухгалтерской отчетности такого субъекта. С одной стороны, персональный контроль руководителя может способствовать повышению надежности учета экономического субъекта в ситуации, когда альтернативные средства внутреннего контроля по объективным причинам затруднены или невозможны. С другой стороны, преобладающее влияние руководителя может способствовать нарушению общеустановленных контрольных процедур, повышать риск нарушения законодательства, способствовать появлению преднамеренных существенных искажений бухгалтерской отчетности.

Поскольку документирование изучения и оценки системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля должно соответствовать масштабу проверяемого экономического субъекта, для малых экономических субъектов такое документирование может проводиться в упрощенном виде по сравнению с документированием иных экономических субъектов.

Аудитор, осуществляя проверку субъекта малого предпринимательства и его потенциальных партнеров, должен учитывать следующее.

1. Роль аудита для субъектов малого предпринимательства состоит не только в том, чтобы выражать мнение о достоверности финансовой отчетности и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета требованиям действующего законодательства Российской Федерации, но и в том (в большей степени), чтобы представлять интересы собственников во всех хозяйственных и финансовых взаимоотношениях с целью эффективности их функционирования и развития;

2. Содержание аудиторских процедур должно соответствовать методике, трансформированной на малое предпринимательство и закрепленной в специальных стандартах (правилах) аудита, охватывающих основные аспекты аудита и услуг, сопутствующих аудиту;

3. Обоснованию в форме внутрифирменных аудиторских стандартов подлежат все виды сопутствующих аудиту услуг, оказываемых субъектам малого предпринимательства с учетом региональных и отраслевых особенностей бизнеса.

Особое место в инструментарии аудита малого предпринимательства принадлежит финансовому анализу, который при сохранении основных принципов фундаментальной науки о функционировании предприятия (в том числе и малого) должен базироваться на определенных методических принципах. Эти принципы закреплены в ряде известных методов.

Метод «выгод-издержек» исторически восходит к философии И. Бентама и предполагает определение целевой функции собственника как отношение полученных выгод (эффекта) к понесенным затратам (инвестированному капиталу).

Метод «входящих-исходящих» заключается в том, чтобы найти золотую середину между входом и выходом и попытаться достичь максимального эффекта не экстенсивным путем, а интенсивным.

Метод оценки вероятностей восходит к кейнсианской концепции "ожиданий" и основан на том, что деятельность любой системы (в том числе субъекта малого предпринимательства) нацелена на будущее, поэтому неизбежно встает проблема неопределенности и многовариантности событий и необходимость использования дисперсионного анализа.

Метод выделения ключевого субъекта предопределяет направленность анализа в направлении ключевого субъекта (вычленение ключевого субъекта во всей социально-экономической системе).

Метод анализа-синтеза (системный подход) основан на подходе к объекту исследования как к системе (неаддитивному целому), которая предполагает единство содержания составляющих частей (содержания) и внутренней взаимосвязи этих частей (формы). На первом этапе проводится анализ (расчленение объекта исследования на составляющие и подробное автономное изучение этих частей), а на втором этапе - синтез (изучение внутренней функциональной связи этих частей).

В Международном стандарте аудита «Особенности аудита малых предприятий» приводятся руководящие принципы и правила аудита малых предприятий. Внимание аудитора обращается на повышенный аудиторский риск при проверке такого хозяйствующего субъекта. Факторами риска выступают:

- высокая степень зависимости принимаемых решений от одного лица (учредителя или руководителя);

- низкий уровень качества внутренней системы контроля из-за отсутствия специализированной службы бухгалтерского учета и ведения бухгалтерского учета привлекаемыми специалистами или лично руководителем;

- отсутствие необходимости подвергаться обязательному аудиту;

- наличие стимулов к искажению отчетности;

- низкий уровень менеджмента в целом и финансового менеджмента, в частности, а также экономического образования ведущих специалистов.

В связи с применением МСА «Существенность в аудите» рекомендуется использовать показатели, наиболее подходящие для малого предприятия, – прибыль до налогообложения, выручка от реализации, валюта баланса.

В связи с применением МСА «Аудиторская выборка и другие процедуры выборочного тестирования» у малых предприятий рекомендовано проверять:

- либо 100% элементов генеральной совокупности;

- либо 100% определенной части генеральной совокупности;

- либо 100% объектов с определенным уровнем стоимости.

Как правило, малые предприятия не производят переоценку основных средств и не формируют резервы, источником которых являются либо финансовые результаты, либо чистая (реинвестированная) прибыль. В любом случае происходит лишь перераспределение элементов, формирующих собственный капитал, и некоторые отклонения в величинах данных показателей не создадут каких-либо проблем для аудитора при проверке правильности аналитических расчетов и подготовке последующих выводов, на которых будут строиться принципалами (учредителями) управленческие решения.

Информация о наличии хозяйственных средств и источниках их формирования позволяет и малым предприятиям, и индивидуальным предпринимателям:

- оценивать состояние своего бизнеса (в определенный момент времени) и его динамику (если абсолютные показатели суммы представить за ряд лет);

- описывать имущественное и финансовое положение (экономический потенциал) и на их основе определять потенциал конкурентоспособности;

- осуществлять сравнительную (в том числе и рейтинговую) оценку в отраслевом сегменте региональной экономики и экономической системы «малое предпринимательство региона»;

- рассчитывать на возможность привлечения государственных средств, инвестируемых в ходе реализации программ социально-экономического развития регионов;

- привлекать кредитные ресурсы на условиях объективной оценки кредитоспособности;

- расширять масштабы своего бизнеса на основе диверсификации и различных вариантов комбинирования (в том числе посредством совместной деятельности без образования юридического лица).

Практика аудита малых предприятий, применяющих УСН и не ведущих бухгалтерского учета, приводит к выводу, что порой акционеры годами пребывают в глубоком заблуждении по поводу реальной картины финансового положения своего предприятия и не представляют, как можно добиться его прозрачности. При этом проблема видится акционерам не в организации полноценного бухгалтерского учета, а в неправильности организации служб учета, в уязвимости документарного обслуживания бизнес-процессов и в отсутствии надлежаще оформленных документарных единиц. Акционеры в таком случае обращаются в аудиторские организации не для проведения инициативного аудита, а для оценки текущего состояния документарного обеспечения компании и выработки рекомендаций по его улучшению. По их мнению, финансовое положение компании станет прозрачно, если будут определены основные этапы по документированию управленческой отчетности и по организации работы с документами, разработаны служебные инструкции по документарному обеспечению для соответствующих служб компании и положение по организации документооборота в компании в целом. Между тем практика показывает, что работа в этой области чаще всего не приводит к существенному результату и представляется всего лишь временной мерой, не способной остановить общей тенденции.

**3. Особенности получения аудиторских доказательств при аудите малых предприятий**

С учетом особенностей аудиторского риска в малых экономических субъектах аудиторской организации следует исходить из того, что ее мнение о степени достоверности бухгалтерской отчетности должно в преобладающей мере определяться аудиторскими доказательствами, получаемыми при проведении аудиторских процедур по существу. Аудиторская организация при сборе аудиторских доказательств должна соблюдать требования правил (стандартов) аудиторской деятельности "Аудиторские доказательства" и "Аналитические процедуры".

В ходе аудита малого экономического субъекта следует уделять большое внимание получению официальных письменных разъяснений от его руководства, в котором эти руководители подтвердили бы понимание своей ответственности за организацию надлежащего ведения бухгалтерского учета и подготовку достоверной и полной бухгалтерской отчетности, а также в необходимых случаях привели бы свои аргументы и высказали бы аудиторской организации свою позицию по возникшим в ходе аудита спорным вопросам бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения. При этом следует руководствоваться требованиями правила (стандарта) аудиторской деятельности "Разъяснения, предоставляемые руководством проверяемого экономического субъекта". Письменные разъяснения, предоставляемые руководством экономического субъекта, являются одной из форм аудиторских доказательств, которой специалисты аудиторской организации не должны доверять абсолютно.

В ходе сбора и оценки информации о малом экономическом субъекте аудиторской организации необходимо учитывать специфику нормативной базы таких субъектов, в том числе:

а) упрощенный порядок регистрации, лицензирования и сертификации деятельности субъектов малого предпринимательства;

б) упрощенный порядок представления государственной статистической и бухгалтерской отчетности;

в) допустимость использования (при соблюдении необходимых условий) субъектами малого предпринимательства самостоятельно разработанных форм для документирования хозяйственных операций и представления форм бухгалтерской отчетности на бланках, изготовленных самостоятельно;

г) меры государственной поддержки субъектов малого предпринимательства, влияющие на их финансово-хозяйственную деятельность;

д) влияние особенностей регионального и местного законодательства на функционирование малых экономических субъектов.

При получении аудиторских доказательств в ходе аудита субъекта малого предпринимательства, использующего упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, аудиторской организации, в частности, следует рассмотреть:

а) обоснованность применения субъектом малого предпринимательства упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности исходя из нормативных критериев, по которым субъекты малого предпринимательства подпадают под действие такой системы;

б) соблюдение субъектом малого предпринимательства порядка отражения хозяйственных операций в книге учета доходов и расходов;

в) правильность исчисления валовой выручки или совокупного дохода (исходя из соответствующего перечня расходов).

Использование компьютеров при аудиторской проверке малых экономических субъектов (в случае, когда такое использование имеет место) должно производиться в соответствии с разделом 8 правила (стандарта) аудиторской деятельности "Проведение аудита с помощью компьютеров".

При формировании отчетности возникает необходимость изучения информации, относящейся ко всему периоду использования специального режима налогообложения (таблица 3.1).

Таблица 3.1. Корректировка данных бухгалтерского баланса для целей финансового анализа субъектов малого предпринимательства, применяющих специальные режимы налогообложения

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Данные баланса** | **Источник информации** | **Алгоритм расчета** |
| Актив | | |
| 1. Основные средства и прочие внеоборотные активы | Баланс года, предшествующего переходу на специальный режим; Учетная политика; Акты ОС №1 | Основные средства по остаточной стоимости на момент перехода на специальный режим + (или –) сформированная остаточная стоимость основных средств за период использования специального режима (поступление - выбытие основных средств, скорректированные на коэффициент износа) |
| 2. Оборотные активы | | |
| 2.1. Производственные запасы | Баланс года, предшествующего переходу на специальный режим, выписки банка и данныехозяйственных операций в кассе о притоке и оттоке денежных средств | Сальдо стр. 210 баланса года, предшествующего переходу на специальный режим + расходы, признанные материальными (по притоку денежных средств) – материальные расходы, признанные в составе себестоимости реализованной продукции (в составе прямых и косвенных расходов) |
| 2.2. Дебиторская задолженность | Акты сверок по состоянию на 31 декабря аудируемого финансового года | Сумма дебиторской задолженности уменьшается на величину, не подтвержденную печатями и подписями распорядителей кредитов или признанную аудитором сомнительной к погашению |
| 2.3. Денежные средства и приравненные к ним активы | Выписки счетов в банках; Кассовая книга; Выписка из реестра учредителей; Акты сверок о предоставлении займов или о передаче активов в совместную деятельность без образования юридического лица | Сумма задолженности по активам, переданным в совместную деятельность без образования юридического лица, уменьшается на величину убытка, полученного от совместной деятельности по данным налогового учета |
| Пассив | | |
| 3. Капитал и резервы | | |
| 3.1. Уставный капитал | Учредительные документы | В размере, объявленном в учредительных документах без корректировок |
| 3.2. Свободный остаток нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) | Аналитические расчеты движения денежных средств и формирования формы №4; Баланс года, предшествующего переходу на специальный режим | Данные о величине свободного остатка нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на момент перехода субъекта на специальный режим + (или –) результаты данных формы №4, сформированной расчетно-аналитическим методом за каждый год применения специального режима |
| 4. Долгосрочные обязательства | Акты сверок с заимодавцами по состоянию на 31 декабря аудируемого финансового года | Данные, подтвержденные актами сверок, скорректированные на величину задолженности по процентам за пользование заемными средствами |
| 5. Краткосрочные обязательства | | |
| 5.1. Кредиты и займы | Акты сверок с заимодавцами по состоянию на 31 декабря аудируемого финансового года | Данные, подтвержденные актами сверок, скорректированные на величину задолженности по процентам за пользование заемными средствами |
| 5.2. Задолженность поставщикам и подрядчикам | Акты сверок с поставщиками и подрядчиками по состоянию на 31 декабря аудируемого финансового года | Задолженность поставщикам и подрядчикам + величина штрафных санкций за несвоевременное исполнение договорных обязательств |
| 5.3. Задолженность в бюджет и внебюджетные фонды | Акты сверок по задолженности в бюджет и внебюджетные фонды по состоянию на 31 декабря аудируемого финансового года | Задолженность по налогам и сборам + штрафные санкции за несвоевременное исполнение налоговых обязательств |
| 5.4. Задолженность перед работниками по оплате труда | Расчетно-платежная ведомость за декабрь аудируемого финансового года и анализ дебиторской задолженности по депонированной заработной плате, по которой не истек срок исковой давности | Задолженность по заработной плате сроком более 2 месяцев + проценты за задержку выплат, рассчитанные исходя из ставки рефинансирования Банка России + задолженность по депонированной заработной плате, по которой не истек срок исковой давности |

**4. Аудит эффективности системы «малое предпринимательство региона»**

Устойчиво-воспроизводственный режим развития национальной экономики неразрывно связан с эффективным использованием ресурсов. При этом особую актуальность приобретает контрольная деятельность, осуществляемая аудиторами наряду с изучением законности совершаемых хозяйствующими субъектами (в том числе признаваемых малыми) финансово-хозяйственных операций.

Речь идет об аудите эффективности расходования государственных средств, который включен в Лимскую декларацию руководящих принципов контроля, принятую на IX Конгрессе Международной организации высших контрольных органов (ИНТОСАИ) в 1977 г. Согласно Лимской декларации этот вид аудита направлен на проверку того, насколько эффективно и экономно расходуются государственные средства.

В систему государственного субсидирования вовлечено и малое предпринимательство, которое наряду с финансовыми потоками также получает право на освоение определенных объемов природных ресурсов, представляющих общенародное достояние.

Система аудита эффективности представляет собой оценку экономичности, результативности и действенности использования государственных ресурсов при выполнении органами исполнительной власти и получателями бюджетных средств поставленных перед ними задач, касающихся стратегических социально-экономических программ и программ межведомственного характера.

В качестве составных элементов оценки эффективности функционирования субъектов малого предпринимательства представляется логичным рассматривать экономичность, продуктивность и результативность бизнеса.

Составные элементы системы оценки эффективности субъектов малого предпринимательства

Экономичность функционирования субъекта малого предпринимательства может быть оценена с помощью показателя относительной экономии (перерасхода) ресурсов, авансированных в бизнес:

- трудовых ресурсов;

- финансовых ресурсов;

- средств труда (среднегодовая стоимость основных производственных фондов);

- предметов труда (материальных затрат).

Кроме того, могут использоваться качественные индикаторы оценки:

- трудоемкость единицы производства (продаж);

- коэффициент закрепления оборотных активов;

- фондоемкость основных производственных фондов;

- материалоемкость производства (продаж).

Указанные показатели за ряд лет аккумулируются в таблице; там же приводятся их относительные значения, характеризующие динамику за год (таблица 4.1):

Таблица 4.1. Динамика основных показателей оценки эффективности малых предприятий

|  |  |
| --- | --- |
| **Классификационный признак** | **Содержание** |
| Целевые установки | Расчет и оценка динамики экономичности, продуктивности и результативности использования ресурсов, авансированных в бизнес |
| Предмет аудирования | Деятельность хозяйствующего субъекта, обеспечиваемая привлечением и использованием ресурсов |
| Методы аудирования | Комплексный анализ хозяйственно-финансовой деятельности субъекта; ситуационный, сравнительный анализ; разработка критериев оценки исходя из отличительных особенностей бизнеса; предпочтение неформальным (эвристическим) методам обработки исследования |
| Оформление результатов аудита | Формулирование выводов на основе собранных доказательств, генерируемых на всю генеральную совокупность исследуемого хозяйствующего субъекта; аргументация заключений и доказательств, имеющих конструктивный характер; дискуссионный характер возможности управленческих решений по результатам аудита |
| Информационная база (обеспечение) аудита | Учетные и иные доступные источники по фактам хозяйственной деятельности; трансформация информационного массива для целей аудирования (субъективно, на уровне интуиции и квалификации аудитора) |

Продуктивность представляет собой соотношение полученных результатов и ресурсов, использованных для их достижения. При этом степень использования ресурсов должна быть максимально возможной. В качестве эталона при сравнении должны быть взяты наилучшие результаты, достигаемые при использовании и переработке ресурсов.

В качестве расчетного (эталонного) объема предлагается использовать максимально возможный "выход" продукции из единицы исходного сырья (без ущерба качества продукции) в соответствии с принятой технологией производства и объемом потребленных (направленных в переработку) сырья и материалов.

Коэффициент продуктивности использования ресурсов (Кп) вычисляется по формуле:

Кп = Рф: Рр,

где Рф - фактический объем продаж (производства) продукции, соответствующей эталону;

Рр - расчетный объем продаж (производства) продукции, соответствующей эталону.

Оценка и анализ продуктивности представляются целесообразными в условиях разработки и использования методик, нацеленных на отраслевые особенности бизнеса. В любом случае в качестве эталона, выступающего в качестве базы для сравнения, должны быть использованы наилучшие результаты, достигаемые при использовании и переработке исходного сырья (ресурсов). Так, например, в сельскохозяйственном производстве за эталонное значение продуктивности представляется возможным использование высших критериев качества (табл. 4.2):

Таблица 4.2. Индикаторы оценки продуктивности, используемые в качестве эталона (для сельскохозяйственных товаропроизводителей)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Продукция** | **Стандарт качества** | **Высший критерий продуктивности** |
| Молоко | ГОСТ Р 52054-2003 | Высший сорт |
| Крупный рогатый скот | ГОСТ 5110-55 | Высшая упитанность |
| Свиньи | ГОСТ 1213-74 | Категория 1 |

Результативность - степень достижения запланированных результатов. Как правило, хозяйствующие субъекты малого предпринимательства в качестве целевой установки определяют получение прибыли как таковой. Однако встречаются и такие цели, как максимизация прибыли или капитализация стоимости. Учитывая интересы всех участников хозяйственных отношений, возникающих в процессе функционирования малых предприятий и индивидуальных предпринимателей, критерии оценки результативности бизнеса (его эффективности) должны быть построены на комбинациях различных относительных показателей прибыльности:

- прибыль на 1 руб. продаж;

- прибыль на 1 руб. активов;

- прибыль на 1 руб. собственного капитала;

- доля капитализованной прибыли.

Для практической работы аудитора значения указанных показателей за ряд лет удобно расположить в таблице, в которой также можно привести соответствующие эталонные значения и отклонения от них фактических значений. За эталон принимается высшее значение показателя, вычисленное по результатам анализа функционирования малых предприятий, работающих в данной отрасли или сфере бизнеса.

Конечный социально-экономический эффект от функционирования малого предпринимательства (в условиях привлечения всех видов доступных для него ресурсов) может быть оценен с помощью системы экономических и социальных индикаторов. Однако в рамках оказания аудиторских услуг конкретному хозяйствующему субъекту, являющемуся малым предприятием или индивидуальным предпринимателем, оценивать конечный результат достаточно сложно, поскольку для этого необходим значительный информационный массив, не всегда доступный для отдельного аудитора. Но для государственных органов, занимающихся организацией и координацией деятельности малого предпринимательства в регионе, получение соответствующего информационного поля вполне реально. Для оценки конечного эффекта использования ресурсов малым предпринимательством применимы экономические и социальные индикаторы.

К экономическим индикаторам относятся следующие.

- валовой региональный продукт на душу населения (ВРП);

- прирост валового регионального продукта на один рубль субсидирования в малое предпринимательство;

- экономическая эффективность ресурсов, направленных на поддержку малого предпринимательства.

Обобщающим индикатором, характеризующим уровень социального развития региона, является показатель качества жизни. В качестве факторов качества жизни в регионе используются, в частности:

- коэффициент, учитывающий долю дохода, идущего на питание;

- коэффициент, учитывающий смертность младенцев на 1000 жителей;

- коэффициент, учитывающий долю доходов, направляемых на оплату жилищно-коммунальных услуг;

- коэффициент, учитывающий долю жителей, обеспеченных благоустроенным жильем;

- коэффициент, учитывающий долю населения, обучающегося в вузах и государственных средних специальных учебных заведениях региона;

- коэффициент, учитывающий плотность автомобильных дорог (коэффициент Энгеля).

К интегральным индикаторам при аудите эффективности системы малого предпринимательства относятся следующие:

- индикатор оценки экономичности – коэффициент совокупной относительной экономии ресурсов;

- индикатор оценки продуктивности – коэффициент продуктивности использования ресурсов;

- индикатор оценки результативности – коэффициент совокупной прибыльности.

Относительная экономия трудовых ресурсов определяется как произведение отклонения по среднесписочной численности занятых в малом бизнесе региона на среднюю заработную плату одного работающего в регионе за аудируемый период. Отклонение по среднесписочной численности занятых в малом бизнесе устанавливается путем сопоставления фактической среднесписочной численности работающих в аудируемом периоде с аналогичным показателем базового периода, скорректированным на темпы роста объема производства (продаж).

**Список использованной литературы**

Лимская декларация руководящих принципов контроля (принята на IX Конгрессе Международной организации высших контрольных органов (ИНТОСАИ) в 1977 г.)

Международные стандарты аудита (МСА)

Правило (стандарт) аудиторской деятельности (Одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте Российской Федерации 11.07.2000 г.)

Федеральный закон от 14.06.1995 №88-ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации».

Федеральный закон от 07.08.2001 №119-ФЗ «Об аудиторской деятельности»

Филобокова Л.Ю. «Особенности аудита в малом предпринимательстве» // Аудиторские ведомости, №4, 2007

Филобокова Л.Ю. «Формирование информационной базы при аудите субъектов малого предпринимательства» // Аудиторские ведомости, №12, 2007

**Курсовая работа: Аудит предприятий по уплате единого налога на вмененный доход**

|  |
| --- |
| Название: Аудит предприятий по уплате единого налога на вмененный доход Раздел: [Рефераты по бухгалтерскому учету и аудиту](http://www.bestreferat.ru/referat-category-37-1.html) Тип: **курсовая работа** Добавлен 23:31:53 10 июня 2010 [Похожие работы](http://www.bestreferat.ru/referat-like-178760-1.html) Просмотров: 38 Комментариев: 0 Оценило: 0 человек Средний балл: 0 Оценка: неизвестно     [Скачать](http://www.bestreferat.ru/archives/60/bestref-178760.zip) |
| ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ  ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ  «ПОВОЛЖСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ СЕРВИСА (ПГУС)»  Представительство в р.ц.Сергиевск  Кафедра: «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  КУРСОВАЯ РАБОТА  по дисциплине: «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»  на тему: «Аудит предприятий по уплате ЕНВД»  Тольятти 2009  **Содержание**  Введение  Глава I. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности  Глава II. Аудит предприятий по уплате ЕНВД  2.1 Аудит специальных налоговых режимов  2.2 Что нужно знать при проведении аудиторской проверки на малых и средних предприятиях  2.3 Примеры расчета ЕНДВ в кафе «Алина»  Заключение  Список использованной литературы  **Введение**  Переход России к рыночным отношениям выявил необходимость создания новых независимых экономических институтов, способных дать объективную оценку достоверности данных, содержащихся в бухгалтерском учете и отчетности. В этой связи в России за последние годы проведена определенная работа по становлению института аудиторства. Утверждены нормативные документы по регулированию аудиторской деятельности в Российской Федерации, определены порядок проведения аттестации на право осуществления аудиторской деятельности и порядок выдачи лицензий на осуществление аудиторской деятельности, определены субъекты, которые должны подвергаться обязательному аудиту.  Рассмотрение всех актуальных вопросов аудиторской деятельности осуществляется при непосредственном участии профессионального аудиторского сообщества в первую очередь в рамках Совета по аудиторской деятельности при Минфине России. Российские аудиторы востребованы не только в частном секторе экономики, но и в государственном - проводятся аудиторские проверки государственных унитарных предприятий и акционерных обществ. Развиваются процессы саморегулирования в рамках решений Правительства Российской Федерации по административной реформе. Все это способствует российскому аудиту оказывать в определенной степени позитивное влияние на развитие отечественной экономики, делать более прозрачной финансовую отчетность и улучшить инвестиционный климат в стране. Аудит, таким образом, стал составляющей частью развития экономики страны.  Аудит может проводиться как в по всем направлениям бухгалтерского учета, так по отдельным его направлениям. В частности, весьма актуальным является аудит основных средств. Объясняется это тем, что под воздействием производственного процесса, в котором основные средства используются многократно, они снашиваются и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления амортизации, которая, в свою очередь оказывает влияние на налогооблагаемую прибыль. Излишне начисленная амортизация уменьшает налогооблагаемую прибыль.  Для поддержки малого и среднего бизнеса государством были введены специальные налоговые режимы, позволяющие уплачивать минимальные налоги по упрощенной схеме. Любой предприниматель, соответствующий определенным требованиям (размер дохода, количество сотрудников, процент участия сторонних юридических лиц, попадающие в рамки условий, установленных законодательством и т.д.), может заменить уплату четырех налогов (налог на прибыль, имущество организаций, единого соцналога и НДС) единым налогом ЕНВД (единый налог на вмененный доход), ЕСХН (единый сельхоз налог) и УСНО (упрощенная система налогообложения).  Переход от классической схемы налогообложения к традиционной не всегда вызывает положительную реакцию в контролирующих органах, несмотря на 100%-ную легитимность. Квалифицированный аудитор поспособствует подготовке всех необходимых документов, которые помогут получить обоснованную налоговую выгоду и не вызовут сомнений в налоговой службе.  Для правильного учета основных средств важно правильно их оценить, потому, что от правильности оценки основных средств зависит достоверность отражения финансовых результатов, расчетов с бюджетом по налогу на имущество и составления бухгалтерской отчетности.  Перечисленные аспекты обусловили актуальность темы данной работы.  Цель работы – провести аудит основных средств. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:  - рассмотреть теоретические аспекты аудита, его сущность;  - определить законодательно-нормативную базу аудита.  **Глава I. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности**  Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД) устанавливается Налоговым кодексом, вводится в действие нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга. ЕНВД применяется наряду с общей системой налогообложения и иными режимами налогообложения, предусмотренными законодательством РФ.  Система налогообложения в виде ЕНВД может применяться по решениям представительных органов муниципальных районов, городских округов, законодательных (представительных) органов государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга в отношении следующих видов предпринимательской деятельности:  1) оказания бытовых услуг, их групп, подгрупп, видов и (или) отдельных бытовых услуг, классифицируемых в соответствии с Общероссийским классификатором услуг населению;  2) оказания ветеринарных услуг;  3) оказания услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств;  4) оказания услуг по хранению автотранспортных средств на платных стоянках;  5) оказания автотранспортных услуг по перевозке пассажиров и грузов, осуществляемых организациями и индивидуальными предпринимателями, имеющими на праве собственности или ином праве (пользования, владения и (или) распоряжения) не более 20 транспортных средств, предназначенных для оказания таких услуг;  6) розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала не более 150 кв. м по каждому объекту организации торговли; для целей настоящей главы розничная торговля, осуществляемая через магазины и павильоны с площадью торгового зала более 150 кв. м по каждому объекту организации торговли, признается видом предпринимательской деятельности, в отношении которого единый налог не применяется;  7) розничной торговли, осуществляемой через киоски, палатки, лотки и другие объекты стационарной торговой сети, не имеющей торговых залов, а также объекты нестационарной торговой сети;  8) оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей не более 150 кв. м по каждому объекту организации общественного питания (за исключением оказания услуг общественного питания учреждениями образования, здравоохранения и социального обеспечения). Оказание услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания с площадью зала обслуживания посетителей более 150 кв. м по каждому объекту организации общественного питания, признается видом предпринимательской деятельности, в отношении которого единый налог не применяется;  9) оказания услуг общественного питания, осуществляемых через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей;  10) распространения и (или) размещения наружной рекламы;  11) распространения и (или) размещения рекламы на автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах и прицепах-роспусках, речных судах;  12) оказания услуг по временному размещению и проживанию организациями и предпринимателями, использующими в каждом объекте предоставления данных услуг общую площадь помещений для временного проживания не более 500 кв. м;  13) оказания услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование торговых мест, расположенных в объектах стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов), а также объектов организации общественного питания, не имеющих зала обслуживания посетителей;  14) оказания услуг по передаче во временное владение и (или) в пользование земельных участков для организации торговых мест в стационарной торговой сети, а также для размещения объектов нестационарной торговой сети (прилавков, палаток, ларьков, контейнеров, боксов и других объектов) и объектов организации общественного питания, не имеющих залов обслуживания посетителей (с 1 января 2008 года).  ЕНВД не применяется в отношении видов предпринимательской деятельности в случае осуществления их в рамках договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или договора доверительного управления имуществом, а также в случае осуществления их налогоплательщиками, отнесенными к категории крупнейших в соответствии с НК.  ЕНВД не применяется в отношении видов предпринимательской деятельности, если они осуществляются организациями и индивидуальными предпринимателями, перешедшими на уплату единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН). Плательщики ЕСХН: организации и индивидуальные предприниматели реализуют через свои объекты организации торговли и (или) общественного питания произведенную ими сельскохозяйственную продукцию, включая продукцию первичной переработки, произведенную ими из сельскохозяйственного сырья собственного производства.  Нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга определяются:  1) виды предпринимательской деятельности, в отношении которых вводится ЕНВД; при введении ЕНВД в отношении предпринимательской деятельности по оказанию бытовых услуг может быть определен перечень их групп, подгрупп, видов и (или) отдельных бытовых услуг, подлежащих переводу на уплату единого налога;  2) значения коэффициента К2, учитывающие особенности ведения предпринимательской деятельности.  Уплата организациями ЕНВД предусматривает их освобождение от обязанности по уплате:  налога на прибыль организаций (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);  - налога на имущество организаций (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);  - единого социального налога (в отношении выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).  Уплата индивидуальными предпринимателями единого налога предусматривает их освобождение от обязанности по уплате  - налога на доходы физических лиц (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);  - налога на имущество физических лиц (в отношении имущества, используемого для осуществления предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);  - единого социального налога (в отношении доходов, полученных от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, и выплат, производимых физическим лицам в связи с ведением предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).  Налогоплательщиками ЕНВД, не признаются налогоплательщиками НДС (в отношении операций, признаваемых объектами налогообложения в соответствии с главой 21 НК, осуществляемых в рамках предпринимательской деятельности, облагаемой ЕНВД), за исключением НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ.  Организации и индивидуальные предприниматели, являющиеся налогоплательщиками ЕНВД, уплачивают страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с законодательством РФ.  Налогоплательщики обязаны соблюдать порядок ведения расчетных и кассовых операций в наличной и безналичной форме, установленный в соответствии с законодательством РФ.  При осуществлении нескольких видов предпринимательской деятельности, подлежащих налогообложению ЕНВД, учет показателей, необходимых для исчисления налога, ведется раздельно по каждому виду деятельности.  Налогоплательщики, осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей обложению ЕНВД, иные виды предпринимательской деятельности, обязаны вести раздельный учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении предпринимательской деятельности, подлежащей обложению ЕНВД, и иной предпринимательской деятельности. Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций в отношении видов предпринимательской деятельности, подлежащих налогообложению ЕНВД, осуществляется налогоплательщиками в общеустановленном порядке.  Организации и индивидуальные предприниматели при переходе с общего режима налогообложения на уплату ЕНВД выполняют следующее правило: суммы НДС, исчисленные и уплаченные налогоплательщиком НДС с сумм оплаты (частичной оплаты), полученной до перехода на уплату ЕНВД в счет предстоящих поставок товаров, выполнения работ, оказания услуг или передачи имущественных прав, осуществляемых в период после перехода на уплату ЕНВД, подлежат вычету в последнем налоговом периоде, предшествующем месяцу перехода налогоплательщика НДС на уплату единого налога, при наличии документов, свидетельствующих о возврате сумм налога покупателем в связи с переходом налогоплательщика на уплату ЕНВД.  Организации и индивидуальные предприниматели, уплачивающие единый налог, при переходе на общий режим налогообложения выполняют следующее правило: суммы НДС, предъявленные налогоплательщику, перешедшему на уплату ЕНВД, по приобретенным им товарам (работам, услугам, имущественным правам), которые не были использованы в деятельности, подлежащей налогообложению единым налогом, подлежат вычету при переходе на общий режим налогообложения в порядке, предусмотренном главой 21 НК для налогоплательщиков НДС.  **Основные понятия:**  - вмененный доход - потенциально возможный доход налогоплательщика единого налога, рассчитываемый с учетом совокупности условий, непосредственно влияющих на получение указанного дохода, и используемый для расчета величины ЕНВД по установленной ставке;  - базовая доходность (БД) - условная месячная доходность в стоимостном выражении на ту или иную единицу физического показателя, характеризующего определенный вид предпринимательской деятельности в различных сопоставимых условиях, которая используется для расчета величины вмененного дохода;  - корректирующие коэффициенты базовой доходности - коэффициенты, показывающие степень влияния того или иного условия на результат предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом, а именно:  - K1 - устанавливаемый на календарный год коэффициент-дефлятор, учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в РФ в предшествующем периоде.  Приказом Министерства экономического развития и торговли РФ от 3 ноября 2006 года N 359 "Об установлении коэффициента-дефлятора K1 на 2007 год" установлен коэффициент-дефлятор, необходимый для расчета налоговой базы по единому налогу на вмененный доход, равный 1,096. Разъяснения приведены в письме Минфина РФ от 29 мая 2007 года N 03-11-02/151 "О порядке применения значения коэффициента-дефлятора К1".  - К2 - корректирующий коэффициент базовой доходности, учитывающий совокупность особенностей ведения предпринимательской деятельности, в том числе ассортимент товаров (работ, услуг), сезонность, режим работы, фактический период времени осуществления деятельности, величину доходов, особенности места ведения предпринимательской деятельности, площадь информационного поля электронных табло, площадь информационного поля наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, площадь информационного поля наружной рекламы с автоматической сменой изображения, количество автобусов любых типов, трамваев, троллейбусов, легковых и грузовых автомобилей, прицепов, полуприцепов и прицепов-роспусков, речных судов, используемых для распространения и размещения рекламы;  - бытовые услуги - платные услуги, оказываемые физическим лицам (за исключением услуг ломбардов и услуг по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств), предусмотренные Общероссийским классификатором услуг населению;  - ветеринарные услуги - услуги, оплачиваемые физическими лицами и организациями по перечню услуг, предусмотренному нормативными правовыми актами РФ, а также Общероссийским классификатором услуг населению;  - услуги по ремонту, техническому обслуживанию и мойке автотранспортных средств - платные услуги, оказываемые физическим лицам и организациям по перечню услуг, предусмотренному Общероссийским классификатором услуг населению. К данным услугам не относятся услуги по заправке автотранспортных средств, услуги по гарантийному ремонту и обслуживанию, а также услуги по хранению автотранспортных средств на платных автостоянках;  - транспортные средства - автотранспортные средства, предназначенные для перевозки по дорогам пассажиров и грузов (автобусы любых типов, легковые и грузовые автомобили). К транспортным средствам не относятся прицепы, полуприцепы и прицепы-роспуски;  - платные стоянки - площади (в том числе открытые и крытые площадки), используемые в качестве мест для оказания платных услуг по хранению транспортных средств;  - розничная торговля - предпринимательская деятельность, связанная с торговлей товарами (в том числе за наличный расчет, а также с использованием платежных карт) на основе договоров розничной купли-продажи. К данному виду предпринимательской деятельности не относится реализация подакцизных товаров, продуктов питания и напитков, в том числе алкогольных, как в упаковке и расфасовке изготовителя, так и без такой упаковки и расфасовки, в барах, ресторанах, кафе и других объектах организации общественного питания, газа в баллонах, грузовых и специальных автомобилей, прицепов, полуприцепов, прицепов-роспусков, автобусов любых типов, товаров по образцам и каталогам вне стационарной торговой сети (в том числе в виде почтовых отправлений (посылочная торговля), а также через телемагазины и компьютерные сети), передача лекарственных препаратов по льготным (бесплатным) рецептам, а также продукции собственного производства;  - стационарная торговая сеть - торговая сеть, расположенная в предназначенных для ведения торговли зданиях, строениях, сооружениях, подсоединенных к инженерным коммуникациям;  - стационарная торговая сеть, имеющая торговые залы, - торговая сеть, расположенная в предназначенных для ведения торговли зданиях и строениях, имеющих оснащенные специальным оборудованием обособленные помещения, предназначенные для ведения розничной торговли и обслуживания покупателей. К данной категории торговых объектов относятся магазины и павильоны;  - стационарная торговая сеть, не имеющая торговых залов, - торговая сеть, расположенная в предназначенных для ведения торговли зданиях, строениях и сооружениях, не имеющих обособленных и специально оснащенных для этих целей помещений, а также в зданиях, строениях и сооружениях, используемых для заключения договоров розничной купли-продажи, а также для проведения торгов. К данной категории торговых объектов относятся крытые рынки (ярмарки), торговые комплексы, киоски, торговые автоматы и другие аналогичные объекты;  - нестационарная торговая сеть - торговая сеть, функционирующая на принципах развозной и разносной торговли, а также объекты организации торговли, не относимые к стационарной торговой сети;  - развозная торговля - розничная торговля, осуществляемая вне стационарной розничной сети с использованием специализированных или специально оборудованных для торговли транспортных средств, а также мобильного оборудования, применяемого только с транспортным средством. К данному виду торговли относится торговля с использованием автомобиля, автолавки, автомагазина, тонара, автоприцепа, передвижного торгового автомата;  - разносная торговля - розничная торговля, осуществляемая вне стационарной розничной сети путем непосредственного контакта продавца с покупателем в организациях, на транспорте, на дому или на улице. К данному виду торговли относится торговля с рук, лотка, из корзин и ручных тележек;  - услуги общественного питания - услуги по изготовлению кулинарной продукции и (или) кондитерских изделий, созданию условий для потребления и (или) реализации готовой кулинарной продукции, кондитерских изделий и (или) покупных товаров, а также по проведению досуга;  - объект организации общественного питания, имеющий зал обслуживания посетителей, - здание (его часть) или строение, предназначенное для оказания услуг общественного питания, имеющее специально оборудованное помещение (открытую площадку) для потребления готовой кулинарной продукции, кондитерских изделий и (или) покупных товаров, а также для проведения досуга.  К услугам общественного питания не относятся услуги по производству и реализации подакцизных товаров.  К данной категории объектов организации общественного питания относятся рестораны, бары, кафе, столовые, закусочные;  - объект организации общественного питания, не имеющий зала обслуживания посетителей, - объект организации общественного питания, не имеющий специально оборудованного помещения (открытой площадки) для потребления готовой кулинарной продукции, кондитерских изделий и (или) покупных товаров. К данной категории объектов организации общественного питания относятся киоски, палатки, магазины (отделы, секции), кулинарии и другие аналогичные точки общественного питания;  - площадь торгового зала - часть магазина, павильона (открытой площадки), занятая оборудованием, предназначенным для выкладки, демонстрации товаров, проведения денежных расчетов и обслуживания покупателей, площадь контрольно-кассовых узлов и кассовых кабин, площадь рабочих мест обслуживающего персонала, а также площадь проходов для покупателей. К площади торгового зала относится также арендуемая часть площади торгового зала. Площадь подсобных, административно-бытовых помещений, а также помещений для приема, хранения товаров и подготовки их к продаже, в которых не производится обслуживание покупателей, не относится к площади торгового зала. Площадь торгового зала определяется на основании инвентаризационных и правоустанавливающих документов;  - площадь зала обслуживания посетителей - площадь специально оборудованных помещений (открытых площадок) объекта организации общественного питания, предназначенных для потребления готовой кулинарной продукции, кондитерских изделий и (или) покупных товаров, а также для проведения досуга, определяемая на основании инвентаризационных и правоустанавливающих документов.  - открытая площадка - специально оборудованное для торговли или общественного питания место, расположенное на земельном участке;  - магазин - специально оборудованное здание (его часть), предназначенное для продажи товаров и оказания услуг покупателям и обеспеченное торговыми, подсобными, административно-бытовыми помещениями, а также помещениями для приема, хранения товаров и подготовки их к продаже;  - павильон - строение, имеющее торговый зал и рассчитанное на одно или несколько рабочих мест;  - киоск - строение, которое не имеет торгового зала и рассчитано на одно рабочее место продавца;  - палатка - сборно-разборная конструкция, оснащенная прилавком, не имеющая торгового зала;  - торговое место - место, используемое для совершения сделок розничной купли-продажи. К торговым местам относятся здания, строения, сооружения (их часть) и (или) земельные участки, используемые для совершения сделок розничной купли-продажи, а также объекты организации розничной торговли и общественного питания, не имеющие торговых залов и залов обслуживания посетителей (палатки, ларьки, киоски, боксы, контейнеры и другие объекты, в том числе расположенные в зданиях, строениях и сооружениях), прилавки, столы, лотки (в том числе расположенные на земельных участках), земельные участки, используемые для размещения объектов организации розничной торговли (общественного питания), не имеющих торговых залов (залов обслуживания посетителей), прилавков, столов, лотков и других объектов;  - стационарное торговое место - место, используемое для совершения сделок купли-продажи в объектах стационарной торговой сети. К стационарным торговым местам относятся также земельные участки, передаваемые в аренду организациям и индивидуальным предпринимателям для организации стационарной торговой сети;  - площадь информационного поля наружной рекламы с любым способом нанесения изображения, за исключением наружной рекламы с автоматической сменой изображения, - площадь нанесенного изображения;  - площадь информационного поля наружной рекламы с автоматической сменой изображения - площадь экспонирующей поверхности;  - площадь информационного поля электронных табло наружной рекламы - площадь светоизлучающей поверхности;  - распространение и (или) размещение наружной рекламы - деятельность организаций или индивидуальных предпринимателей по доведению до потребителей рекламной информации путем предоставления и (или) использования средств наружной рекламы (щитов, стендов, плакатов, электронных табло и иных стационарных технических средств), предназначенной для неопределенного круга лиц и рассчитанной на визуальное восприятие;  - распространение и (или) размещение рекламы на автобусах любых типов, трамваях, троллейбусах, легковых и грузовых автомобилях, прицепах, полуприцепах и прицепах-роспусках, речных судах - деятельность организаций или индивидуальных предпринимателей по доведению до потребителей рекламной информации, предназначенной для неопределенного круга лиц и рассчитанной на визуальное восприятие, путем размещения рекламы на крышах, боковых поверхностях кузовов указанных объектов, а также установки на них рекламных щитов, табличек, электронных табло и иных средств рекламы;  - количество работников - среднесписочная (средняя) за каждый календарный месяц налогового периода численность работающих с учетом всех работников, в том числе работающих по совместительству, договорам подряда и другим договорам гражданско-правового характера.  - помещение для временного размещения и проживания - помещение, используемое для временного размещения и проживания физических лиц (квартира, комната в квартире, частный дом, коттедж (их части), гостиничный номер, комната в общежитии и другие помещения). Общая площадь помещений для временного размещения и проживания определяется на основании инвентаризационных и правоустанавливающих документов на объекты предоставления услуг по временному размещению и проживанию (договоров купли-продажи, аренды (субаренды), технических паспортов, планов, схем, экспликаций и других документов). При определении общей площади помещений для временного размещения и проживания объектов гостиничного типа (гостиниц, кемпингов, общежитий и других объектов) не учитывается площадь помещений общего пользования проживающих (холлов, коридоров, вестибюлей на этажах, межэтажных лестниц, общих санузлов, саун и душевых комнат, помещений ресторанов, баров, столовых и других помещений), а также площадь административно-хозяйственных помещений;  - объекты предоставления услуг по временному размещению и проживанию - здания, строения, сооружения (их части), имеющие помещения для временного размещения и проживания (жилые дома, коттеджи, частные дома, постройки на приусадебных участках, здания и строения (комплексы конструктивно обособленных (объединенных) зданий и строений, расположенных на одном земельном участке), используемые под гостиницы, кемпинги, общежития и другие объекты);  - площадь стоянки - общая площадь земельного участка, на которой размещена платная стоянка, определяемая на основании правоустанавливающих и инвентаризационных документов.  **Налогоплательщики**  Налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие на территории муниципального района, городского округа, городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, в которых введен ЕНВД, предпринимательскую деятельность, облагаемую единым налогом.  Налогоплательщики обязаны встать на учет в налоговых органах по месту осуществления указанной деятельности в срок не позднее пяти дней с начала осуществления этой деятельности и производить уплату единого налога, введенного в этих муниципальных районах, городских округах.  **Объект налогообложения и налоговая база**  Объектом налогообложения для применения единого налога признается вмененный доход налогоплательщика.  Налоговой базой для исчисления суммы ЕНВД признается величина вмененного дохода, рассчитываемая как произведение базовой доходности по определенному виду предпринимательской деятельности, исчисленной за налоговый период, и величины физического показателя, характеризующего данный вид деятельности.  Для исчисления суммы единого налога в зависимости от вида предпринимательской деятельности используются физические показатели, характеризующие определенный вид предпринимательской деятельности, и базовая доходность в месяц.  Базовая доходность корректируется (умножается) на коэффициенты К1 и К2.  При определении величины базовой доходности представительные органы муниципальных районов, городских округов, законодательные (представительные) органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга могут корректировать (умножать) базовую доходность на корректирующий коэффициент К2.  Корректирующий коэффициент К2 определяется как произведение установленных нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных районов, городских округов, законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга значений, учитывающих влияние на результат предпринимательской деятельности факторов, предусмотренных НК.  При этом в целях учета фактического периода времени осуществления предпринимательской деятельности значение корректирующего коэффициента К2, учитывающего влияние указанных факторов на результат предпринимательской деятельности, определяется как отношение количества календарных дней ведения предпринимательской деятельности в течение календарного месяца налогового периода к количеству календарных дней в данном календарном месяце налогового периода.  Значения корректирующего коэффициента К2 определяются для всех категорий налогоплательщиков представительными органами муниципальных районов, городских округов, законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга на календарный год и могут быть установлены в пределах от 0,005 до 1 включительно.  Если в течение налогового периода у налогоплательщика произошло изменение величины физического показателя, налогоплательщик при исчислении суммы единого налога учитывает указанное изменение с начала того месяца, в котором произошло изменение величины физического показателя.  Размер вмененного дохода за квартал, в течение которого осуществлена соответствующая государственная регистрация налогоплательщика, рассчитывается исходя из полных месяцев, начиная с месяца, следующего за месяцем указанной государственной регистрации.  Налоговым периодом по единому налогу признается квартал.  **Налоговая ставка**  Ставка единого налога устанавливается в размере 15% величины вмененного дохода.  ЕНВД = БД х ФП х К1 х К2 х 3 мес. х 15%  **Порядок и сроки уплаты единого налога**  Уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25 числа первого месяца следующего налогового периода.  Сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, уплаченных (в пределах исчисленных сумм) за этот же период времени в соответствии с законодательством РФ при выплате налогоплательщиками вознаграждений своим работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог, а также на сумму страховых взносов в виде фиксированных платежей, уплаченных индивидуальными предпринимателями за свое страхование, и на сумму выплаченных работникам пособий по временной нетрудоспособности. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50%.  Налоговые декларации по итогам налогового периода представляются налогоплательщиками в налоговые органы не позднее 20 числа первого месяца следующего налогового периода.  См. Приказ Минфина РФ от 17 января 2006 года N 8н "Об утверждении формы налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности и Порядка ее заполнения".  **Зачисление сумм единого налога**  Суммы единого налога зачисляются на счета органов Федерального казначейства для их последующего распределения в бюджеты всех уровней и бюджеты государственных внебюджетных фондов в соответствии с бюджетным законодательством РФ.  Самарская область.  Налог введен в 37 муниципальных образованиях Самарской области в отношении практически всех видов деятельности, предусмотренных главой 26.3 НК РФ.  **Глава II. Аудит предприятий по уплате ЕНВД**  **2.1 Аудит специальных налоговых режимов**  Для поддержки малого и среднего бизнеса государством были введены специальные налоговые режимы, позволяющие уплачивать минимальные налоги по упрощенной схеме. Любой предприниматель, соответствующий определенным требованиям (размер дохода, количество сотрудников, процент участия сторонних юридических лиц, попадающие в рамки условий, установленных законодательством и т.д.), может заменить уплату четырех налогов (налог на прибыль, имущество организаций, единого соцналога и НДС) единым налогом ЕНВД (единый налог на вмененный доход), ЕСХН (единый сельхоз налог) и УСНО (упрощенная система налогообложения).  Переход от классической схемы налогообложения к традиционной не всегда вызывает положительную реакцию в контролирующих органах, несмотря на 100%-ную легитимность. Квалифицированный аудитор поспособствует подготовке всех необходимых документов, которые помогут получить обоснованную налоговую выгоду и не вызовут сомнений в налоговой службе.  Целью аудита специальных налоговых режимов (УСНО, ЕНВД) является проверка правильности начисления налога, корректность ведения отчетности и своевременность ее подачи в контролирующие органы.  Аудит специальных налоговых режимов (УСНО, ЕНВД) проводится в 2 этапа. В ходе основного этапа проверяются учредительные документы и документы, полученные в налоговой, после чего анализируется правомерность использования специального налогового режима. Проверяется правильность отражения расходов и отнесения их на соответствующие счета (для УСНО), проверяется размер налоговых выплат.  На завершающем этапе выносится вердикт относительно правомочности использования УСНО или ЕНВД, правильности начислений. В случае предоставления консалтинговых услуг рассматриваются пути оптимизации налогообложения.  **2.2 Что нужно знать при проведении аудиторской проверки на малых и средних предприятиях**  Российское гражданское и налоговое законодательство предоставляет субъектам малого предпринимательства самостоятельно решать вопрос о выборе конкретной формы финансовой отчётности, системы налогообложения, а также способах бухгалтерского учёта. Таким образом, наряду с классическими (общими) формами, ими могут быть выбраны формы упрощённые.  Традиционно предпочтение субъектов малого и среднего предпринимательства склоняется в пользу именно упрощённых форм. Таким образом, помимо общих для любой аудиторской проверки правовых актов, нормативная база, на основании положений которой проводится аудит в организациях, применяющих упрощённые формы должна включать в свой состав такие документы, как:  Глава 26.2 «Упрощённая система налогообложения» ч.2 Налогового Кодекса РФ;  Приказ Министерства Финансов РФ от 30 декабря 2005 года № 167н «Об утверждении формы книги учёта доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощённую систему налогообложения, и порядка её заполнения»;  Приказ Министерства Финансов РФ от 17 января 2006 года № 7н «Об утверждении формы налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощённой системы налогообложения, и порядка её заполнения»;  Приказ Министерства Финансов РФ от 22 июля 2003 года № 67н «О формах бухгалтерской отчётности организаций»;  Приказ Министерства Финансов РФ от 21 декабря 1998 года № 64н «О типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учёта для субъектов малого предпринимательства».  Согласно статье 4 ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», принятого 24 июля 2007 года, начиная с 1 января 2008 года, понятие субъекта малого предпринимательства претерпело значительные изменения. На сегодняшний день к субъектам малого и среднего предпринимательства относят внесенные в единый государственный реестр юридических лиц потребительские кооперативы и коммерческие организации, а также физические лица, внесенные в единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица и крестьянские хозяйства. Из этого списка логично исключаются государственные и муниципальные унитарные предприятия. Все вышеперечисленные субъекты должны удовлетворять нескольким условиям:  а) для юридических лиц — суммарная доля участия РФ, субъектов РФ, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, иностранных граждан, общественных и религиозных организаций, благотворительных и иных фондов в уставном капитале указанных юридических лиц не должна превышать двадцать пять процентов (за исключением активов акционерных инвестиционных фондов и закрытых паевых инвестиционных фондов), доля участия, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого и среднего предпринимательства, не должна превышать двадцать пять процентов;  б) средняя численность работников за предшествующий календарный год не должна превышать следующие предельные значения средней численности работников для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства: — от ста одного до двухсот пятидесяти человек включительно для средних предприятий; — до ста человек включительно для малых предприятий; — до пятнадцати человек для микропредприятий.  в) выручка от реализации товаров без учета НДС или балансовая стоимость активов за предшествующий календарный год не должна превышать предельные значения, установленные Правительством РФ для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства.  В соответствии с Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Особенности аудита малых экономических субъектов» аудитор в обязательном порядке следует учесть «специальные» риски такого аудита, среди которых особо стоит выделить следующие:  1) Учетные записи могут вестись нерегулярно, без последовательного соблюдения формальных требований, могут не отражать реального положения дел, что повышает риск искажений бухгалтерской отчетности;  2) Руководители экономического субъекта могут ошибочно предполагать, что в ходе аудита, предусматривающего выдачу аудиторского заключения, аудиторская организация дополнительно окажет услуги по восстановлению учета, исправлению допущенных ошибок, подготовке бухгалтерской отчетности;  3) Вследствие меньшего, чем в иных экономических субъектах, количества учетных работников по объективным причинам невозможно обеспечить надлежащее разделение их ответственности и полномочий;  4) В условиях малых экономических субъектов возможна ситуация, когда сотрудники, ведущие бухгалтерский учет, одновременно имеют доступ к таким активам экономического субъекта, которые легко могут быть сокрыты, изъяты или реализованы, что может способствовать возникновению злоупотреблений.  С учётом данных рисков, работа аудиторов по сбору и оценке доказательственной базы строится исходя из обстоятельств упрощённой процедуры регистрации малых предприятий, использования на предприятиях самостоятельно разработанных форм документирования хозяйственных операций, полного или частичного отсутствия систем внутреннего контроля, большого влияния местного и регионального законодательства на деятельность малых предприятий и так далее.  Кроме того, аудиторам следует помнить, что процедура проведения проверки в организациях, использующих упрощённые формы учета и отчётности, имеет свои «специфические» отличительные особенности. Разумеется, это обстоятельство не затрагивает основ профессиональной техники, общепринятых принципов и этических норм аудита. Тем не менее, во избежание недоразумений, назначения дополнительных процедур и неверных выводов аудитору очень важно знать, какими именно субъективными правами и обязанностями по составлению и ведению отчётности и учёта обладают организации, применяющие УНС, упрощённую форму учёта и бухгалтерской отчётности.  Так, налогоплательщики, перешедшие на УСН, освобождаются от уплаты налогов на прибыль, имущество организаций, ЕСН, а в некоторых случаях и НДС (кроме НДС, подлежащего уплате при ввозе товаров на таможенную территорию РФ). Учёт в таких организациях осуществляется с помощью книги учёта доходов и расходов по форме, утверждённой Минфином РФ. Согласно статье 4 ФЗ «О бухгалтерском учёте» организации, перешедшие на УСН, освобождаются от обязанности по ведению бухгалтерского учёта, что буквально означает упрощение его формы.  Однако, даже в том случае, когда малые предприятия не перешли на УСН, это не мешает им избрать в качестве формы бухгалтерского учёта упрощённую: журнально-ордерную для небольших предприятий, либо упрощённую форму учёта для малых предприятий. Нормативными актами на этот счёт не предусмотрено никаких ограничений для субъектов, так как упрощённые формы учёта ни коим образом не могут повлиять на порядок предоставления в учётные органы финансовой отчётности. С другой стороны, упрощение формы финансовой отчётности может свидетельствовать о сокращении (законном уменьшении) её внутреннего содержания, а также об изменении периодичности ее представления.  Спорным является вопрос об объёме бухгалтерской документации предоставляемой к аудиту субъектами малого предпринимательства. В пункте 3 Указаний об объёме форм бухгалтерской отчётности говорится о возможности «усечения» состава отчётности малых предприятий.  Российское законодательство в соответствии с критерием обязательности аудиторской проверки, различает организации, обязанные проводить аудит и организации, аудит в отношении которых необязателен. Данное правило распространяется и на субъекты малого предпринимательства. Так, исходя из смысла статьи 7 ФЗ «Об аудиторской деятельности» 2001 года, малое предприятие считается обязанным провести аудиторскую проверку в том случае, например, если объем выручки организации от реализации продукции за один год превышает в 500 тысяч раз установленный законодательством РФ минимальный размер оплаты труда. Также обязательный аудит распространяется на предприятия в случае прямого на то указания федерального законодательства.  Субъекты малого предпринимательства, не обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством, могут воспользоваться правом представления бухгалтерской отчетности в объеме показателей по группам статей бухгалтерского баланса и статьям отчета о прибылях и убытках без дополнительных расшифровок и пояснительной записки. При этом не будет считаться нарушением непредставление в составе бухгалтерской отчетности отчета об изменениях капитала, отчета о движении денежных средств, а также приложения к бухгалтерскому балансу.  Субъекты малого предпринимательства, обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством, имеют почти аналогичное по своему содержанию право, за тем небольшим исключением, что ими должна быть представлена пояснительная записка, в которой указываются причины, обосновывающие отсутствие соответствующих данных. Таким образом, отмеченные субъекты при должном обосновании могут обойтись без заполнения формы № 3 (отчёт об изменении капитала), формы № 4 (отчёт о движении денежных средств) и формы № 5 (приложения к бухгалтерскому балансу).  Представляется, что данное обстоятельство некоторым образом противоречит сложившейся практике, так как непредставление в составе отчётности всех перечисленных данных будет свидетельствовать о том, что предприятие вообще не функционирует в качестве субъекта гражданского оборота – у неё отсутствуют доходы и расходы, имущество не поддаётся стоимостной оценке, а предпринимательская деятельность не ведётся.  **2.3 Примеры расчета ЕНДВ в кафе «Алина»**  Владелец кафе Карпов Е.Г. зарегистрирован в качестве индивидуального предпринимателя, то есть оказывает услуги общественного питания. Площадь зала обслуживания посетителей, определяемая на основе инвентаризационных и правоустанавливающих документов, в кафе равна 90 квадратным метрам.  У предпринимателя Карпова Е.Г. работает 7 наемных работников. Сумма уплаченных за работников взносов на обязательное пенсионное страхование за I квартал составила 18450 рублей. Кроме того, за каждый месяц квартала Карпов уплатил фиксированный страховой платеж, всего - 450 рублей. Пособие по временной нетрудоспособности работникам в этом налоговом периоде не выплачивалось. Значение корректирующего коэффициента К2, установленное субъектом Российской Федерации, равно 0,8.  Рассчитаем сумму вмененного дохода.  До 2006 года:  Базовая доходность в месяц для данного вида деятельности согласно пункту 3 статьи 346.29 НК РФ равна 1 000 рублей на 1 квадратный метр площади.  Корректирующий коэффициент К1 при определении величины базовой доходности не применяется. Значение коэффициента К3 равно 1,104.  Налоговая база за I квартал равна:  (1 000 рублей x 90 кв. м x 0,8 x 1,104) x 3 мес. = 238 464 рубля.  Сумма ЕНВД за I квартал равна:  238 464 рубля x 15% = 35 770 рублей.  Предприниматель согласно пункту 2 статьи 346.32 НК РФ вправе уменьшить полученную сумму налога на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, но не более чем на 50 %, то есть на:  35 770 рублей x 50% = 17 885 рублей.  Фактические же расходы на обязательное пенсионное страхование составили:  (18450 + 450) = 18 900 рублей.  Получается, за I квартал предприниматель Карпов Е.Г. должен заплатить в бюджет единый налог на вмененный доход в сумме 17 885 рублей (35 770 - 17 885).  Если бы предприниматель выплатил работникам за счет собственных средств пособие по временной нетрудоспособности, то он вправе был уменьшить сумму единого налога на всю сумму пособий.  С 2006 года:  Корректирующий коэффициент К1 равен 1,132.  Налоговая база за I квартал равна:  (1 000 рублей x 90 кв. м x 1,132 х 0,8) x 3 мес. = 305640 рублей.  Сумма ЕНВД за I квартал равна:  305640 рублей x 15% = 45 846 рублей.  Предприниматель согласно пункту 2 статьи 346.32 НК РФ вправе уменьшить полученную сумму налога на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и на сумму пособий по временной нетрудоспособности работникам, но не более чем на 50 %, то есть на:  45 846 рублей x 50% = 22 923 рубля.  Фактические же пособие по временной нетрудоспособности работникам в этом налоговом периоде не выплачивалось, а расходы на обязательное пенсионное страхование составили:  (18450 + 450) = 18 900 рублей.  Получается, за I квартал предприниматель Карпов Е.Г. должен заплатить в бюджет единый налог на вмененный доход в сумме 26 946 рублей (45 846 - 18 900).  **Заключение**  Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности относится к специальному налоговому режиму.  Единый налог на вмененный доход установлен Налоговым Кодексом главой 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» и вводится в действие законами субъектов Российской Федерации.  Согласно порядку, установленному статьей 5 «Действие актов законодательства о налогах и сборах во времени» НК единый налог вводится законодательными актами субъектов федерации, и вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу. Поскольку, налоговым периодом по единому налогу признается квартал, то в тех субъектах РФ, где принят закон о введении в действие главы 26.3 «Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности» уплата ЕНВД обязательна с 1-го числа квартала, следующего за кварталом принятия закона субъектам РФ.  Переход от классической схемы налогообложения к традиционной не всегда вызывает положительную реакцию в контролирующих органах, несмотря на 100%-ную легитимность. Квалифицированный аудитор поспособствует подготовке всех необходимых документов, которые помогут получить обоснованную налоговую выгоду и не вызовут сомнений в налоговой службе.  Целью аудита специальных налоговых режимов (УСНО, ЕНВД) является проверка правильности начисления налога, корректность ведения отчетности и своевременность ее подачи в контролирующие органы.  Аудит специальных налоговых режимов (УСНО, ЕНВД) проводится в 2 этапа. В ходе основного этапа проверяются учредительные документы и документы, полученные в налоговой, после чего анализируется правомерность использования специального налогового режима. Проверяется правильность отражения расходов и отнесения их на соответствующие счета (для УСНО), проверяется размер налоговых выплат.  Российское гражданское и налоговое законодательство предоставляет субъектам малого предпринимательства самостоятельно решать вопрос о выборе конкретной формы финансовой отчётности, системы налогообложения, а также способах бухгалтерского учёта. Таким образом, наряду с классическими (общими) формами, ими могут быть выбраны формы упрощённые.  Традиционно предпочтение субъектов малого и среднего предпринимательства склоняется в пользу именно упрощённых форм.  **Список использованной литературы**  Нормативно- правовые акты  Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть II. Федеральный закон от 05.08.2000 г. 117 - ФЗ (с изм. от 20.12.2005).  Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изм. от 30.06.2003).  Федеральный закон от 31 декабря 2001 г. N 198-ФЗ "О внесении дополнений и изменений в Налоговый кодекс Российской Федерации  Федерации и в некоторые законодательные акты Российской Федерации  Федерации о налогах и сборах" (с изм. и доп. от 29 июля 2004 г.).  Федеральный закон от 18 июня 2005 №64-ФЗ "О внесении изменений в статью 346.29 части второй Налогового кодекса Российской Федерации".  Федеральный закон от 31 июля 1998г. № 148-ФЗ "О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности".  Федеральный Закон «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2001 № 119-ФЗ .(Правовая система - Консультант Плюс).  Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изм. и доп. 3 ноября 2006 г.)  Федеральный закон от 22 мая 2003 г. N 54-ФЗ "О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием платежных карт"  Постановление Госкомстата РФ от 18 августа 1998 г. N 88 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации" (с изм. и доп. 3 мая 2000 г.)  Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696 "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности" (с изм. и доп. от 25 августа 2006 г.)  Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утв. приказом Минфина РФ от 29.07.1998 г. N 34н с изменениями от 24 марта 2000 г.).  Приказ МФ РФ от 22.07.2003 г. № 67н "О формах бухгалтерской отчетности организаций".  Приказ Минэкономразвития РФ от 27 октября 2005 года №277 "Об установлении коэффициента-дефлятора К1 на 2006 год".  Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утверждено Приказом Минфина России от 6 мая 1999 года №33н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99".  Приказ Минфина России от 31 октября 2000 года №94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению".  Приказ Минфина РФ от 17 января 2006 года №8н "Об утверждении формы налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности и инструкции о порядке ее заполнения".  Учебная и научная литература  Аудит: учебник для вузов/ В.И.Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотников – 3-е изд., перераб. и доп. – М.:ЮНИТИ – ДАНА, аудит, , 2004. – 583 с.  Аудит: учебник/ под ред. В.И. Подольского – М.: Экономистъ, 2005.- 494 с.  Аудит: учебник для средн. проф.образ./ под ред. М.В. Мельник.- изд. с изм. – М.: Экономистъ, 2006 – 296 с.  Аудит в торговле: Учеб. Пособие(Под ред. М.И. Баканова. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 416 с.  Алборов Р.А. аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие. – 3-е изд. перераб. и доп. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 2004. – 464 с.  Балкизов В.Б., Чеченов А.А. Единый налог на вмененный доход: Проблемы и просчеты // Финансы № 7- 2005г.  Блескин А.Б. Единый налог на вмененный доход: Проблемы и пути совершенствования // Налоговый Вестник № 10, 2005г.  Богатая И.Н., Хахонов Н.Н. Аудит. Серия «Высшее образование». – Ростов н/Д : Феникс, 2003. – 608 с.  Бычкова С.М. Аудиторская деятельность. Теория и практика. (Серия «Учебники для вузов. Спец. Литература»).–СПб.: из-во «Лань», 2000. – 320 с.  Васильева А. Единый налог на вмененный доход // Налоги 2006г. № 14 - с. 4  Ерошина П.А. Единый налог на вмененный доход как авансовая форма уплаты налога // Бухг.учет и налоги - 2005г. № 4 - с. 97-104  Ерофеева В.А., Пискунов В.А., Битюкова Т.А. Аудит: Учебное пособие. – М.: Высшее образование, 2005. – 447 с.  Егорова С.К., Денисова К.Я. Основы бух учета и аудита в сфере сервиса: Учеб. Пособие/Под ред. Проф. С.К. Егоровой – М.: Юристъ, 2000. - 382 с.  Единый налог на вмененный доход // Бухг.учет на налоги - 2005г. № 4 - с. 5-54  Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. – М.: ИНФРА – М, 1998 – 382 с.  Крупченко Е.А. Аудит: Учебник для студентов экономических колледжей/ Крупченко Е.А.- Изд. 4-е. доп. И перераб. – Ростов н/Д: Феникс, 2006. – 384 с.- («Серия проф. Образование»)  Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит : Учебник. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 368 с.  Практикум по аудиту: Учебное пособие/ А.Д. Ларионов, В.Г. Осташенко и др. Под ред.А.Д. Ларионова – М.: ТК Велби, изд – во Проспект, 2004. – 504  Полисюк Т.Б., Сухачева Г.И. Аудит: Технология проверки: Учебное пособие для вузов. – М.: Академический проспект, 2005. – 176 с.  Самохвалова Ю.Н. ЕНДВ для определенных видов деятельности, комментарии к действующим нормативным документам // Консультант бухгалтера - 2004г., № 8 - с. 82-98  Сорокин А.В. О едином налоге на вмененный доход // Налоговый вестник, 2005г. № 7 - с.15-17  Шеремет А.Д.,Суйц В.П. Аудит : Учебник – 4-е изд. перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2003 – 410с. |

**Дипломная работа: Организация учета, анализа и аудита на малых предприятиях (на примере ПО ЗПК "Заготхлебпром" ст. Романовская)**

|  |
| --- |
| Название: Организация учета, анализа и аудита на малых предприятиях (на примере ПО ЗПК "Заготхлебпром" ст. Романовская) Раздел: [Рефераты по бухгалтерскому учету и аудиту](http://www.bestreferat.ru/referat-category-37-1.html) Тип: **дипломная работа** Добавлен 18:29:38 23 июля 2010 [Похожие работы](http://www.bestreferat.ru/referat-like-144032-1.html) Просмотров: 74 Комментариев: 0 Оценило: 0 человек Средний балл: 0 Оценка: неизвестно     [Скачать](http://www.bestreferat.ru/archives/32/bestref-144032.zip) |
| **Дипломная работа**  **Тема: Организация учета, анализа и аудита на малых предприятиях (на примере ПО ЗПК «Заготхлебпром» ст. Романовская)**  **АННОТАЦИЯ**  Дипломная работа на тему «Особенности организации учета, анализа и аудита на малых предприятиях» выполнена на примере ПО «ЗПК «Заготхлебпром».  Работа состоит из введения, информационного поиска, трех основных глав, заключения.  Во введении работы обосновывается актуальность и значимость выбранной темы исследования.  В информационном поиске рассмотрены особенности бухгалтерского учета на международном уровне.  В первой главе дипломной работы описаны организационные аспекты бухгалтерского учета на малых предприятиях. В частности, раскрыты критерии отнесения предприятия к категории малых, вопросы формирования учетной политики и применения рабочего плана счетов. Также описаны особенности налогового учета при упрощенной системе налогообложения.  Во второй главе на основе практических данных работы ПО «ЗПК «Заготхлебпром» дана оценка финансового положения предприятия. В частности проведен анализ активов, пассивов и кредитоспособности, а также движения трудовых ресурсов.  В третьей главе рассмотрена методика аудита на малых предприятиях. Так, нашли отражение вопросы аудита общих положений, налогообложения и отчетности.  В заключении работы сделаны выводы и предложены рекомендации по совершенствованию учета на предприятии ПО «ЗПК «Заготхлебпром».  Дипломная работа изложена на 116 страницах компьютерного текста, содержит 10 таблиц, 18 формул, 12 приложений. Библиографический список включает 41 наименование.  **Оглавление**  Введение  Информационный поиск  1 Организация учета на малом предприятии  1.1 Критерии отнесения предприятия к категории малых предприятий  1.2 Особенности ведения бухгалтерского учета на малых предприятиях  1.3 Упрощенная система налогообложения для малых предприятий  1.4 Налоговый учет при упрощенной системе налогообложения  2 Анализ деятельности потребительского общества «Заготхлебпром»  2.1 Анализ финансовой деятельности предприятия  2.1.1 Расчет показателей, характеризующих финансовую  стабильность предприятия  2.1.2 Расчет показателей платежеспособности и ликвидности предприятия  2.2 Анализ использования трудовых ресурсов  2.3 Оценка наличия, состава и структуры основных средств  3 Аудит малых предприятий  3.1 Теоретические основы организации аудита на малом предприятии  3.1.1 Основные законодательные и нормативные документы, регулирующие объекты проверки  3.1.2 Особенности планирования аудита на малых предприятиях  3.1.3 Аналитические процедуры и их значение в аудите  3.1.4 Особенности получения аудиторских доказательств  3.2 Проведение аудита в ПО «ЗПК «Заготхлебпром»  3.2.1 Согласование условий работы аудиторской организации с предприятием и предварительное планирование аудиторской проверки  3.2.2 Изучение и оценка системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля клиента  3.2.3 Определение уровня существенности и аудиторского риска  3.2.4 Разработка общего плана и программы аудита  3.2.5 Источники и методы получения аудиторских доказательств  3.2.6 Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности  3.2.7 Оценка аудитором результатов аудиторской проверки  3.2.8 Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита  Выводы и рекомендации  Библиографический список  Приложения  **Введение**  Для современной экономики характерно широкое сочетание различных по масштабам производства предприятий – крупных, средних и небольших. Предпринимательская деятельность небольших предприятий в традиционных отраслях объединяется общим понятием – «малое предприятие».  Государственная статистическая и бухгалтерская отчетность малых предприятий представляется в утверждаемом Правительством Российской Федерации порядке, предусматривающем упрощенные процедуры и формы отчетности, содержащие в основном информацию, необходимую для решения вопросов налогообложения.  С развитием экономики развивается и малый бизнес. Одна из главных задач малых предприятий – преодоление монополии на производство продукции. Развитие малых предприятий – важная часть программы демонополизации экономики страны.  В малом бизнесе зарождаются принципиально новые технологии, которые затем развиваются в отдельные производства. Одно из главных преимуществ малых предприятий – способность обеспечить конкурентный характер производства и его демократизацию. К преимуществам можно отнести также создание значительного числа новых рабочих мест и привлечение к своей деятельности свободного населения; ускорение реализации научно-технических новшеств; возрождение подсобных производств и народных ремесел; содействие экономическому и социальному развитию малых городов и небольших населенных пунктов; высокий уровень социально-психологических отношений.  Данная дипломная работа выполнена с использованием практического материала Потребительского общества «Заготовительно-перерабатывающий комплекс «Заготхлебпром».  Потребительское общество «Заготовительно-перерабатывающий комплекс «Заготхлебпром» является коммерческой организацией, созданной в форме потребительского общества в соответствии с требованиями Федерального Закона «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации» № 3085-1 от 19.06.1992 г. (в редакции Федеральных Законов Российской Федерации от 11.07.1997 г. № 97-ФЗ и от 28.04.2000 г. № 54-ФЗ), Гражданского Кодекса Российской Федерации, других законов, регулирующими порядок образования и деятельности потребительских обществ в системе потребительской кооперации России, и иных нормативных правота актов Российской Федерации.  Потребительское общество «Заготовительно-перерабатывающий комплекс «Заготхлебпром» – это добровольное объединение граждан, созданное на основе членства путем объединения его членами (пайщиками) имущественных паевых взносов для торговой, заготовительной, производственной и иной деятельности, в целях удовлетворения материальных и иных потребностей его членов.  Потребительское общество «Заготовительно-перерабатывающий комплекс «Заготхлебпром» в своей деятельности руководствуется Федеральным законом Российской Федерации «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации» (с учетом изменений и дополнений).  Потребительское общество является собственником принадлежащего ему имущества, включая имущество, переданное его пайщиками в паевой фонд. Общество осуществляет, согласно действующему законодательству РФ, владение, пользование и распоряжение находящимся в его собственности имуществом в соответствии с целями своей деятельности и назначением имущества. Общество может иметь гражданские права и нести гражданские обязанности, необходимые для осуществления любых видов деятельности, не запрещенных федеральными законами, если это не противоречит предмету и целям деятельности, определенным в Уставе.  Сокращенное наименование потребительского общества – ПО «ЗПК «Заготхлебпром».  В соответствии с действующим законодательством ПО «ЗПК «Заготхлебпром», применяя упрощенную систему налогообложения освобождается от ведения бухгалтерского учета. Но в связи с необходимостью отчитываться в вышестоящую организацию, предприятие ведет бухгалтерский учет и составляет годовую и промежуточную отчетность.  Место нахождения ПО «ЗПК «Заготхлебпром» определяется местом его государственной регистрации по адресу: ст. Романовская пер. Бобровский 7. Общество создано без ограничения срока.  Основными задачами и предметом деятельности потребительского общества являются:  - закупка у граждан и юридических лиц сельскохозяйственной продукции, сырья, изделий и продукции личных подсобных хозяйств и промыслов, лекарственно-технического сырья, с последующей их переработкой и (или) реализацией;  - заготовка, переработка, хранение сельскохозяйственной продукции, продуктов ее первичной переработки, мясо сырья, вторичного сырья;  - производство хлебных и кондитерских изделий;  - закупка, хранение, переработка, реализация отходов производства;  - посредническая деятельность;  Предприятие реализует свою продукцию, услуги, отходы производства по ценам и тарифам, предусмотренным законодательством, а также устанавливаемым самостоятельно или на договорной основе.  **Информационный поиск**  Проблема несоответствия моделей бухгалтерского учета носит глобальный характер. В процессе работы составителей и пользователей финансовых отчетов во всем мире возникает проблема унификации бухгалтерского учета.  Целью реформирования российских стандартов было стремление их максимального приближения к международным. Однако отдельные положения нашего законодательства об акционерных обществах, ценных бумагах и Гражданского кодекса РФ не позволяют в полном объеме унифицировать российские и международные стандарты. Также препятствием к полному переходу на международные стандарты является проблема раздельного налогового и бухгалтерского учета.  Проблема несоответствия российских стандартов бухгалтерской отчетности международным часто является серьезным препятствием для использования данных о зарубежных компаниях в целях оценки. Различие в принципах формирования разделов баланса и других форм отчетности, а также отсутствие механизмов учета отраслевой специфики производства в нашем налоговом учете приводят к несопоставимости данных, которыми располагает оценщик, и как следствие к недостоверному результату . В частности, в рамках оценки сравнительным подходом различие в расчете такого важного показателя как чистая прибыль, вынуждает оценщика использовать при расчете мультипликатора P/E не чистую прибыль, а прибыль до уплаты налогов и процентов (EBITDA), а также препятствует использованию показателей рентабельности активов, собственного капитала и др., рассчитанных на основе чистой прибыли, для определения степени достоверности полученных значений мультипликаторов.  С другой стороны, искусственное приближение российских и международных стандартов не является выходом из ситуации, так как, несомненно, первостепенной задачей реформирования является усовершенствование российских финансовой отчетности с целью объединения налогового и бухгалтерского учета и повышения «прозрачности» отчетности российских компаний.  Когда речь заходит о западных стандартах бухгалтерского учета и отчетности, как правило, имеют в виду стандарты IAS и GAAP.  IAS (I№ter№atio№al Accou№ti№g Sta№dards - дословно - «Международные стандарты бухгалтерского учета») - Международные стандарты финансовой отчетности (далее - МСФО) разрабатываются Комитетом по международным стандартам бухгалтерского учета, который был создан в 1973 году.  GAAP (Ge№erally Accepted Accou№ti№g Pri№ciples - дословно - «Общепринятые принципы бухгалтерского учета») (далее - ГААП). Под данной аббревиатурой в России известны национальные стандарты США (US GAAP) и Англии (UK GAAP).  В мировой практике аббревиатуру «GAAP» часто применяют для обозначения принципов бухгалтерского учета в той или иной стране. При этом стандарты бухгалтерского учета, принятые в стране, могут существенно отличаться от американских или британских.  Таким образом, по сути, лишь МСФО являются именно международными.  В последние годы МСФО получают все более широкое распространение. Не последнюю роль в «популяризации» МСФО сыграло намерение стран Евросоюза использовать именно эти стандарты для обеспечения единообразия в ведении бухучета и составления отчетности.  В 1998 году Правительством РФ была утверждена программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (далее - Программа).  В соответствии с Программой, цель реформирования системы бухгалтерского учета - приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности.  Среди задач реформирования в Программе постулируется формирование системы стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезной информацией пользователей отчетности, в первую очередь инвесторов. Во исполнение Программы уже принят ряд документов, однако сегодня российская система бухгалтерского учета и отчетности еще не приведена в соответствие с международной.  Важной особенностью МСФО, о которой необходимо знать любому человеку, сталкивающемуся с данным явлением, - рамочный характер стандартов. Ярким примером предоставления свободы выбора при составлении бухгалтерской отчетности в соответствии с МСФО является отсутствие предписанных форм: организация вольна создавать формы отчетности самостоятельно, исходя из интересов пользователей. Тем не менее, МСФО предусматривают минимальные требования по раскрытию информации, приводимой в бухгалтерской отчетности.  На сегодняшний день существует ряд отличий западных стандартов от российских. Более того, отличия существуют между ГААП и МСФО, а также между национальными стандартами, разработанными на основе одинаковых систем. Такое многообразие предполагает особое внимание при выборе стандарта для составления финансовой отчетности, а также при использовании отчетности, «составленной по западным стандартам».  Главное, о чем необходимо помнить, так это то, что само по себе выражение «западные стандарты бухгалтерского учета и/или отчетности» не подразумевает под собой какого-то конкретного перечня стандартов (подобных нашим ПБУ).  Содержательный характер для потенциального пользователя и/или составителя отчетности «на основе западных стандартов» носит информация, раскрывающая суть (природу) стандартов, положенных в основу при составлении отчетности.  Подобную информацию пользователь может почерпнуть из самой отчетности, а составитель, в свою очередь, обязан отразить в отчетности, на основании какой системы она составлена.  Когда же речь заходит о российских предприятиях, то чаще всего применяются либо «национальные» МСФО, то есть стандарты, в основу которых положены МСФО, но которые были конкретизированы местным законодательством той или иной страны, либо «рафинированные» МСФО, конкретизированные с учетом нужд предприятия. При этом «национальные» стандарты применяются в основном в случае ориентации на конкретного пользователя (собственника/инвестора/кредитора) в соответствующей стране. Если же государственная принадлежность пользователя неясна, либо предполагается направить отчетность пользователям в разных странах, наиболее целесообразно создание отчетности на основе базовых требований МСФО с учетом специфики деятельности и постановки бухгалтерского учета в организации.  **1 Организация учета на малом предприятии**  **1.1 Критерии отнесения предприятия к категории**  **малых предприятий**  К субъектам малого и среднего предпринимательства относятся внесенные в единый государственный реестр юридических лиц потребительские кооперативы и коммерческие организации (за исключением государственных и муниципальных унитарных предприятий), а также физические лица, внесенные в единый государственный реестр индивидуальных предпринимателей и осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица (далее - индивидуальные предприниматели), крестьянские (фермерские) хозяйства, соответствующие условиям содержащимся в Федеральном Законе от 24.07.2007 г. № 209-ФЗ (в ред. Федерального Закона от 18.10.2007 № 230-ФЗ) /25, С. 58-63/.  При этом коммерческие организации должны отвечать следующим требованиям:  1) должен быть соблюден определенный подп. 1 п. 1 ст. 4 Закона № 209-ФЗ размер участия в уставном капитале малого предприятия некоторых субъектов.  Для юридических лиц - суммарная доля участия Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, иностранных юридических лиц, иностранных граждан, общественных и религиозных организаций (объединений), благотворительных и иных фондов в уставном (складочном) капитале (паевом фонде) указанных юридических лиц не должна превышать 25% (за исключением активов акционерных инвестиционных фондов и закрытых паевых инвестиционных фондов), доля участия, принадлежащая одному или нескольким юридическим лицам, не являющимся субъектами малого и среднего предпринимательства, не должна превышать 25%;  2) средняя численность работников за предшествующий календарный год не должна превышать следующие предельные значения средней численности работников для каждой категории субъектов малого и среднего предпринимательства:  а) от ста одного до двухсот пятидесяти человек включительно для средних предприятий;  б) до ста человек включительно для малых предприятий; среди малых предприятий выделяются микропредприятия - до пятнадцати человек.  Средняя численность работников микропредприятия, малого предприятия или среднего предприятия за календарный год определяется с учетом всех его работников, в том числе работников, работающих по гражданско-правовым договорам или по совместительству с учетом реально отработанного времени, работников представительств, филиалов и других обособленных подразделений указанных микропредприятия, малого предприятия или среднего предприятия.  Для того чтобы предприятие имело статус малого, средняя численность работников за отчетный период не должна превышать следующих предельных уровней:  - в промышленности - 100 человек;  - в строительстве - 100 человек;  - на транспорте - 100 человек;  - в сельском хозяйстве - 60 человек;  - в научно-технической сфере - 60 человек;  - в оптовой торговле - 50 человек;  - в розничной торговле и бытовом обслуживании населения – 30 человек;  - в остальных отраслях и при осуществлении других видов деятельности - 50 человек (подп. 2 п. 1 ст. 4 Закона № 209-ФЗ);  Средняя за отчетный период численность работников определяется с учетом работающих по договорам гражданско-правового характера и по совместительству с учетом реально отработанного времени.  Порядок расчета средней численности работников представлен в Инструкции по заполнению организациями сведений о численности работников и использовании рабочего времени в формах федерального государственного статистического наблюдения и Указаний по заполнению формы федерального государственного статистического наблюдения № ПМ «Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия», утвержденных Постановлением Росстата РФ от 14.01.2008 №3.  В случае превышения малым предприятием предельной численности работников указанное предприятие лишается предусмотренных законодательством льгот на период, в течение которого допущено указанное превышение, и на последующие три месяца.  3) вновь созданные организации или вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели и крестьянские (фермерские) хозяйства в течение того года, в котором они зарегистрированы, могут быть отнесены к субъектам малого и среднего предпринимательства, если их показатели средней численности работников, выручки от реализации товаров (работ, услуг) или балансовой стоимости активов (остаточной стоимости основных средств и нематериальных активов) за период, прошедший со дня их государственной регистрации, не превышают предельные значения, установленные в пунктах 2 и 3 части 1 ст. 4 Федерального Закона от 24 июля 2007г. № 209-ФЗ.  Выручка от реализации товаров (работ, услуг) за календарный год определяется в порядке, установленном Налоговым кодексом Российской Федерации.  Балансовая стоимость активов (остаточная стоимость основных средств и нематериальных активов) определяется в соответствии с законодательством Российской Федерации о бухгалтерском учете /15, С. 5-48/.  Особенностью национальной поддержки малого бизнеса является наличие в законодательстве нескольких определений понятия «малое предприятие».  Во-первых, это определение, содержащееся в Федеральном Законе № 209-ФЗ от 24 июля 2007г., определяющее субъектов малого предпринимательства, которые вправе претендовать на льготы и преимущества, предусмотренные федеральным законодательством.  Во-вторых, это определение субъектов малого предпринимательства, которые вправе перейти на упрощенную систему налогообложения, а также определение субъектов малого предпринимательства, которые имеют право на льготы по налогу на прибыль.  Малые предприятия, осуществляющие несколько видов деятельности, относятся к таковым по критериям того вида деятельности, доля которого является наибольшей в годовом объеме оборота или в годовом объеме прибыли.  Федеральным Законом от 24 июля 2007г. № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» определено, что порядок налогообложения, отсрочки и рассрочки уплаты налогов устанавливается налоговым законодательством. Тем самым Закон подтверждает налоговые льготы малым предприятиям.  Указанный Закон несколько изменил порядок начисления ускоренной амортизации на малых предприятиях. Они вправе применять ускоренную амортизацию основных производственных фондов с отнесением затрат на издержки производства, в 2 раза превышающие нормы, которые установлены для соответствующих видов основных средств.  Наряду с ускоренной амортизацией малые предприятия вправе дополнительно списывать в качестве амортизационных отчислений до 50% от первоначальной стоимости основных фондов со сроком службы более трех лет.  В соответствии с Федеральным Законом от 24 июля 2007г. № 209-ФЗ кредитование малых предприятий осуществляется на льготных условиях с полной или частичной компенсацией кредитным организациям соответствующей разницы за счет фондов поддержки малого предпринимательства.  Законом предусмотрено, что статистическая и бухгалтерская отчетность представляется малыми предприятиями в утвержденном Правительством Российской Федерации порядке, который предусматривает упрощение процедуры и форм отчетности. Они должны содержать в основном информацию, необходимую для налогообложения /1, С. 346-369/.  Таким образом, изучив требования и критерии отнесения предприятий к субъектам малого предпринимательства можно сделать вывод, что ПО «ЗПК «Заготхлебпром» является малым предприятием, имеет право пользоваться налоговыми льготами, указанными в законе № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации».  **1.2 Особенности ведения бухгалтерского учета**  **на малых предприятиях**  Форма бухгалтерского учета представляет собой систему его регистров, предназначенных для группировки и обобщения информации, отражаемой на счетах. Грамотно построенная система учетных регистров позволяет:  - аккумулировать всю необходимую информацию;  - группировать информацию в необходимых синтетических и аналитических разрезах;  - обеспечивать удобство пользования учетным регистром;  - обеспечивать рациональное отражение операций в учетных регистрах (простота заполнения, отсутствие излишнего дублирования информации и т.д.). Данное условие особенно важно в условиях ручной обработки информации, что характерно для организаций малого бизнеса.  При организации и ведении бухгалтерского учета в организациях, являющихся субъектами малого предпринимательства, следует руководствоваться общими требованиями бухгалтерского и налогового законодательства, а также нормами документов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета:  - Федерального Закона «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ (в ред. от 03.11.2006 № 183-ФЗ) /24, С. 142-146/;  - Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н (в ред. от 26.03.2007 № 26н);  - положений по бухгалтерскому учету;  - Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденных Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 07.05.2003 № 38н);  - Налогового кодекса РФ и др. Специфика ведения малыми предприятиями предпринимательской деятельности (небольшие численность работников, объемы производственных, торговых операций) обусловливает особенности организации и ведения бухгалтерского учета.  Общие требования к построению бухгалтерского учета на малых предприятиях сформулированы в Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденных Приказом Минфина России от 21.12.1998 № 64н. К ним относятся следующие:  1) Ведение бухгалтерского учета должно осуществляться только на основании первичных учетных документов, которые составляются при возникновении хозяйственных операций, по унифицированным формам, утвержденным Федеральной службой государственной статистики. При отсутствии таких документов они разрабатываются самой организацией и прилагаются к приказу руководителя об учетной политике;  2) Использование типового плана счетов бухгалтерского учета, на основе которого малое предприятие самостоятельно формирует рабочий план счетов, используемый в организации и отражающий специфику его хозяйственной деятельности;  3) Обязательное проведение инвентаризации, необходимой для проверки данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, их документального подтверждения, а также контроля сохранности имущества;  4) Ведение учета имущества, обязательств и хозяйственных операций организацией: - непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до ликвидации или реорганизации; - своевременно, без каких-либо пропусков и изъятий, в том числе и отражение результатов инвентаризаций; - путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета в хронологической последовательности;  5) Соответствие данных аналитического учета оборотам и остаткам на счетах синтетического учета, к которым были открыты соответствующие аналитические счета;  6) Организация раздельного учета: - имущества, находящегося в собственности данной организации, имущества других юридических лиц, находящегося у нее, имущества собственников; - текущих затрат на производство продукции, работ, услуг, продажу товаров и других ценностей и капитальных вложений (вложений во внеоборотные активы);  7) Ведение бухгалтерского учета в рублях. Записи по валютным счетам и операциям в иностранной валюте производятся в рублях с пересчетом по курсу Банка России на дату совершения операции. Одновременно эти записи производятся в валюте расчетов и платежей.  Названные требования применяются всеми субъектами малого предпринимательства, являющимися юридическими лицами по законодательству РФ, независимо от предмета и целей деятельности, организационно-правовых форм и форм собственности (за исключением кредитных организаций).  В соответствии с Федеральным законом «О бухгалтерском учете», ответственность за организацию бухгалтерского учета на малых предприятиях, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несут руководители малых предприятий.  Руководитель малого предприятия может в зависимости от объема учетной работы:  а) создать бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером;  б) ввести в штат должность бухгалтера;  в) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учета специализированной организации (централизованной бухгалтерии) или бухгалтеру-специалисту;  г) вести бухгалтерский учет лично.  Так как в штате ПО «ЗПК «Заготхлебпром» имеется должность главного бухгалтера, то ответственность за ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности несет именно он (п. 2 ст. 7 Закона от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ (в ред. от 03.11.2006 № 183-ФЗ), п. 24 постановления Пленума Верховного суда РФ от 24 октября 2006 г. № 18).  Исходя из различных способов ведения учета при формировании учетной политики выбирается один, допускаемый законодательством. Сформировавшаяся учетная политика утверждается приказом руководителя предприятия и не подлежит изменению в течение отчетного года, кроме случаев изменения законодательства РФ, изменения нормативных документов по бухгалтерскому учету, смены собственников предприятия, реорганизации предприятия.  Сущность новых подходов к постановке бухгалтерского учета заключается в основном в том, что на основе установленных государством общих правил бухгалтерского учета организации самостоятельно разрабатывают учетную политику для решения поставленных перед учетом задач.  Следует отметить, что значение учетной политики недооценивается многими организациями, в которых к разработке учетной политики относятся формально, не изучают последствия применении тех или иных ее элементов.  Между тем выбранная организацией учетная политика оказывает существенное влияние на величину показателей себестоимости продукции, прибыли, налогов па прибыль, добавленную стоимость и имущество, показателей финансового состояния организации.  Основы формирования и раскрытия учетной политики организации установлены Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98 утверждено приказом Минфина России от 09.12.1998 № 60н (в ред. от 30.12.1999 № 107н).  Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации и утверждается руководителем организации.  При этом утверждаются:  - рабочий план счетов бухгалтерского учета;  - формы первичных учетных документов;  - порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;  - методы оценки активов и обязательств;  - правила документооборота и технология обработки учетной информации;  - порядок контроля за хозяйственными операциями.  Рабочий план счетов бухгалтерского учета на малом предприятии должен содержать синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и бухгалтерской отчетности. Он утверждается на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденных Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 07.05.2003 № 38н).  Учетная политика в целях налогообложения малых предприятий ведется в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ. Налоговый учет организуется без двойной записи. В связи с этим в приказе руководителя формируются отдельные разделы учетной политики, применяемой для целей бухгалтерского учета и целей налогового учета.  Изменение учетной политики организации может производиться в случаях:  - изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов по бухгалтерскому учету;  - разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета.  Изменение учетной политики должно быть обоснованным и оформляется в порядке, предусмотренном для учетной политики. Изменение учетной политики должно вводиться с 1 января года (начала финансового года), следующего за годом его утверждения.  Документирование хозяйственных операций, возникших на малом предприятии, должно быть сплошным и осуществляться путем составления определенных носителей первичной учетной информации. Первичные документы по хозяйственным операциям должны удовлетворять следующим требованиям:  - составляться в момент совершения хозяйственной операции или сразу после ее совершения;  - содержать достоверные сведения о хозяйственных операциях;  - служить основанием для формирования данных в регистрах аналитического и синтетического учета.  В соответствии с приказом руководителя организации право подписи документов закрепляется за определенными должностными лицами для контроля правомерности совершения хозяйственных операций. В связи с этим в документах должны быть расшифровки их подписей. Когда должностное лицо, имеющее право подписи на первичном документе, отсутствует, его может подписывать лицо, являющееся исполняющим обязанности или заместитель этого должностного лица. В таком случае обязательным является указание фактической должности лица, подписавшего документ, и его фамилии. Отсутствие в первичном учетном документе реквизитов, определенных законодательством о бухгалтерском учете, считается нарушением правил бухгалтерского учета со стороны малого предприятия.  Определяя порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств малого предприятия, следует руководствоваться Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Приказом Минфина России от 13.06.1995 № 49н. В соответствии с ними инвентаризации должно подлежать все имущество малого предприятия независимо от его местонахождения и все виды обязательств. Это осуществляется в целях контроля сохранности имущества и приведения в соответствие состояния расчетов, формирования достоверных данных в бухгалтерском учете и отчетности.  Проведение инвентаризации на предприятиях малого бизнеса обязательно:  - при передаче имущества организации в аренду, при его выкупе, продаже и в других предусмотренных законодательством случаях;  - перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года);  - при смене материально ответственных лиц;  - при установлении фактов хищений и порчи ценностей; - в случае стихийных бедствий, пожара, аварий и т.п.;  - при ликвидации (реорганизации) организации перед составлением ликвидационного (разделительного) баланса и в других предусмотренных законодательством случаях.  Правильный выбор формы бухгалтерского учета является одним из необходимых условий эффективной организации бухгалтерского учета у хозяйствующего субъекта /5, С. 238-251/.  Малому предприятию рекомендуется вести бухгалтерский учет с применением следующих систем регистров бухгалтерского учета:  - единой журнально-ордерной формы счетоводства для предприятий;  - журнально-ордерной формы счетоводства для небольших предприятий и хозяйственных организаций.  При применении указанных писем необходимо учитывать письмо Минфина России от 24 июля 1992 года №59 «О рекомендациях по применению учетных регистров бухгалтерского учета на предприятиях», а также соответствующие отраслевые указания, разработанные министерствами и ведомствами для предприятий соответствующих отраслей (строительство, торговля, снабжение и др.);  - упрощенной формы бухгалтерского учета согласно Типовым рекомендациям;  - простой формы бухгалтерского учета;  - книги учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения;  - системы регистров на основе используемых программных продуктов.  Исходя из потребностей и масштаба своего производства, управления и численности работников малые предприятия самостоятельно выбирают форму ведения бухгалтерского учета. Так, ПО «ЗПК «Заготхлебпром», являясь малым предприятием, занятым в материальной сфере производства, применяет регистры, предусмотренные при журнально-ордерной форме счетоводства.  Данная форма учета основана на использовании принципа накапливания данных первичных документов в разрезах, обеспечивающих синтетический и аналитический учет средств и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Накапливание и систематизация данных первичных документов производится в учетных регистрах, которые дают возможность отразить все подлежащие учету средства и все хозяйственные операции по использованию этих средств. Хронологическая и систематическая запись хозяйственных операций осуществляется одновременно, как единый рабочий процесс. Записи в накопительные регистры производятся в разрезе показателей, необходимых для руководства и контроля за финансово-хозяйственной деятельностью организации, а также для составления месячной, квартальной и годовой отчетности.  Аналитический и синтетический учет осуществляется, как правило, совместно в единой системе записей. Карточки аналитического учета могут быть заведены, в виде исключения, по некоторым видам расчетов, по которым имеется значительное количество лицевых счетов. Сохраняются инвентарные карточки или книги учета объектов основных средств, карточки или ведомости учета затрат на производство по калькулируемым объектам. В соответствии с этим оборотные ведомости составляются только по расчетам, по которым ведутся карточки аналитического учета. Сохраняются сортовые сальдовые ведомости по учету материалов, сортовые (сальдовые или оборотные) ведомости по учету готовых изделий.  В журнально-ордерной форме счетоводства применяются, как правило, два вида бухгалтерских регистров: журналы-ордера и вспомогательные ведомости. В целях обеспечения рациональной техники обобщения или группировки некоторых учетных данных, кроме указанных регистров, могут применяться специальные разработочные таблицы. Основными регистрами бухгалтерского учета являются журналы-ордера. Вспомогательные ведомости применяются обычно в тех случаях, когда требующиеся аналитические показатели сложно обеспечить непосредственно в журналах-ордерах. В этих случаях группировка данных первичных документов осуществляется предварительно в ведомостях, из которых итоги переносятся в журналы-ордера.  В основу построения журналов-ордеров и вспомогательных ведомостей положен кредитовый признак регистрации хозяйственных операций по синтетическим счетам. Синтетические данные регистрируются по данным первичных документов только по кредиту соответствующих счетов в корреспонденции с дебетуемыми счетами. В порядке исключения, кассовые операции и операции по расчетным и валютным счетам регистрируются как по кредиту, так и по дебету счетов, предназначенных для учета указанных операций. Это необходимо для контроля и для того, чтобы не разобщать кассовые и банковские документы для записей в различных журналах-ордерах.  Во избежание дублирования, записи в журналах-ордерах, в которых отражаются кредитовые обороты в корреспонденции с дебетом счетов 50 «Касса», 51 «Расчетные счета» и 52 «Валютные счета», производятся, как правило, по данным соответствующих ведомостей итогами за месяц.  Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу в которой для их записи в каждом счете отведена одна строка.  Счета в Главной книге открыты в последовательном порядке номеров, присвоенных каждому счету в рабочем плане счетов бухгалтерского учета. Главная книга предназначена для обобщения данных текущего учета, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления отчетного баланса.  Главная книга и журналы-ордера дают полную, развернутую корреспонденцию счетов по дебету и кредиту каждого синтетического счета.  Значение Главной книги еще и в том, что она позволяет установить по имеющимся в регистре корреспондирующим счетам взаимосвязь между счетами. Эта связь облегчает контроль за правильностью отражения в бухгалтерском учете процесса хозяйственной деятельности предприятия, за соблюдением бухгалтерией установленной Министерством Финансов РФ типовой корреспонденции счетов.  Малое предприятие, применяя рабочий план счетов, организует учет хозяйственных операций, отдельных видов имущества и обязательств на установленных в нем счетах бухгалтерского учета согласно типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению, утвержденных Приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 07.05.2003 № 38н).  Рабочий план счетов утверждается при принятии учетной политики.  ПО «ЗПК «Заготхлебпром» на основе рабочего плана счетов использует следующий порядок отражения основных хозяйственных операций:  1) Учет ОС и НМА ведется на счете 01 обособлено на отдельных субсчетах. Аналогично амортизация ОС и НМА отражается на счете 02 на отдельных субсчетах.  2) Учет капитальных вложений рекомендуется вести с применением счета 08.  3) Учет производственных запасов рекомендуется вести на счете 10 по методу средневзвешенной себестоимости.  4) Учет затрат, связанных с производством и реализацией продукции, работ, услуг, а также общехозяйственные расходы вести на счете 20 по отдельным субсчетам. Общехозяйственные расходы рекомендуется списывать на счет «Продажи» (Д90 К26 - вести отдельно).  5) Учет готовой продукции и товаров вести на счете 41 по отдельным субсчетам, при чем товары приобретенные для продажи принимаются к бухгалтерскому учету по стоимости приобретения с дальнейшим их списанием при выбытии по методу средневзвешенной себестоимости.  6) Учет реализации продукции, работ, услуг и другого имущества, а также определение финансового результата по этим операциям осуществляются на счете 90 по отдельным субсчетам.  7) Учет дебиторской и кредиторской задолженности рекомендуется вести в развернутом виде на счете 76 по соответствующим субсчетам:  - поставщики  - покупатели  - подотчетные лица и т.д.  8) Финансовые вложения учитываются на счете 58 по субсчетам: краткосрочные (до года) и долгосрочные (свыше года).  9) Учет финансовых результатов отражают на счете 99.  Исследуя особенности ведения бухгалтерского учета на малых предприятиях, можно сделать вывод о том, что ПО «ЗПК «Заготхлебпром» ведет учет в соответствии с законодательством Российской Федерации и применяет одну из общепринятых форм ведения учета – журнально-ордерную. В штате организации имеется главный бухгалтер, который несет ответственность за ведение бухучета и сдачу отчетности. При этом учетная политика на данном предприятии отсутствует. ПО «ЗПК «Заготхлебпром», применяя рабочий план счетов, организует учет хозяйственных операций, отдельных видов имущества и обязательств на установленных в нем счетах бухгалтерского учета согласно типового Плана счетов бухгалтерского учета.  **1.3 Упрощенная система налогообложения для**  **малых предприятий**  В соответствии с российским законодательством ряд организаций и индивидуальных предпринимателей могут перейти на упрощенную систему налогообложения (УСН).  Организации и индивидуальные предприниматели имеют право перейти к упрощенной системе налогообложения или вернуться к общему режиму налогообложения добровольно в порядке, предусмотренном гл.26.2 НК РФ.  Применительно к организациям упрощенная система налогообложения предусматривает замену уплаты налога на прибыль, НДС, налога на имущество организаций и единого социального налога уплатой единого налога, исчисляемого по результатам хозяйственной деятельности организаций за налоговый период.  Кроме того, организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения, уплачивают:  - страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в соответствии с Федеральным Законом от 15 декабря 2001 г. №167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации» (в ред. от 19.07.2007 № 140-ФЗ, с изменениями, внесенными Определением Конституционного Суда РФ от 02.11.2006 № 492-О);  - взносы на обязательное социальное страхование в соответствии с Федеральным Законом от 24 июля 1998 г. № 125-ФЗ «Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний» (в ред. от 21.07.2007 № 192-ФЗ, с изменениями, внесенными от 21.07.2007 № 183-ФЗ).  Иные налоги уплачиваются организациями, применяющими упрощенную систему налогообложения, в соответствии с общим режимом налогообложения.  Организации имеют право перейти на упрощенную систему налогообложения при следующем условии. Если по итогам девяти месяцев того года, в котором организация (предприниматель) подает заявление для перехода на упрощенную систему налогообложения, доход от реализации, определяемый в соответствии со ст. 249 НК РФ «Доходы от реализации», не превысил 15 млн. руб. (без учета налога на добавленную стоимость) /32, С. 255-270/.  В соответствии с п. 4 ст. 346.13 Налогового кодекса Российской Федерации, если по итогам отчетного (налогового) периода доходы налогоплательщика, определяемые в соответствии со ст. 346.15 и пп. 1 и 3 п. 1 ст. 346.25 Кодекса, превысили 20 млн руб., такой налогоплательщик считается утратившим право на применение упрощенной системы налогообложения с начала того квартала, в котором допущено указанное превышение.  Указанная величина предельного размера доходов налогоплательщика, ограничивающая право налогоплательщика на применение упрощенной системы налогообложения, подлежит индексации в порядке, предусмотренном п. 2 ст. 346.12 Кодекса.  Пунктом 2 ст. 346.12 Кодекса установлено, что величина предельного размера доходов организации подлежит индексации на коэффициент-дефлятор, устанавливаемый ежегодно на каждый следующий календарный год и учитывающий изменение потребительских цен на товары (работы, услуги) в Российской Федерации за предыдущий календарный год, а также на коэффициенты-дефляторы, которые применялись в соответствии с указанным пунктом ранее. Коэффициент-дефлятор определяется и подлежит официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством Российской Федерации.  В соответствии с Распоряжением Правительства Российской Федерации от 25.12.2002 № 1834-р Минэкономразвития России ежегодно, не позднее 20 ноября, публикует в «Российской газете» согласованный с Минфином России коэффициент-дефлятор на следующий год.  Приказом Минэкономразвития России от 22.10.2007 № 357 «Об установлении коэффициента-дефлятора в целях применения главы 26.2 Налогового кодекса Российской Федерации «Упрощенная система налогообложения» на 2008 год» (зарегистрировано в Минюсте России 14.11.2007, регистрационный № 10481) коэффициент-дефлятор на 2008 г. определен в размере 1,34. При этом размер коэффициента-дефлятора на 2008 г. установлен с учетом ранее установленных размеров коэффициента-дефлятора на 2006 - 2007 гг. (соответственно - 1,096 и 1,132).  В связи с этим в 2008 г. величина предельного размера доходов, ограничивающая право на применение упрощенной системы налогообложения по итогам отчетного (налогового) периода в 2008 г., составляет 26 800 тыс. руб. (20 млн руб. x 1,34) /37, С 1-5/.  Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, не освобождаются от исполнения обязанностей налоговых агентов, предусмотренных НК РФ.  Налоговые агенты обязаны:  1) правильно и своевременно исчислять, удерживать из средств, выплачиваемых налогоплательщикам, и перечислять в бюджеты (внебюджетные фонды) соответствующие налоги;  2) в течение одного месяца письменно сообщать в налоговый орган по месту своего учета о невозможности удержать налог у налогоплательщика и о сумме задолженности налогоплательщика;  3) вести учет выплаченных налогоплательщикам доходов, удержанных и перечисленных в бюджеты (внебюджетные фонды) налогов, в том числе персонально по каждому налогоплательщику;  4) представлять в налоговый орган по месту своего учета документы, необходимые для осуществления контроля за правильностью исчисления, удержания и перечисления налогов.  Особенности исчисления, порядок и сроки уплаты налога на доходы физических лиц (НДФЛ) налоговыми агентами установлены в ст. 226 НК РФ.  Налог на доходы физических лиц исчисляется со всех доходов налогоплательщика, источником которых является налоговый агент. Исключение составляют доходы, в отношении которых исчисление и уплата НДФЛ осуществляются с зачетом ранее удержанных сумм налога.  Суммы НДФЛ налоговые агенты исчисляют нарастающим итогом с начала налогового периода по итогам каждого месяца применительно ко всем доходам, в отношении которых применяется налоговая ставка 13%, с зачетом удержанной в предыдущие месяцы текущего налогового периода суммы налога. Сумму налога для доходов, в отношении которых применяются иные налоговые ставки, налоговый агент рассчитывает отдельно. При исчислении НДФЛ не учитываются:  - доходы, полученные налогоплательщиком от других налоговых агентов;  - удержанные другими налоговыми агентами суммы налога.  Налоговый агент должен удержать НДФЛ за счет любых денежных средств, которые он выплачивает налогоплательщику, при фактической выплате указанных денежных средств налогоплательщику либо по его поручению третьим лицам. При этом удерживаемая сумма налога не может превышать 50% суммы выплаты.  Совокупная сумма НДФЛ, исчисленная и удержанная налоговым агентом у налогоплательщика, в отношении которого он признается источником дохода, уплачивается по месту учета налогового агента в налоговом органе.  Уплата НДФЛ за счет средств налоговых агентов не допускается. При заключении договоров и иных сделок запрещается включать в них положения, в соответствии с которыми выплачивающие доход налоговые агенты принимают на себя обязательства нести расходы, связанные с уплатой налога за физических лиц (п. 9 ст. 226 НК РФ).  Ежегодно налоговые агенты представляют в налоговый орган по месту своего учета сведения о доходах физических лиц и суммах начисленных и удержанных налогов в этом году. Сведения необходимо представить не позднее 1 апреля года, следующего за истекшим налоговым периодом, на магнитных носителях или с использованием средств телекоммуникаций.  Налоговые агенты выдают физическим лицам по их заявлениям справки о полученных физическими лицами доходах и удержанных суммах налога по установленной форме (ст. 230 НК РФ).  Таким образом, ПО «ЗПК «Заготхлебпром» в соответствии с гл.26 НК РФ применяет упрощенную систему налогообложения. В связи с этим предприятие освобождается от уплаты налога на прибыль, НДС, налога на имущество организаций и ЕСН. При этом иные налоги предприятием уплачиваются в соответствии с общим режимом налогообложения.  За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на него обязанностей ПО «ЗПК «Заготхлебпром» несет ответственность в соответствии с законодательством РФ.  **1.4 Налоговый учет при упрощенной системе**  **налогообложения**  При применении УСН налогоплательщик имеет право выбрать объект налогообложения из двух предлагаемых Налоговым кодексом вариантов:  - доходы (в соответствии с нормами ст. ст. 346.15, 346.17 НК РФ);  - доходы, уменьшенные на величину расходов (при этом доходы определяются в соответствии с нормами ст. 346.15 НК РФ, а расходы - в соответствии с нормами ст. ст. 346.16, 346.17 НК РФ, а при переходе с общего режима налогообложения на УСН - в соответствии с нормами ст. 346.25 НК РФ).  До 1 января 2006 г. выбранный объект налогообложения налогоплательщик не имел права изменить в течение всего срока применения УСН. Начиная с 1 января 2006 г. объект налогообложения не может меняться налогоплательщиком в течение только трех лет с начала применения УСН.  До начала применения УСН налогоплательщик самостоятельно выбирает объект налогообложения.  Если объектом налогообложения являются доходы организации, налоговой базой признается денежное выражение доходов организации. А если объектом налогообложения являются доходы организации, уменьшенные на величину расходов, налоговой базой признается денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов.  Доходы, полученные в натуральной форме, учитываются по рыночным ценам. Понятие «рыночная цена» раскрывается в ст. 40 НК РФ «Принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения».  При определении налоговой базы доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала налогового периода.  Налогоплательщик, который применяет в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, при определенных условиях должен уплачивать минимальный налог. Порядок его расчета установлен п. 6 ст. 346.18 НК РФ.  Сумма минимального налога исчисляется в размере 1% налоговой базы, которой в данном случае являются доходы. Минимальный налог уплачивается в том случае, если за налоговый период сумма исчисленного в общем порядке налога меньше суммы исчисленного минимального налога.  Иными словами, только когда сумма исчисленного минимального налога превышает сумму единого налога, рассчитанного в соответствии с общим порядком, налогоплательщик, определяющий налоговую базу как доходы, уменьшенные на величину расходов, должен уплатить минимальный налог. Минимальный налог не исчисляется по итогам отчетных периодов /23, С. 70-71/.  В соответствии со ст. 54 НК РФ налогоплательщики исчисляют налоговую базу по итогам каждого налогового периода на основе данных регистров бухгалтерского учета и (или) на основе иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением.  Налогоплательщики, применяющие УСН, при определении объекта налогообложения учитывают следующие доходы:  - доходы от реализации, определяемые в соответствии со ст. 249 НК РФ;  - внереализационные доходы, определяемые в соответствии со ст. 250 НК РФ.  При определении объекта налогообложения не учитываются доходы, предусмотренные ст. 251 НК РФ.  Налогоплательщики при определении объема выручки от реализации должны включать в налоговую базу все поступления, связанные с расчетами за реализованные товары (работы, услуги) или имущественные права, как в денежной, так и в натуральной формах. Понятие «доход от реализации» включает в себя как доходы от реализации товаров (работ, услуг), так и доходы от реализации имущества и имущественных прав.  В соответствии с п. 1 ст. 251 НК РФ при налогообложении прибыли не учитываются, в частности следующие доходы:  1) в виде имущества, имущественных прав, которые получены в форме залога или задатка в качестве обеспечения обязательств;  2) в виде имущества, имущественных прав или неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в виде взносов в уставный капитал организации (включая доход в виде превышения цены размещения акций (долей) над их номинальной стоимостью (первоначальным размером)).  3) в виде имущества, имущественных прав, которые получены в пределах вклада участником хозяйственного общества или товарищества (его правопреемником или наследником) при выходе из хозяйственного общества или товарищества либо при распределении имущества ликвидируемого хозяйственного общества или товарищества между его участниками;  4) в виде имущества, имущественных прав и (или) неимущественных прав, имеющих денежную оценку, которые получены в пределах вклада участником договора простого товарищества (договора о совместной деятельности) или его правопреемником в случае выделения его доли из имущества, находящегося в общей собственности участников договора, или раздела такого имущества;  5) в виде средств и иного имущества, которые получены в виде безвозмездной помощи в порядке, установленном Федеральным законом «О безвозмездной помощи Российской Федерации и внесении изменений и дополнений в отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и об установлении льгот по платежам в государственные внебюджетные фонды в связи с осуществлением безвозмездной помощи (содействия) Российской Федерации» № 95-ФЗ от 4 мая 1999 г. ( в ред. от 22.08.2004 № 122-ФЗ);  6) в виде средств или иного имущества, которые получены по договорам кредита или займа (иных аналогичных средств или иного имущества независимо от формы оформления заимствований, включая ценные бумаги по долговым обязательствам), а также средств или иного имущества, которые получены в счет погашения таких заимствований;  7) в виде имущества, полученного российской организацией безвозмездно;  8) в виде сумм процентов, полученных в соответствии с требованиями ст. ст. 78, 79, 176 и 203 НК РФ из бюджета (внебюджетного фонда);  9) в виде имущества, полученного налогоплательщиком в рамках целевого финансирования (см. пп. 14 п. 1 ст. 251 НК РФ), при условии ведения налогоплательщиком раздельного учета доходов (расходов), полученных (произведенных) в рамках целевого финансирования;  10) в виде стоимости дополнительно полученных организацией-акционером акций, распределенных между акционерами по решению общего собрания пропорционально количеству принадлежащих им акций, либо разницы между номинальной стоимостью новых акций, полученных взамен первоначальных, и номинальной стоимостью первоначальных акций акционера при распределении между акционерами акций при увеличении уставного капитала акционерного общества (без изменения доли участия акционера в этом акционерном обществе);  11) в виде положительной разницы, образовавшейся в результате переоценки драгоценных камней при изменении в установленном порядке прейскурантов расчетных цен на драгоценные камни;  12) в виде сумм, на которые в отчетном (налоговом) периоде произошло уменьшение уставного (складочного) капитала организации в соответствии с требованиями законодательства РФ;  13) в виде стоимости материалов и иного имущества, которые получены при демонтаже, разборке при ликвидации выводимых из эксплуатации объектов, уничтожаемых в соответствии со ст. V Конвенции о запрещении разработки, производства, накопления и применения химического оружия и о его уничтожении и с ч. V Приложения по проверке к упомянутой Конвенции;  14) в виде сумм кредиторской задолженности налогоплательщика по уплате налогов и сборов перед бюджетами разных уровней, списанных и (или) уменьшенных иным образом в соответствии с законодательством Российской Федерации или по решению Правительства РФ;  15) в виде средств и иного имущества, которые получены унитарными предприятиями от собственника имущества этого предприятия или уполномоченного им органа;  16) в виде имущества (включая денежные средства) и (или) имущественных прав, которые получены религиозной организацией в связи с совершением религиозных обрядов и церемоний и от реализации религиозной литературы и предметов религиозного назначения;  17) в виде положительной разницы, полученной при переоценке ценных бумаг по рыночной стоимости;  18) в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений арендованного имущества, произведенных арендатором.  Налоговым периодом при применении УСН признается календарный год. Отчетными периодами при применении УСН признаются первый квартал, полугодие и 9 месяцев календарного года (так же, как и по налогу на прибыль организаций и по налогу на доходы физических лиц в отношении индивидуальных предпринимателей).  Налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Налоговые ставки по федеральным налогам устанавливаются НК РФ (см. ст. 53 НК РФ). Налоговая ставка - один из основных элементов налогообложения, которые должны быть определены в акте законодательства РФ о налогах и сборах для того, чтобы налог считался установленным.  При применении УСН налоговые ставки устанавливаются в следующих размерах:  - в случае, если объектом налогообложения являются доходы, налоговая ставка устанавливается в размере 6 %;  - в случае, если объектом налогообложения являются доходы, уменьшенные на величину расходов, налоговая ставка устанавливается в размере 15 %.  Порядок исчисления налога - это один из основных элементов налогообложения, которые должны быть определены в акте законодательства РФ о налогах и сборах для того, чтобы налог считался установленным.  Налогоплательщики, выбравшие в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, по итогам каждого отчетного периода исчисляют сумму квартального авансового платежа по налогу, исходя из ставки налога (15%). Налоговая база определяется как фактически полученные доходы, уменьшенные на величину расходов, и рассчитывается нарастающим итогом с начала налогового периода до окончания соответственно первого квартала, полугодия, 9 месяцев. При определении суммы налога к уплате учитываются ранее уплаченные суммы квартальных авансовых платежей.  Налог и квартальные авансовые платежи организации, применяющие УСН, уплачивают по месту нахождения организации. А индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, - по месту жительства физического лица, зарегистрированного в качестве индивидуального предпринимателя.  Квартальные авансовые платежи по налогу организации и индивидуальные предприниматели, применяющие УСН, уплачивают не позднее 25-го числа первого месяца, следующего за истекшим отчетным периодом, то есть не позднее 25 апреля, 25 июля, 25 октября.  Так как в качестве объекта налогообложения ПО «ЗПК «Заготхлебпром» выбрало доходы, уменьшенные на величину расходов, авансовые платежи по единому налогу следует рассчитывать нарастающим итогом с начала года по формуле:  А = Д – Р х 15%, (1)  где А – авансовый платеж по единому налогу при применении УСН за отчетный период;  Д – доходы полученные за отчетный период;  Р – расходы совершенные за отчетный период;  При этом если предприятие получило убыток (расходы больше доходов), авансовый платеж по единому налогу при УСН за отчетный период равен 0. Такой порядок следует из пункта 2 статьи 346.20 и пункта 4 статьи 346.21 Налогового кодекса РФ, а также пункта 17 Порядка, утвержденного приказом Минфина России от 17 января 2006 г. № 7н.  Убыток при применении УСН не может уменьшать налоговую базу более чем на 30%. При этом оставшаяся часть убытка может быть перенесена на следующие налоговые периоды, но не более чем на 10 лет.  Налогоплательщик обязан хранить документы, подтверждающие объем понесенного убытка и сумму, на которую была уменьшена налоговая база по каждому налоговому периоду, в течение всего срока использования права на уменьшение налоговой базы на сумму убытка.  Убыток, полученный налогоплательщиком при применении иных режимов налогообложения, не принимается при переходе на УСН. Убыток, полученный налогоплательщиком при применении УСН, не принимается при переходе на иной режим налогообложения.  Начисленную сумму авансового платежа предприятие должно перечислить в бюджет за весь отчетный период. При этом ее можно уменьшить на сумму авансовых платежей, начисленных по итогам предыдущих отчетных периодов (п. 3 и 5 ст. 346.21 НК РФ). В связи с этим по итогам очередного отчетного периода у предприятия может сложиться сумма авансового платежа не к доплате, а к уменьшению. Например, такое возможно, если уровень доходов к концу года снизится, а сумма расходов увеличится.  Такой порядок следует из пункта 4 и пункта 5 статьи 346.21 Налогового кодекса РФ, а также пункта 20 Порядка, утвержденного приказом Минфина России от 17 января 2006 г. № 7н. Полученную в результате положительную разницу (авансовый платеж к доплате) следует перечислить в бюджет.  По окончании года главному бухгалтеру следует рассчитать:  - сумму единого налога;  - сумму минимального налога (абз. 1 п. 6 ст. 346.18 НК РФ).  Полученные суммы сравниваются между собой. В бюджет перечисляется тот налог, сумма которого окажется больше. Минимальный налог придется заплатить, если:  - по итогам налогового периода ПО «ЗПК «Заготхлебпром» получен убыток (т. е. расходы больше доходов);  - сумма единого налога за год меньше суммы минимального налога (1% от полученных доходов).  В следующем году разницу между уплаченным минимальным налогом и единым налогом предприятие может включить в расходы (абз. 4 п. 6. ст. 346.18 НК РФ). Убытки прошлых лет определяются в соответствии с пунктом 7 статьи 346.18 Налогового кодекса РФ.  Методика расчета единого налога при упрощенной системе налогообложения на примере ПО «ЗПК «Заготхлебпром» представлена в таблице 1.  За 2007 год ПО «ЗПК «Заготхлебпром» получило доходы – 9004118 руб. и понесло расходы – 8792201 руб. Кроме того, бухгалтер ПО «ЗПК «Заготхлебпром» включил в расходы разницу между единым налогом и уплаченным минимальным налогом за предыдущий год – 48719 руб.  Таким образом, за текущий год превышение доходов над расходами составило 163198 руб. (9004118 руб. – 8792201 руб. – 48719 руб.). Убытков прошлых лет у предприятия нет. Единый налог за текущий год составил: 163198 руб. Ч 15% = 24480 руб.  Сумма минимального налога равна 90041 руб. (9004118 Ч 1%). Таким образом, по итогам текущего года ПО «ЗПК «Заготхлебпром» должно заплатить в бюджет минимальный налог (90041 руб. > 24480 руб.).  Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения (далее - налогоплательщики), ведут Книгу учета доходов и расходов организаций и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения (далее - Книга учета доходов и расходов), в которой в хронологической последовательности на основе первичных документов позиционным способом отражают все хозяйственные операции за отчетный (налоговый) период.  **Таблица 1 – Расчет единого налога в ПО «ЗПК «Заготхлебпром»**  **В рублях**   |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | | Наименование показателей | Сумма | | Изменения, +/- | |  | 2006 год | 2007 год |  | | Сумма полученных доходов | 8136114 | 9004118 | + 868004 | | Сумма произведенных расходов | 7918502 | 8792201 | + 873699 | | Сумма разницы между суммой уплаченного минимального налога и суммой исчисленного в общем порядке налога за предыдущий налоговый период | - | 48719 | 48719 | | Итого получено доходов | 217612 | 163198 | - 54414 | | Налоговая база для исчисления налога | 217612 | 163198 | - 54414 | | Ставка налога (%) | 15 | 15 | - | | Сумма исчисленного налога | 32642 | 24480 | - 8162 | | Ставка минимального налога (%) | 1 | 1 | - | | Сумма исчисленного минимального налога за налоговый период | 81361 | 90041 | + 8680 | | Исчислено налога за предыдущие отчетные периоды | 31674 | 39260 | + 7586 | | Сумма налога, подлежащая уплате по итогам налогового (отчетного) периода | 968 | 39260 | + 38292 | | Сумма минимального налога, подлежащая уплате за налоговый период | 81361 | 90041 | + 8680 |   Налогоплательщики должны обеспечивать полноту, непрерывность и достоверность учета показателей своей деятельности, необходимых для исчисления налоговой базы и суммы налога.  Ведение Книги учета доходов и расходов, а также документирование фактов предпринимательской деятельности осуществляется на русском языке. Первичные учетные документы, составленные на иностранном языке или языках народов Российской Федерации, должны иметь построчный перевод на русский язык.  Книга учета доходов и расходов может вестись как на бумажных носителях, так и в электронном виде. При ведении Книги учета доходов и расходов в электронном виде налогоплательщики обязаны по окончании отчетного (налогового) периода вывести ее на бумажные носители. На каждый очередной налоговый период открывается новая Книга учета доходов и расходов.  В соответствии с Приказом ФНС РФ от 27.04.2007 № ММ-3-25/267 заверение и скрепление печатью Книги учета доходов и расходов осуществляется в день обращения в присутствии налогоплательщика.  Книга учета доходов и расходов должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице пронумерованной и прошнурованной налогоплательщиком Книги учета доходов и расходов указывается количество содержащихся в ней страниц, которое подтверждается подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) и скрепляется печатью организации (индивидуального предпринимателя - при ее наличии), а также заверяется подписью должностного лица налогового органа и скрепляется печатью налогового органа до начала ее ведения.  Исправление ошибок в Книге учета доходов и расходов должно быть обоснованно и подтверждено подписью руководителя организации (индивидуального предпринимателя) с указанием даты исправления и печатью организации (индивидуального предпринимателя - при ее наличии).  В соответствии со ст. 9 Федерального закона № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 03.11.2006 № 183-ФЗ) все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.  Организации и индивидуальные предприниматели, применяющие упрощенную систему налогообложения обязаны сдавать налоговую декларацию по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения (Приложение А).  Форма декларации по единому налогу при УСН и Порядок ее заполнения утверждены приказом Минфина России от 17 января 2006 г. № 7н.  Сдать декларацию нужно в налоговую инспекцию по местонахождению организации или местожительству предпринимателя. Сроки подачи деклараций за отчетные периоды едины для всех. Организации и предприниматели, которые рассчитывают единый налог, обязаны сдать декларацию:  - за I квартал – не позднее 25 апреля отчетного года;  - за первое полугодие – не позднее 25 июля отчетного года;  - за девять месяцев – не позднее 25 октября отчетного года.  Организации должны представить годовой отчет не позднее 31 марта года, следующего за отчетным.  Несвоевременная подача декларации по единому налогу при УСН является налоговым правонарушением. Ответственность за него предусмотрена статьей 119 Налогового кодекса РФ. Размер штрафа зависит от продолжительности опоздания и установлен в процентах от суммы налога, которую нужно заплатить (доплатить) по декларации.  Если декларация сдана в течение 180 дней после установленного срока, размер штрафа составляет 5 процентов от суммы налога по декларации. Этот штраф придется заплатить за каждый полный или неполный месяц просрочки. Общая сумма штрафа за весь период опоздания не может быть больше 30 процентов от суммы налога по декларации и меньше 100 руб.  Если продолжительность опоздания более 180 дней, размер штрафа составляет 30 процентов от суммы налога по декларации плюс 10 процентов за каждый полный или неполный месяц просрочки начиная со 181-го дня.  Кроме того, за подобное нарушение предусмотрена и административная ответственность. По заявлению налоговой инспекции суд может оштрафовать руководителя или главного бухгалтера фирмы на сумму от 300 до 500 руб. (ст. 15.5 КоАП РФ).  Также в случае опоздания со сдачей декларации по единому налогу при УСН больше чем на две недели налоговые инспекторы вправе заблокировать расчетный счет организации (п. 2 ст. 76 НК РФ). Чтобы добиться разблокировки счета, нужно как можно быстрее представить требуемую форму отчетности. Инспекторы отменят запрет на банковские операции предприятия на следующий операционный день после ее получения (п. 3 ст. 76 НК РФ).  Декларация по единому налогу при УСН включает в себя:  - титульный лист;  - раздел 1 «Сумма налога (минимального налога), уплачиваемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, подлежащая уплате в бюджет, по данным налогоплательщика»;  - раздел 2 «Расчет налога (минимального налога)».  Если среднесписочная численность сотрудников за 2007 год не превышает 100 человек, то в 2008 году фирма может сдавать налоговые декларации одним из двух способов:  - на бумаге (через уполномоченного представителя фирмы или по почте);  - в электронном виде через Интернет.  Если среднесписочная численность сотрудников фирмы за 2007 год превышает 100 человек, то права выбора у фирмы нет. В течение 2008 года декларации нужно представлять в электронном виде. Такой порядок установлен пунктом 3 статьи 80 Налогового кодекса РФ.  Декларация сдается в одном экземпляре. Заполняется в рублях, без копеек. Чтобы исправить ошибку, неправильная сумма зачеркивается и вписывается правильная. Каждое исправление нужно заверить подписями представителей и печатью организации (или подписью предпринимателя) с указанием даты исправления. Если какие-либо показатели для заполнения декларации отсутствуют, то в соответствующих строках и графах следует поставить прочерки. После того как декларация составлена, все страницы последовательно нумеруются. Это предусмотрено разделом I Порядка, утвержденного приказом Минфина России от 17 января 2006 г. № 7н /32, С. 255-354/.  Исследуя материал данной главы можно сказать о том, что налоговый учет на предприятии ПО «ЗПК «Заготхлебпром» ведется в соответствии со ст. 346 Налогового кодекса Российской Федерации. При переходе на упрощенную систему налогообложения объектом налогообложения предприятие выбрало доходы, уменьшенные на величину расходов. Налоговая ставка при этом составляет 15%. Налоговой отчетностью ПО «ЗПК «Заготхлебпром» являются Книга учета доходов и расходов и налоговая декларация по единому налогу при УСН.  ЗАО «Альфа» применяет упрощенку и платит единый налог по ставке 15 процентов.  Доходы фирмы за первое полугодие 2008 года составили 6 243 500 руб., а расходы – 5 434 900 руб.  Сумма авансового платежа, рассчитанная и уплаченная за I квартал 2008 года, равна 48 535 руб.  Бухгалтер «Альфы» так рассчитал авансовый платеж по единому налогу за первое полугодие 2008 года, который нужно уплатить в бюджет.  Налоговая база за первое полугодие 2008 года равна 808 600 руб. (6 243 500 руб. – 5 434 900 руб.). Сумма рассчитанного авансового платежа по единому налогу за первое полугодие 2008 года составит 121 290 руб. (808 600 руб. Ч 15%). Сумма авансового платежа, которую нужно доплатить по итогам первого полугодия 2008 года, равна 72 755 руб. (121 290 руб. – 48 535 руб.).  Налоговую декларацию за первое полугодие 2008 года бухгалтер «Альфы» оформил так.  Доходы в сумме 6 243 500 руб. он записал по строке 010 раздела 2 декларации (утвержденной приказом Минфина России от 17 января 2006 г. № 7н), а расходы в сумме 5 434 900 руб. – по строке 020. Строка 030 в декларации за полугодие не заполняется (там поставлен прочерк). Налоговую базу в сумме 808 600 руб. бухгалтер отразил по строкам 040 и 060. Строка 050 в декларации за полугодие не заполняется (там поставлен прочерк).  Рассчитанная сумма авансового платежа за текущий отчетный период 121 290 руб. была занесена в строку 080 раздела 2 декларации. Строка 100 в декларации за полугодие не заполняется (там поставлен прочерк).  По строке 120 бухгалтер фирмы указал сумму авансового платежа по единому налогу, уплаченную за I квартал 2008 года, 48 535 руб., а по строке 130 – сумму авансового платежа, подлежащего доплате по итогам первого полугодия 2008 года, 72 755 руб.  Эта сумма (72 755 руб.) была перенесена в строку 030 раздела 1 декларации, «Альфа» перечислила ее в бюджет 24 июля 2008 года.  Декларацию за первое полугодие 2008 года бухгалтер «Альфы» сдал в инспекцию 25 июля 2008 года.  **2 Анализ деятельности потребительского общества «Заготхлебпром»**  **2.1 Анализ финансовой деятельности предприятия**  Финансовое состояние – это совокупность показателей, отражающих наличие, размещение и использование финансовых ресурсов, и важнейшая характеристика экономической деятельности предприятия. Оно определяет конкурентоспособность предприятия, его потенциал в деловом сотрудничестве, оценивает, в какой степени гарантированы экономические интересы самого предприятия и его партнеров по финансовым и другим отношениям.  Оценка финансового состояния и его изменения за отчетный период по сравнительному аналитическому балансу-нетто, а также анализ абсолютных показателей финансовой устойчивости составляют тот основной исходный пункт, из которого развиваются остальные блоки анализа финансового состояния /3, С. 210-231/. Сравнительный аналитический баланс-нетто и абсолютные показатели финансовой устойчивости в 2007г., представлены в таблицах 2,3.  Как следует из вышеприведенной таблицы, активы предприятия сократились за отчетный период на 57 тыс. руб. или на 4,15 %. При этом оборотные средства сократились на 77 тыс. руб., а основные средства увеличились на 20 тыс. руб..  В целом структура совокупных активов характеризуется увеличением в их составе доли запасов и затрат с 44,65% на начало 2007 г. до 45,9 % на конец года. В составе текущих активов при их общем уменьшении обращает на себя внимание небольшое уменьшение величины легко реализуемых средств, так доля денежных средств и краткосрочных финансовых вложений сократилась на 3 %. В основном же сокращение оборотных активов произошло за счет уменьшения дебиторской задолженности на 2,87 %.  **Таблица 2 – Актив сравнительного аналитического баланса-нетто**   |  |  |  |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | Актив | Абсолютные величины, тыс. руб. | | Удельные веса, % | | Изменения | | | | |  | на начало периода | на конец периода | на начало периода | на конец периода | в абсолютных величинах, тыс. руб. | в удельных весах, % | в % к величинам на начало года | в % к изменению итого баланса | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | | 1.Основные средства и вложения | 99 | 119 | 7,2 | 9,03 | +20 | +1,83 | +20,2 | 35,09 | | 2.Запасы и затраты | 614 | 605 | 44,65 | 45,9 | -9 | +1,25 | -1,47 | 15,79 | | 3.Денежные средства, расчеты и прочие активы, в том числе: | 662 | 594 | 48,15 | 45,07 | -68 | -3,08 | -10,27 | 119,3 | | 4.Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения | 8 | 5 | 0,58 | 0,38 | -3 | -0,2 | -37,5 | 5,26 | | 5.Дебиторская задолженность, расчеты и прочие активы | 654 | 589 | 47,56 | 44,69 | -65 | -2,87 | -9,94 | 114,0 | | Баланс | 1375 | 1318 | 100,00 | 100,00 | -57 | 0,00 | -4,15 | 100,0 |   Анализируя же пассивную часть баланса, можно отметить значительное уменьшение доли собственных средств, на конец отчетного периода она составила 57,89 %, а в абсолютном выражении собственные средства уменьшились на 82 тыс. руб.  Надо отметить, что это произошло в большей степени за счет снижения такой статьи как «Нераспределенная прибыль». За счет этого доля заемных  Анализ пассивов аналитического баланса-нетто представлен в таблице 3.  **Таблица 3 – Пассив сравнительного аналитического баланса-нетто**   |  |  |  |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | Пассив | Абсолютные величины, тыс. руб. | | Удельные веса, % | | Изменения | | | | |  | на начало периода | на конец периода | на начало периода | на конец периода | в абсолютных величинах, тыс. руб. | в удельных весах | в % к величинам на начало года | в % к изменению итого баланса | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | | 1.Источники собственных средств | 845 | 763 | 61,45 | 57,89 | -82 | -3,56 | -9,7 | 143,86 | | 2.Заемные средства  в том числе: | 530 | 555 | 38,55 | 42,11 | +25 | +3,56 | +4,72 | 43,86 | | 3.Краткосрочные кредиты и заемные средства | 0 | 50 | 0 | 3,79 | +50 | +3,79 | - | 87,72 | | 4.Кредиторская задолженность | 530 | 505 | 38,55 | 38,32 | -25 | -0,23 | -4,72 | 43,86 | | Баланс | 1375 | 1318 | 100 | 100 | -57 | 0 | -4,15 | 100 |   средств увеличилась с 38,55 % до 42,11 %.  **2.1.1 Расчет показателей, характеризующих финансовую стабильность предприятия**  Одной из важнейших характеристик финансового состояния организации является стабильность ее деятельности с позиции долгосрочной перспективы. Для оценки финансовой устойчивости применяется система коэффициентов.  Коэффициент концентрации собственного капитала (Ккс) рассчитывается по формуле:  Ккс = СК / ВБ, (2)  где СК – собственный капитал;  ВБ – валюта баланса.  Рассчитаем коэффициент концентрации собственного капитала за 2006 год: Ккс = 845 / 1375 = 0,61.  Рассчитаем коэффициент концентрации собственного капитала за 2007 год: Ккс = 763 / 1318 = 0,58.  Этот показатель характеризует долю владельцев предприятия в общей сумме средств, авансированных в его деятельность. Считается, что чем выше значение этого коэффициента, тем более финансово устойчиво, стабильно и независимо от внешних кредиторов предприятие.  Дополнением к этому показателю является коэффициент концентрации заемного капитала (Ккп):  Ккп = ЗК / ВБ, (3)  где ЗК – заемный капитал.  Рассчитаем коэффициент концентрации заемного капитала за 2006 год:  Ккп = 530 / 1375 = 0,39.  Рассчитаем коэффициент концентрации заемного капитала за 2007 год:  Ккп = 555 / 1318 = 0,42.  Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала (Кс) рассчитывается по формуле:  Кс = ЗК / СК. (4)  Он показывает величину заемных средств, приходящихся на каждый рубль собственных средств, вложенных в активы предприятия.  Рассчитаем коэффициент соотношения заемного и собственного капитала за 2006 год: Кс = 530 / 845 = 0,63.  Рассчитаем коэффициент соотношения заемного и собственного капитала за 2007 год: Кс = 555 / 763 = 0,73.  Коэффициент маневренности собственных средств (Км) рассчитывается по формуле:  Км = СОС / СК, (5)  где СОС – собственные оборотные средства.  Этот коэффициент показывает, какая часть собственного капитала используется для финансирования текущей деятельности, то есть вложена в оборотные средства, а какая часть капитализирована. Значение этого показателя может существенно изменяться в зависимости от вида деятельности предприятия и структуры его активов, в том числе оборотных активов.  Рассчитаем коэффициент маневренности собственных средств за 2006 год: Км = 431 / 845 = 0,51.  Рассчитаем коэффициент маневренности собственных средств за 2007 год: Км = 436 / 763 = 0,57.  Коэффициент устойчивого финансирования (Куф) рассчитывается по формуле:  Куф = (СК + ДП) / (ВА + ТА), (6)  где ДП – долгосрочные пассивы;  ВА – внеоборотные активы;  ТА – текущие активы.  Это отношение суммарной величины собственных и долгосрочных заемных источников средств к суммарной стоимости внеоборотных и оборотных активов показывает, какая часть активов финансируется за счет устойчивых источников. Кроме того коэффициент устойчивого финансирования отражает степень независимости (или зависимости) предприятия от краткосрочных заемных источников покрытия.  Рассчитаем коэффициент устойчивого финансирования за 2006 год:  Куф = (845 + 0) / (99 + 1276) = 0,61.  Рассчитаем коэффициент устойчивого финансирования за 2007 год:  Куф = (763+ 0) / (119 + 1199) = 0,58.  Коэффициент реальной стоимости имущества (Кр) рассчитывается по формуле:  Кр = Ри / ВБ, (7)  где Ри – суммарная стоимость основных средств и запасов.  Коэффициент реальной стоимости имущества отражает долю в составе активов имущества, обеспечивающего основную деятельность предприятия.  Рассчитаем коэффициент реальной стоимости имущества за 2006 год:  Кр = 713 / 1375 = 0,52.  Рассчитаем коэффициент реальной стоимости имущества за 2006 год:  Кр = 724 / 1318 = 0,55.  Анализ показателей финансовой устойчивости предприятия за 2006 – 2007 года представлен в таблице 4.  По данным таблицы 4 прослеживается тенденция снижения собственных источников в общей структуре финансирования активов предприятия, причем доля заемных средств значительно увеличилась, чтобы предупредить наметившуюся негативную тенденцию необходимо предусмотреть меры по закреплению устойчивого положения предприятия.  **Таблица 4 – Показатели финансовой устойчивости предприятия**   |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | Показатель | 2006 г. | 2007 г. | Изменение | Темп прироста, % | | Коэффициент концентрации собственного капитала | 0,61 | 0,58 | -0,03 | -4,92 | | Коэффициент концентрации заемного капитала | 0,39 | 0,42 | +0,03 | +7,69 | | Коэффициент соотношения заемного и собственного капитала | 0,63 | 0,73 | +0,1 | +15,87 | | Коэффициент маневренности собственных средств | 0,51 | 0,57 | +0,06 | +11,76 | | Коэффициент устойчивого финансирования | 0,61 | 0,58 | -0,03 | -4,92 | | Коэффициент реальной стоимости имущества | 0,52 | 0,55 | +0,03 | +5,77 |   После общей характеристики финансового состояния и его изменения за отчетный период следующей важной задачей методики анализа финансового состояния является исследование абсолютных показателей финансовой устойчивости предприятия. Анализ абсолютных показателей финансовой устойчивости предприятия представлен в таблице 5.  Из таблицы 5 видно, что собственные оборотные средства и собственные долгосрочные и среднесрочные заемные источники формирования запасов и затрат за 2007 год сократились на 93 тыс. руб., а общая величина основных источников формирования запасов и затрат сократилось лишь на 43 тыс. руб. Это обусловлено тем, что величина краткосрочных кредитов и займов увеличилась на 50 тыс. руб.  Для характеристики источников формирования запасов и затрат используется несколько показателей, отражающих различную степень охвата разных видов источников:  - наличие собственных оборотных средств;  - наличие собственных и долгосрочных и среднесрочных заемных источников формирования запасов и затрат;  - общая величина основных источников формирования запасов и затрат.  Вышеперечисленным показателям соответствуют три показателя обеспеченности запасов и затрат источниками их формирования:  - излишек или недостаток собственных оборотных средств;  - излишек или недостаток собственных и долгосрочных и среднесрочных заемных источников формирования запасов и затрат;  - излишек или недостаток общей величины основных источников формирования запасов и затрат.  **Таблица 5 – Анализ финансовой устойчивости предприятия**   |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | | Показатели | На начало периода, тыс. руб. | На конец периода, тыс. руб. | Изменения за период, тыс.руб | | 1. Источники собственных средств за вычетом иммобилизации | 845 | 763 | -82 | | 2. Основные средства и вложения | 99 | 119 | +20 | | 3. Наличие собственных оборотных средств (стр.1-стр.2) | 746 | 644 | -102 | | 4. Долгосрочные и среднесрочные кредиты и заемные средства | 0 | 0 | 0 | | 5. Наличие собственных и долгосрочных и среднесрочных заемных источников формирования запасов и затрат (стр.3+стр.4) | 746 | 644 | -102 | | 6. Краткосрочные кредиты и заемные средства | 0 | 50 | +50 | | 7. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат | 746 | 694 | -52 | | 8. Общая величина запасов и затрат | 614 | 605 | -9 | | 9. Излишек (+) или недостаток (-) собственных оборотных средств (стр.3-стр.8) | 132 | 39 | -93 | | 10. Излишек (+) или недостаток (-) собственных долгосрочных и среднесрочных заемных источников формирования запасов и затрат (стр.5-стр.8) | 132 | 39 | -93 | | 11. Излишек (+) или недостаток (-) общей величины основных источников формирования запасов и затрат (стр.7-стр.8) | 132 | 89 | -43 |   Вычисление этих показателей позволяет классифицировать финансовые ситуации по степени их устойчивости путем расчета трехкомпонентного показателя, который рассчитывается по формуле:  S = СОС + СЗИ / З, (8)  где S - трехмерный (трехкомпонентный) показатель, идентифицирующий тип финансовой ситуации;  СОС - излишек или недостаток собственных оборотных средств;  СЗИ - излишек или недостаток собственных и долгосрочных и среднесрочных заемных источников формирования запасов и затрат;  З - излишек или недостаток общей величины основных источников формирования запасов и затрат.  Sн = 132 + 132 / 132 = 2,  Sк = 39 + 39 / 89 = 0,88.  Из расчета видно, что трехмерный (трехкомпонентный) показатель, идентифицирующий тип финансовой ситуации, на начало года больше единицы (2 > 1), что соответствует первому типу финансовой ситуации – абсолютная устойчивость, представляющая собой крайний тип финансовой устойчивости; на конец года меньше единицы (0,88 < 1), что соответствует четвертому типу финансовой устойчивости – кризисное финансовое состояние /14, С. 244-263/  Устойчивость финансового состояния может быть восстановлена:  - ускорением оборачиваемости капитала в текущих активах, в результате чего произойдет относительное его сокращение на рубль товарооборота, выручки;  - обоснованным уменьшением запасов и затрат (до норматива);  - пополнением собственного оборотного капитала из внутренних и внешних источников.  **2.1.2 Расчет показателей платежеспособности и ликвидности предприятия**  Анализ ликвидности баланса, исходя из анализа устойчивости, должен оценивать текущую платежеспособность и давать заключения о возможности сохранения финансового равновесия и платежеспособности в будущем. Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в денежную форму соответствует сроку погашения обязательств. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков.  Коэффициент абсолютной ликвидности (Кал) показывает, какую часть краткосрочной задолженности предприятие может погасить в ближайшее время:  Кал = ДС / КП, (9)  где ДС – денежные средства;  КП – краткосрочные пассивы.  Рассчитаем коэффициент абсолютной ликвидности за 2006 год:  Кал = 8 / 530 = 0,02.  Рассчитаем коэффициент абсолютной ликвидности за 2007 год:  Кал = 5 / 555 = 0,01.  Коэффициент промежуточного покрытия (Клп) отражает прогнозируемые платежные возможности предприятия при условии своевременного проведения расчетов с дебиторами:  Клп = ДС + ДБ / КП, (10)  где ДБ – расчеты с дебиторами.  Рассчитаем коэффициент промежуточного покрытия за 2006 год:  Клп = 8 + 654 / 530 = 1,25.  Рассчитаем коэффициент промежуточного покрытия за 2007 год:  Клп = 5 + 589 / 555 = 1,07.  Коэффициент покрытия (общая ликвидность) (Кло) показывает платежные возможности предприятия, оцениваемые при условии не только своевременных расчетов с дебиторами и благоприятной реализации готовой продукции, но и продажи в случаи нужды прочих элементов материальных оборотных средств.  Кло = ОА / КП, (11)  где ОА – оборотные активы.  Рассчитаем коэффициент покрытия за 2006 год:  Кло = 1276 / 530 = 2,41.  Рассчитаем коэффициент покрытия за 2007 год:  Кло = 1199 / 555 = 2,16.  Система этих коэффициентов приведена в таблице 6.  **Таблица 6 – Показатели платежеспособности предприятия**   |  |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | --- | | Показатель | Нормальное ограничение | 2006 год | 2007 год | Изменение | Темп прироста, % | | Коэффициент абсолютной ликвидности | 0,03 – 0,08 | 0,02 | 0,01 | -0,01 | -50 | | Коэффициент промежуточной ликвидности | і 0,7 | 1,25 | 1,07 | -0,18 | -14,4 | | Коэффициент общей ликвидности | 1,5 – 3 | 2,41 | 2,16 | -0,25 | -10,37 |   Данные таблицы свидетельствуют о том, что на конец 2006 года предприятие могло на 100 % погасить все свои долги и являлось платежеспособным. Величина коэффициентов промежуточной и общей ликвидности хотя и значительно выше норматива, но при этом наблюдается снижение всех коэффициентов, что свидетельствует о незначительном ухудшении финансового положения предприятия.  Проведя анализ финансовой деятельности ПО «ЗПК «Заготхлебпром» можно сделать вывод о том, что активы предприятия сократились за отчетный период на 57 тыс. руб., а доля собственных средств снизилась на 3,56%., причем доля заемных средств значительно увеличилась. Чтобы предупредить наметившуюся негативную тенденцию необходимо предусмотреть меры по закреплению устойчивого положения предприятия /6, С. 145-175/.  Финансовое состояние предприятия изменилось от абсолютно устойчивого в 2006 году до кризисного в 2007 году. Устойчивость финансового состояния ПО «ЗПК «Заготхлебпром» рекомендуется восстанавливать за счет ускорения оборачиваемости капитала, уменьшения запасов и затрат до норматива, а также пополнения собственного оборотного капитала из внутренних и внешних источников.  **2.2 Анализ использования трудовых ресурсов**  На рассматриваемом предприятии персонал можно разбить на следующие категории: руководство, рабочие, специалисты и служащие.  Штатное расписание руководящих, инженерно-технических работников, специалистов и служащих представлено в Приложении Б. Штатное расписание рабочих представлено в Приложении В.  К основным производственным рабочим можно отнести: пекарей, тестоводов, машинистов, укладчиков, упаковщиков хлеба, водителей. К вспомогательным рабочим относятся: слесари – ремонтники, сторожа, грузчики, подсобные рабочие.  Как видно из Приложения В среднесписочная численность персонала за отчетный год сократилась на 5 чел, причем наибольшему сокращению подверглась такая категория персонала как рабочие – на 4 чел., в то время как численность служащих уменьшилась только на одного человека..  Достаточная обеспеченность предприятий нужными трудовыми ресурсами, их рациональное использование, высокий уровень производительности труда имеют большое значение для увеличения объемов продукции и повышения эффективности производства. В частности, от обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и эффективности их использования зависят объем и своевременность выполнения всех работ, эффективность использования оборудования, машин, механизмов и как результат объем производства продукции, ее себестоимость, прибыль и ряд других экономических показателей.  На предприятии существуют проблемы с персоналом, причиной увольнения работников является низкая заработная плата. Исходные данные для факторного анализа представлены в таблице 7.  **Таблица 7 – Исходные данные для факторного анализа**   |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | Показатель | 2006 год | 2007 год | Изменение | | |  |  |  | абсолютное | в % | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | | 1. Фактическая численность, чел. | 41 | 36 | -5 | -12,19 | | - ППП, чел. | 26 | 22 | -4 | -15,38 | | - непромышленный персонал, чел. | 15 | 14 | -1 | -6,67 | | 2. Фонд заработной платы, тыс. руб. | 684 | 1026 | +342 | 50 | | – ППП, тыс. руб. | 272,4 | 464,4 | +192 | 70,48 | | – непромышленный персонал, тыс. руб. | 411,6 | 561,6 | +150 | 36,44 |   За 2006 год всего уволено 5 человек.  Это позволяет рассчитать следующие коэффициенты:  Коэффициент оборота по приему (Кпр):  Кпр = Кпп / Счп, (12)  где Кпп – количество принятого персонала;  Счп – среднесписочная численность персонала.  Кпр =0/41= 0.  Коэффициент оборота по выбытию (Кв)  Кв = Кув / Счп, (13)  где Кув – количество уволившихся работников.  Кв = 5/41 = 0,12.  Коэффициент текучести (Кт) равен коэффициенту оборота по выбытию и составляет 0,12.  Коэффициент постоянства состава персонала (Кпс)  Кпс = Кпг / Счп, (14)  где Кпг – количество работников, проработавших весь год.  Кп.с = 36/41 = 0,88.  Данные расчета подтверждают первоначальные предположения. Очень высокая текучесть кадров на предприятии связана с низкой заработной платой и нерегулярностью выплат.  Предприятие, оценивая эффективность использования ресурсов имеющейся в его распоряжении рабочей силы, должно правильно оценить, как отражаются на издержках производства и обращения результаты потребления ресурсов рабочей силы.  Для оценки экономической эффективности применения и потребления ресурсов живого труда применяется модель взаимосвязи соответствующих показателей. Исходные данные для построения модели представлены в таблице 8.  **Таблица 8 – Анализ затрат на рабочую силу**   |  |  |  | | --- | --- | --- | | Показатель | 2006 год | 2007 год | | 1. Объем произведенной продукции, тыс. руб. | 8136 | 9004 | | 2. Средняя списочная численность персонала основной деятельности, чел. | 41 | 36 | | 3. Средняя трудоемкость единицы продукции, чел./тыс. руб. | 0,005 | 0,0039 | | 4. Фонд платы труда, подлежащий включению в издержки производства и начисленный всем работникам, тыс. руб. | 684 | 1026 | | 5. Средняя годовая оплата труда одного списочного работника персонала основной деятельности, тыс. руб. | 16,68 | 28,5 |   На основе данных, подставленных в таблице 8 получаем:  для 2006 года:  16,68 х 0,005 х 8136 = 678,54,  для 2007 года:  28,5 х 0,0039 х 9004 = 1000.79.  Используя алгоритм цепных подстановок и данные таблицы 10 можно сделать следующие выводы:  1) Под влиянием изменения всех включенных в исходную модель факторов общая величина издержек, связанных с потреблением живого труда и подлежащих включению в издержки производства, увеличилась в отчетном году:  1000,79 – 678,54 = 322,25.  2) Это общее изменение может быть следующим образом распределено на величины, характеризующие влияние изменений отдельных факторов, включенных в модель:  а) влияние увеличения средней годовой оплаты труда одного списочного работника основной деятельности привело к росту обшей суммы издержек производства, связанных с использованием живого труда на:  (28,5 – 16,68) х 0,0039 х 9004 = 415,07,  б) влияние снижения производительности живого труда (рост трудоемкости единицы продукции) привело к росту издержек, связанных с потреблением в производстве живого труда:  16,68 х (0,039 – 0,005) х 9004 = -165,21,  в) влияние увеличения стоимости произведенной продукции привело к росту издержек, связанных с применением живого труда, в их общей величине:  16,68 х 0,005 х (9004 – 8136) = 72,39.  Совершенно очевидно, что сумма оценок факторных влияний совпадает с общим изменением результативного показателя – общей суммы издержек производства, связанных с использованием живого труда:  415,07 – 165,21 + 72,39 = 322,25.  Следовательно, все учтенные моделью факторы повлияли на снижение экономической эффективности использования в производстве затрат живого труда.  Анализ использования трудовых ресурсов в ПО «ЗПК «Заготхлебпром» показал, что на предприятии существуют проблемы с персоналом, причиной увольнения работников является низкая заработная плата. От обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и эффективности их использования зависят бесперебойность производственного процесса и успешное выполнение производственных планов. В связи с этим рекомендуется ввести систему премирования работников и поощрения за высокие производственные результаты и возможность карьерного роста. Это повысит материальную заинтересованность работников в эффективной деятельности предприятия.  **2.3 Оценка наличия, состава и структуры**  **основных средств**  Наличие основного капитала в целом и его отдельных видов может быть определено на дату и за период. В первом случае это будут моментные показатели, во втором – средние за период (интервальные). Обеспеченность предприятия средствами производства – один из критериев его финансовой устойчивости, одно из условий бесперебойной работы. Измеритель этой обеспеченности – коэффициент реальной стоимости имущества.  Расчет коэффициента реальной стоимости имущества приведен в таблице 9. Как видно из таблицы коэффициент реальной стоимости имущества возрос с 0,46 до 0,50, что обусловлено увеличением удельного веса производственных запасов, а также основных средств в общей стоимости активов.  **Таблица 9 – Расчет коэффициента реальной стоимости имущества**   |  |  |  | | --- | --- | --- | | Показатели | 2006 год | 2007 год | | 1 | 2 | 3 | | Стоимость имущества, тыс. руб. | 1375 | 1318 | | Основные средства, тыс. руб. | 99 | 119 | | Производственные запасы, тыс. руб. | 524 | 532 | | Готовая продукция, тыс. руб. | 10 | 5 | | 5. Коэффициент реальной стоимости имущества (стр.2+стр.3+стр.4)/стр.1 | 0,46 | 0,50 |   Большое значение имеет анализ движения и технического состояния основных средств, который проводится по данным бухгалтерской отчетности (форма № 5).  Для этого рассчитываются следующие показатели:  Коэффициент износа (Кизн) - он характеризует степень изношенности основных средств в процентах к первоначальной стоимости. Его высокое значение является неблагоприятным фактором:  Кизн = Иос / ПСос, (15)  где Иос – сумма износа основных средств;  ПСос – первоначальная стоимость основных средств.  Рассчитаем коэффициент износа основных средств за 2006 год:  Кизн = 97 / 132 = 0,73.  Рассчитаем коэффициент износа основных средств за 2007 год:  Кизн = 104 / 203 = 0,51.  Коэффициент технической годности (Кг):  Кг = ОСос / ПСос, (16)  где ОСос – остаточная стоимость основных средств.  Рассчитаем коэффициент технической годности за 2006 год:  Кг = 203 /132 = 1,54.  Рассчитаем коэффициент технической годности за 2007 год:  Кг = 223 /203 = 1,10.  Коэффициент обновления (Кобн) – показывает какую часть от имеющихся на конец периода основных средств составляют новые основные средства:  Кобн = СПос / СКос, (17)  где СПос – стоимость поступивших основных средств;  СКос – стоимость основных средств на конец периода.  Рассчитаем коэффициент обновления основных средств за 2006 год:  Кобн = 71 / 203 = 0,35.  Рассчитаем коэффициент обновления основных средств за 2007 год:  Кобн = 20 / 223 = 0,09.  Срок обновления основных средств (Тобн):  Тобн = ПСос / СПос. (18)  Рассчитаем срок обновления основных средств за 2006 год:  Тобн = 132 / 71 = 1,86.  Рассчитаем срок обновления основных средств за 2007 год:  Тобн = 203 / 20 = 10,15.  Анализ показателей наличия и движения основных средств представлен в таблице 10.  **Таблица 10 – Анализ показателей наличия и движения основных средств**   |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | Показатели | 2006 год | 2007 год | Изменения | | |  |  |  | абсолютное | в % | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | | Основные средства по первоначальной стоимости, тыс. руб. | 132 | 203 | + 71 | + 53,79 | | Стоимость поступивших основных средств, тыс. руб. | 71 | 20 | - 51 | - 71,83 | | Износ основных средств, тыс. руб. | 97 | 104 | + 7 | + 7,22 | | Стоимость основных средств на конец периода, тыс. руб. | 203 | 223 | + 20 | + 9,85 | | Коэффициент износа | 0,73 | 0,51 | - 0,22 | - 30,14 | | Коэффициент технической годности | 1,54 | 1,10 | - 0,44 | - 28,57 | | Коэффициент обновления | 0,35 | 0,09 | - 0,26 | - 74,29 | | Срок обновления основных средств | 1,86 | 10,15 | + 8,29 | + 445,7 |   По данным таблицы видно, что за 2006 – 2007 года стоимость основных средств возросла как на начало, так и на конец периода, а коэффициент износа снизился на 30,14 %. Коэффициент технической годности в 2007 году снизился по сравнению с 2006 годом на 28,57 % в связи с тем, что сократилось поступление основных средств на 71,83 %.  **3 Аудит малых предприятий**  **3.1 Теоретические основы организации аудита на**  **малом предприятии**  **3.1.1 Основные законодательные и нормативные документы, регулирующие объекты проверки**  Нормативная база, используемая для организации проверок, подразделяется на внешнюю и внутреннюю.  Внешняя нормативная база - соответствующие законы, положения, методологические материалы по учету и отчетности, налогообложению и аудиторские правила (стандарты). Данные нормативные акты необходимы аудитору, чтобы выявить соответствие ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, проведения анализа, составления заключения.  Аудит на малых предприятиях осуществляется на базе следующих нормативных документов:  1) Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ от 21.11.96г. (в ред. от 03.11.2006 № 183-ФЗ). В данном документе даются общие положения, относящиеся к бухгалтерской отчетности: состав бухгалтерской отчетности, адреса и сроки ее предоставления и другое. В законе отмечается, что бухгалтерская отчетность организации состоит из бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, приложений к ним, аудиторского заключения (если бухгалтерская отчетность подлежит обязательному аудиту), пояснительной записки.  2) Федеральным Законом «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» № 209-ФЗ от 24.07. 2007г. (в ред. от 18.10.2007 № 230-ФЗ). Настоящий Федеральный закон регулирует отношения, возникающие между юридическими лицами, физическими лицами, органами государственной власти Российской Федерации, органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления в сфере развития малого и среднего предпринимательства, определяет понятия субъектов малого и среднего предпринимательства, инфраструктуры поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства, виды и формы такой поддержки.  3) Федерального Закона «Об аудиторской деятельности» № 119-ФЗ от 07.08.2001г. (от 03.11.2006 № 183-ФЗ) Закон определяет правовые основы аудиторской деятельности в РФ. Согласно закону, аудиторская деятельность представляет собой предпринимательскую деятельность по независимой проверке бухучета и финансовой отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей. Аудит осуществляется в обязательной и инициативной форме. Обязательная форма заключается в ежегодной обязательной аудиторской проверке и осуществляется в случаях, если деятельность организаций соответствует одному из критериев: организация является ОАО, кредитной организацией, страховой организацией, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, внебюджетным фондом, либо если в уставном капитале организации имеется доля, принадлежащая иностранным инвесторам, либо если объем выручки за год превышает в 500 тыс. раз установленный законодательством размер МРОТ. При проведении аудиторской проверки в организациях, в уставном капитале которых доля госсобственности или собственности субъекта РФ составляет не менее 25%, заключение договора на проведение аудита должно осуществляться по итогам проведения открытого конкурса, порядок которого утверждается правительством. Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны хранить тайну об операциях организаций и лиц, которым они оказывали сопутствующие аудиту услуги /29, С. 224-260/  4) Гражданский Кодекс Российской Федерации, части первая и вторая, некоторые статьи которого напрямую касаются отношений по договорам гражданско-правового характера как в юридической, так и в экономической части (ст. 746, 735, 781 и т.д.).  5) Налоговый кодекс Российской Федерации, части первая и вторая, содержащие законодательство Российской Федерации о налогах и сборах, законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах.  6) Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утвержденных Приказом Минфина РФ  от 29.07.1998 г. № 34н.  7) Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98. Утвержденное Приказом Минфина РФ от 09.12.98 г. № 60н.  8) План счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организаций. Утвержден приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н (в ред. Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 № 38н). Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организаций.  9) Правило (стандарт) № 2. Документирование аудита (в редакции Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 № 532). Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования к составлению документации в процессе аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудиторская организация и индивидуальный аудитор должны документально оформлять все сведения, которые важны с точки зрения предоставления доказательств, подтверждающих аудиторское мнение, а также доказательств того, что аудиторская проверка проводилась в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.  10) Правило (стандарт) № 3. Планирование аудита (в редакции Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 № 532). Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования по планированию аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности (далее именуется - аудит), применяется в первую очередь к проверкам, которые аудитор проводит не первый год в отношении данного аудируемого лица. Для проведения аудиторской проверки в течение первого года аудитору требуется расширить процесс планирования, включив в него вопросы помимо тех, которые указаны в настоящем правиле (стандарте).  11) Правило (стандарт) № 8. «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом» (введено Постановлением Правительства РФ от 04.07.2003 № 405). Настоящее федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности, разработанное с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования к пониманию систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также аудиторского риска и его составных частей.  12) Правило (стандарт) «Особенности аудита малых экономических субъектов». Настоящее правило (стандарт) подготовлено для регламентации аудиторской деятельности и соответствует Временным правилам аудиторской деятельности в Российской Федерации.  Внутренняя нормативная база - это учетная политика, различные методические и инструкционные материалы по организации учета на конкретном предприятии. Они подлежат анализу и сопоставлению с действующей методологией.  **3.1.2 Особенности планирования аудита на малых предприятиях**  На стадии предварительного планирования сотрудникам аудиторской организации следует ознакомиться с системами бухгалтерского учета и внутреннего контроля экономического субъекта. В случае, если из-за недостатков этих систем, связанных с особенностями малых экономических субъектов, получение надлежащих аудиторских доказательств, необходимых для подготовки полноценного аудиторского заключения, не представляется возможным, аудиторской организации целесообразно отказаться от работы с данным экономическим субъектом. Если соответствующие обстоятельства стали ясными сотрудникам аудиторской организации уже в ходе проведения аудита, целесообразно приостановить работу с данным экономическим субъектом либо подготовить по результатам аудита аудиторское заключение, отличное от безусловно положительного.  Перед началом аудита малого экономического субъекта особенно важным является согласовать в договоре или письме - обязательстве условия проведения аудита, права и обязанности аудиторской организации и экономического субъекта. При этом следует руководствоваться требованиями правил (стандартов) аудиторской деятельности «Права и обязанности аудиторских организаций и проверяемых экономических субъектов», «Письмо - обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита» и «Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг». Рекомендуется привлечь внимание руководителей экономического субъекта к положениям п. п. 6.1 и 6.2 правила (стандарта) «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности», где указано, что ответственность за подготовку, составление и своевременное представление достоверной бухгалтерской отчетности несет руководство экономического субъекта, в свою очередь аудиторская организация несет ответственность за формирование и выражение профессионального мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта во всех существенных отношениях.  Как и в случае аудита любых экономических субъектов, в ходе аудита малых экономических субъектов следует тщательно планировать работу, анализировать специфику деятельности данного субъекта, изучать системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля. При этом следует руководствоваться требованиями правил (стандартов) аудиторской деятельности «Планирование аудита», «Понимание деятельности экономического субъекта» и «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита». Сотрудникам аудиторской организации необходимо оценить, позволяют ли системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля собрать аудиторские доказательства, необходимые для подготовки мнения аудитора.  В соответствии с причинами, изложенными в п.п. 2.2, 2.4 - 2.6 Правила (стандарта) «Особенности аудита малых экономических субъектов», в ходе аудита рекомендуется исходить из оценки надежности средств внутреннего контроля как «низкой», если нет явных доказательств противоположного. При этом следует руководствоваться требованиями правила (стандарта) аудиторской деятельности «Существенность и аудиторский риск».  На основе оценки внутрихозяйственного риска и риска средств контроля аудиторская организация определяет допустимый риск необнаружения. Для субъектов малого предпринимательства значение риска необнаружения обычно должно быть ниже, чем для средних и крупных экономических субъектов. Исходя из задачи минимизации риска необнаружения аудиторской организации рекомендуется предусмотреть необходимое увеличение объема аудиторских выборок /10, С. /69-85/.  **3.1.3 Аналитические процедуры и их значение в аудите**  Важнейшими целями аудита являются: 1) установление достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам; 2) оценка системы внутрифирменного контроля предприятия, причем эта оценка имеет огромное значение для самой аудиторской организации при проведении аудиторской проверки на всех ее этапах, и 3) своевременное выявление потенциального банкротства, то есть определение жизнеспособности предприятия, что важно для проверяемого субъекта, его контрагентов и общества в целом.  Основная цель аудита также дополняется обусловленными договором с клиентом задачами выявления резервов лучшего использования финансовых ресурсов, анализом правильности исчисления налогов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения предприятия, оптимизации затрат и результатов деятельности, доходов и расходов.  Оптимизация трудоемкости проведения аудиторской проверки очень важна, в этой связи большую роль играют аналитические процедуры, являющиеся одним из способов получения аудиторских доказательств. Проведение аналитических процедур дает аудитору значительный объем необходимой ему информации и при этом требует намного меньше затрат, нежели проведение детального тестирования.  Аналитические процедуры являются одним из способов получения аудиторских доказательств. Это один из самых сложных инструментов, используемых аудитором.  Аналитические процедуры представляют собой один из видов аудиторских процедур и состоят в выявлении, анализе и оценке соотношений между финансово - экономическими показателями деятельности проверяемого экономического субъекта. Их применение основано на существовании явной причинно-следственной связи между анализируемыми показателями.  Среди аудиторских процедур выделяются аудиторские процедуры по существу (другие названия: независимые аудиторские процедуры, самостоятельные аудиторские процедуры). Они относятся непосредственно к проверке ведения бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности в отличие, например, от контрольных аудиторских процедур, заключающихся в проверке работоспособности и надежности конкретных средств внутреннего контроля аудируемого экономического субъекта.  В свою очередь, аудиторские процедуры по существу подразделяются на две разновидности. Процедуры первого вида связаны с детальной проверкой верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам, а процедуры второго вида - это аналитические процедуры. Они включают анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и других показателей (особенно их необычных отклонений от ожидаемых значений) проверяемого экономического субъекта, а также выяснение причин их искажений.  Аналитические процедуры проводятся аудитором на протяжении всего процесса аудита, что позволяет повысить его качество и сократить трудозатраты. В период исследований они могут выполняться в сочетании с другими аудиторскими процедурами. Выполнение аналитических процедур состоит из: определения цели процедуры, выбора метода процедуры, непосредственно проведения процедуры и анализа результатов.  На стадии планирования аудита аналитические процедуры позволяют аудитору определить особенности деятельности организации, выявить необычные или неверно отраженные в отчетности факты, определить области повышенного риска, требующие дополнительного внимания.  Выбор метода зависит от цели их проведения и определяется аудитором.  К основным методам аналитических процедур можно отнести:  - числовые и процентные сравнения;  - коэффициентный анализ;  - анализ, основанный на статистических методах;  - корреляционный анализ;  - другие.  Применяя данные методы, аудитор проводит:  Сравнение фактических показателей с плановыми (сметными). Исследование наиболее важных сфер (в которых есть резкие отклонения фактических показателей от плановых) может выявить свидетельства потенциальных ошибок (их отсутствие может говорить о том, что ошибки маловероятны). Аналитические процедуры этого типа широко практикуются, например, при аудите государственных предприятий. Здесь необходимо учитывать два момента: насколько можно доверять прогнозам клиента (для этого аудитор беседует о процедурах составления прогнозов с персоналом клиента) и какова вероятность того, что текущая финансовая информация была изменена персоналом клиента в соответствии с прогнозными расчетами (для сведения этой вероятности к минимуму аудитор оценивает риск контроля и проводит детальное тестирование фактических данных).  Сравнение показателей отчетного периода с показателями предыдущих периодов (резкие колебания должны привлечь внимание аудитора, они могут быть связаны с изменением экономических условий или с погрешностями финансовой отчетности).  Сравнение фактических финансовых показателей с определенными аудитором прогнозными показателями (аудитор строит предполагаемый баланс для сопоставления его с фактическим; суть этой процедуры состоит в том, что аудитор сравнивает сальдо счета с другими остатками или счетом прибылей и убытков либо строит свои предположения на основе сложившихся тенденций).  Вычисление коэффициентов финансового состояния организации и анализ их динамики (на основе анализа аудитор делает важные выводы о жизнеспособности клиента).  Сравнение показателей проверяемого экономического субъекта со среднеотраслевыми данными (значительные отклонения должны быть изучены аудитором, однако необходимо учитывать различия в учетной политике предприятий, экономических условиях и возможной специфичности продукции, выпускаемой отдельными предприятиями); в некоторых случаях целесообразно произвести сравнение с показателями предприятия-аналога.  Сравнение данных о клиенте с ожидаемыми результатами при помощи нефинансовых данных (количество реализованной продукции, отработанные часы и т.д.). Здесь важна уверенность в точности этих нефинансовых данных.  Соотношения, используемые в аналитической процедуре, должны быть правдоподобны и предсказуемы. Правдоподобность предполагает существование явной причинно-следственной связи.  Правильно организованный предварительный аналитический обзор может позволить аудиторам достаточно подробно ознакомиться с бизнесом клиента. Многие аудиторы начинают этот обзор с изучения сопоставимых финансовых отчетов и подсчета долевых соотношений и изменений по счетам баланса и отчета о доходах.  Цель применения аналитических процедур при общей проверке финансовых отчетов состоит в оказании помощи аудитору в формировании его обоснованного компетентного мнения.  Таким образом, основной целью является предварительное диагностирование искажений бухгалтерской отчетности; для его эффективности такое диагностирование - как и в других областях человеческой деятельности - должно быть более простым и дешевым, чем точные и надежные методы, ориентированные на работу с бухгалтерской документацией.  Основной целью применения аналитических процедур является выявление наличия или отсутствия необычных или неверно отраженных фактов и результатов хозяйственной деятельности, определяющих области потенциального риска и требующих особого внимания аудитора.  Для проведения аналитических процедур выбирается один из трех периодов аудита. Некоторые аналитические процедуры следует выполнить на стадии планирования, чтобы помочь аудитору в определении характера, масштабов и сроков предстоящей работы. Проведение аналитических процедур при планировании помогает аудитору идентифицировать важные моменты, которые позднее, при аудите, потребуют особого внимания.  На этапе планирования аудита выполнение аналитических процедур способствует пониманию деятельности проверяемого экономического субъекта, выявлению областей потенциальных рисков и более точному определению степени аудиторского риска. Выявление областей потенциальных рисков позволяет увеличить при планировании выделяемые на них ресурсы за счет некоторого уменьшения аудиторских ресурсов для областей с низкой долей риска. Их применение позволяет повысить качество аудита и сократить затраты времени на его проведение. При формировании общего плана и программы аудита применение аналитических процедур способствует сокращению количества и объема других аудиторских процедур.  При непосредственном проведении аудита предметам обычного применения аналитических процедур являются, например, некоторые мелкие затраты с низкой вероятностью искажений - на канцелярское оборудование, телефонные разговоры и т.д. Их естественно сравнивать с одноименными затратами прежних лет, особенно в тех случаях, когда прежние аудиторские проверки проводились теми же аудиторами. На завершающем этапе аудита сравнению с данными предыдущих периодов нередко подвергаются обобщающие показатели бухгалтерской отчетности проверяемого экономического объекта - прибыль, объем реализации, фонд заработной платы и т.д.  При ведении бухгалтерского учета и составлении финансовой отчетности бухгалтера исходят из того, что предприятие не собирается ликвидироваться, не собирается существенно сокращать свою деятельность, будет продолжать выполнять свои обязательства. В этом проявляется принцип непрерывности деятельности предприятия.  Во время проведения аудиторской проверки аудитор может засомневаться в том, что предприятие способно продолжать свою деятельность. Поводом для такого сомнения могут стать различные основания (Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Применимость допущения непрерывности деятельности», одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ 15 июля 1998 года, протокол № 4).  **3.1.4 Особенности получения аудиторских доказательств**  С учетом особенностей аудиторского риска в малых экономических субъектах аудиторской организации следует исходить из того, что ее мнение о степени достоверности бухгалтерской отчетности должно в преобладающей мере определяться аудиторскими доказательствами, получаемыми при проведении аудиторских процедур по существу. Аудиторская организация при сборе аудиторских доказательств должна соблюдать требования правил (стандартов) аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства» и «Аналитические процедуры».  В соответствии с причинами, изложенными в п. п. 2.2 «б» и 2.6 Правила (стандарта) «Особенности аудита малых экономических субъектов», в ходе аудита малого экономического субъекта следует уделять большое внимание получению официальных письменных разъяснений от его руководства, в котором эти руководители подтвердили бы понимание своей ответственности за организацию надлежащего ведения бухгалтерского учета и подготовку достоверной и полной бухгалтерской отчетности, а также в необходимых случаях привели бы свои аргументы и высказали бы аудиторской организации свою позицию по возникшим в ходе аудита спорным вопросам бухгалтерского учета, отчетности и налогообложения. При этом следует руководствоваться требованиями правила (стандарта) аудиторской деятельности «Разъяснения, предоставляемые руководством проверяемого экономического субъекта». Письменные разъяснения, предоставляемые руководством экономического субъекта, являются одной из форм аудиторских доказательств, которой специалисты аудиторской организации не должны доверять абсолютно /11, С. 544-560/.  В ходе сбора и оценки информации о малом экономическом субъекте аудиторской организации необходимо учитывать специфику нормативной базы таких субъектов, в том числе:  а) упрощенный порядок регистрации, лицензирования и сертификации деятельности субъектов малого предпринимательства;  б) упрощенный порядок представления государственной статистической и бухгалтерской отчетности;  в) допустимость использования (при соблюдении необходимых условий) субъектами малого предпринимательства самостоятельно разработанных форм для документирования хозяйственных операций и представления форм бухгалтерской отчетности на бланках, изготовленных самостоятельно;  г) меры государственной поддержки субъектов малого предпринимательства, влияющие на их финансово - хозяйственную деятельность;  д) влияние особенностей регионального и местного законодательства на функционирование малых экономических субъектов.  При получении аудиторских доказательств в ходе аудита субъекта малого предпринимательства, использующего упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, аудиторской организации, в частности, следует рассмотреть:  а) обоснованность применения субъектом малого предпринимательства упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности исходя из нормативных критериев, по которым субъекты малого предпринимательства подпадают под действие такой системы;  б) соблюдение субъектом малого предпринимательства порядка отражения хозяйственных операций в книге учета доходов и расходов;  в) правильность исчисления валовой выручки или совокупного дохода (исходя из соответствующего перечня расходов).  Использование компьютеров при аудиторской проверке малых экономических субъектов (в случае, когда такое использование имеет место) должно производиться в соответствии с разделом 8 правила (стандарта) аудиторской деятельности «Проведение аудита с помощью компьютеров».  **3.2 Проведение аудита в ПО «ЗПК «Заготхлебпром»**  Аудиторская проверка в ПО «ЗПК «Заготхлебпром» состоит из следующих этапов:  подготовка к проведению аудита;  оценка учетных систем и систем внутреннего контроля;  планирование аудиторской проверки;  проведение собственной проверки;  составление аудиторского заключения.  Подготовка к проведению аудита или предварительное планирование включает в себя: ознакомление с клиентом, определение объема аудита, его стоимость и заключение договора на проведение аудита.  Для определения объема аудита аудитор должен получить достаточное представление обо всех сторонах хозяйственно - финансовой деятельности предприятия, об организации бухгалтерского учета и внутреннего аудита. Это необходимо ему для того, чтобы установить объем, характер и виды деятельности проверяемого предприятия, что прямо влияет на объем и содержание аудиторской проверки, а также определяет стоимость аудита, которая согласовывается с клиентом. Сумма услуг указывается в договоре на проведение аудиторской проверки.  Следующим этапом аудита является планирование, которое необходимо для того, чтобы своевременно и качественно провести аудит. Планирование включает в себя составление плана и программы ожидаемых работ.  Организация и проведение аудиторской проверки на данном предприятии необходимо для оценки достоверности финансовых отчетов и бухгалтерского баланса. Аудиторская проверка должна сопровождаться внесением аудитором руководству ПО «ЗПК «Заготхлебпром» предложений и пожеланий по улучшению учета и внутреннего аудита.  На основании собранной в процессе аудиторской проверки информации, дающей основание аудитору сделать заключение о достоверности или недостоверности финансовой отчетности, законности хозяйственно - финансовых операциях, о ведении бухгалтерского учета в соответствии с установленными правилами и положениями, составляется аудиторское заключение.  **3.2.1 Согласование условий работы аудиторской организации с предприятием и предварительное планирование аудиторской проверки**  Аудиторская организация собирает объективную информацию о клиенте до начала проведения проверки и снизить риск аудиторской проверки. Она должна иметь надежные критерии оценки клиента, чтобы оградить себя от финансовых и моральных издержек, а также сохранить репутацию своей фирмы.  Работа с клиентом аудиторской организации начинается с получения официального предложения с просьбой проведения аудиторской проверки. Предложение клиента излагается в произвольной форме. Чтобы иметь представление о клиенте аудитор выезжает для беседы и общего ознакомления с документацией на данное предприятие.  До начала проведения аудита аудиторская организация знакомится с финансово - хозяйственной деятельностью ПО «ЗПК «Заготхлебпром» для получения информации о внешних и внутренних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность данного предприятия, связанных с его индивидуальными особенностями. Это понимание экономической ситуации в стране и в отрасли, в которой действует субъект. При проведении аудита бухгалтерской отчетности аудитор должен понимать деятельность проверяемого предприятия, чтобы правильно оценивать события, операции, используемые методы учета, которые могут оказать существенное влияние на достоверность бухгалтерской отчетности и повлиять на ход проведения проверки, а также на выводы сделанные в аудиторском заключении. Понимание деятельности экономического субъекта можно обусловить следующими факторами:  - экономическая политика предприятия в отчетный период;  - учетная политика и ее соответствие направлениям финансовой политики;  - возможность качественного проведения аудита;  - правильность применения нормативно - правовых актов, регулирующих операции, проводимые предприятием;  - обоснованность выводов о достоверности бухгалтерской отчетности предприятия.  Понимание деятельности экономического субъекта зависит то квалификации аудитора. После этого аудитор должен ознакомиться с организационной структурой предприятия, видами производственной деятельности, структурой капитала, технологическими особенностями производства продукции, уровнем рентабельности, основными покупателями и поставщиками, порядком распределения прибыли, наличием службы внутреннего контроля, принципами организации систем оплаты труда персонала. Полученную информацию аудитор использует при предварительном планирования аудита (Приложение Г).  Источниками получения информации о предприятии могут быть учредительные документы; свидетельство о регистрации; протоколы заседаний совета предприятия; собраний акционеров или других органов управления предприятия; бухгалтерская, финансовая и статистическая отчетность; контракты, договора, соглашения; документы планирования деятельности предприятия; внутриведомственные инструкции; акты проверок; перечень филиалов, дочерних предприятий и других подразделений, подчиненных предприятию.  Результатом предварительного планирования прежде всего является оценка возможности проведения аудита экономического субъекта. Отказ от проведения аудита может быть обусловлен обоснованным сомнением аудитора в честности, добросовестности, надежности потенциального клиента. Подобные сомнения могут быть основаны на таких фактах, как неплатежеспособность предприятия при одновременном желании руководства заключить договор на аудиторскую проверку, несоблюдении действующих законодательных и нормативных актов и т.д.  Предварительное планирование позволяет аудитору определить объем предстоящих работ, примерно оценить их стоимость и подготовить письмо - обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита (Приложение Д).  Подготовка данного документа проводится в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Письмо - обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита».  Целью письма является регламентация обязательств ПО «ЗПК «Заготхлебпром» и аудиторской организации на этапе заключения соглашения о проведении аудиторской проверки.  Письмо-oбязaтельствo аудиторской организации, направленное предприятию, документально подтверждает согласие на пpoведeниe аудита или принятие предложений о назначении ее официальным аудитором этого экономического субъекта. Письмо-обязательство направляется исполнительному органу ПО «ЗПК «Заготхлебпром».  После подтверждения аудиторской фирмой о намерении работать с предприятием, между ними заключается договор (Приложение Е).  Договор на проведение аудиторской проверки является основным документом, удостоверяющим факт достижения договоренности между клиентом и аудиторской организацией. При заключении договора стороны руководствуются законодательными и нормативными актами Российской Федерации. В Гражданском кодексе РФ правовой статус договора на проведение аудиторской проверки имеет договор на возмездное оказание услуг, который рассматривается в главе 39.  Договор между предприятием и аудиторской фирмой регулирует следующие нормы:  - своевременность выполнения работ по договору;  - сохранность документации;  - права заказчика во время выполнения работ;  - содействие заказчика;  - конфиденциальность полученной сторонами информации;  - ответственность аудиторской фирмы за ненадлежащее качество;  - приемка заказчиком работы;  - качество работы;  - пределы и условия использования результатов работ;  - права на результаты интеллектуального творчества.  **3.2.2 Изучение и оценка системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля клиента**  Следующий этап процесса планирования - изучение и оценка системы внутреннего контроля ПО «ЗПК «Заготхлебпром» (Приложение Ж), основная цель которой - создание основы для планирования аудиторской проверки, а также для определения вида, времени проведения, объема аудиторских процедур, которые находят свое отражение в аудиторской программе  Вопросу оценки надежности системы внутреннего контроля посвящен общероссийский стандарт «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии». В соответствии с этим стандартом система внутреннего контроля - это совокупность организационных мер, методик и действий, применяемых руководством и работниками экономического субъекта для успешного и эффективного ведения хозяйственной деятельности.  Хорошо организованная система внутреннего контроля должна обеспечивать:  - соблюдение требований законодательных и нормативных актов при осуществлении хозяйственных и финансовых операций;  - исполнительскую дисциплину на всех уровнях управленческой структуры экономического субъекта;  - своевременность, правильность и полноту оформления бухгалтерских документов и составления бухгалтерской отчетности;  - предотвращение и выявление ошибок и нарушений;  - сохранность активов экономического субъекта.  Система внутреннего контроля на предприятии включает в себя большое количество разнообразных элементов (например, еженедельная планерка у директора предприятия с отчетами руководителей подразделений - тоже элемент внутреннего контроля).  Система внутреннего контроля может считаться эффективной, если она своевременно предупреждает о возникновении недостоверной информации, и выявляет ее. Оценивая эффективность системы внутреннего контроля, аудиторская организация должна собрать достаточное количество аудиторских доказательств. Если аудиторская организация решает положиться на систему внутреннего контроля и систему бухгалтерского учета для получения достаточной степени уверенности в достоверности бухгалтерской отчетности, она должна соответствующим образом скорректировать объем предстоящей аудиторской проверки.  Основной задачей бухгалтерского учета (в числе прочих) является формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении. Поэтому хорошо организованный бухгалтерский учет на предприятии уже содержит в себе надежные элементы внутреннего контроля (например, составляя годовую отчетность, ответственный и добросовестный главный бухгалтер обязательно сверит суммы задолженностей с дебиторами и кредиторами - это элемент внутреннего контроля в бухгалтерском учете, предусмотренный ст. 12 закона РФ «О бухгалтерском учете»).  В процессе изучения системы бухгалтерского учета на предприятии аудитор прежде всего использует результаты предварительного планирования, а также применяет некоторые аудиторские процедуры, чаще всего такие как:  - осмотр;  - опрос;  - просмотр документов (сканирование и прослеживание);  - проверка соблюдения установленных правил.  Методику и порядок применения указанных процедур для изучения системы бухгалтерского учета аудиторы разрабатывают самостоятельно, в своих внутрифирменных стандартах (п. 2.6 общероссийского стандарта «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии»).  Результаты изучения системы бухгалтерского учета, контрольной среды и оценки надежности средств контроля обобщаются в рабочие документы, формы и содержание которых должны быть установлены внутрифирменным стандартом. Надежность системы внутреннего контроля в целом оценивается как высокая, средняя или низкая, исходя из оценок ее составных частей.  Проверка и оценка средств внутреннего контроля, основанная на наблюдении, тестировании риска средств контроля, неотъемлемого риска необнаружения позволяет оценить надежность средств контроля ПО «ЗПК «Заготхлебпром» «средней».  **3.2.3 Определение уровня существенности и аудиторского риска**  На стадии планирования аудиторская группа делает предварительное заключение о величине существенных показателей, т.е. величине, при которой ошибки как единичные, так и взятые суммарно, могут существенно повлиять на данные в финансовой отчетности. Концепция существенности базируется на том, что некоторые данные могут быть более важны, чем другие, при адекватном представлении финансовой отчетности, а также на интересе ее потенциальных пользователей к отдельным показателям. Так, если предприятие стабильно функционирует с прибылью, пользователи будут оценивать существенность той или иной суммы в сопоставлении с объемом валовой или чистой прибыли.  При оценке существенности учитываются и качественные стороны информации - вид деятельности клиента (производство, торговля, сельское хозяйство, посредническая деятельность и т.д.), стабильность его положения на рынке, финансовое состояние. Например, какая-либо сумма может оказаться несущественной по отношению к объему валовой прибыли, но иметь значение при выявлении тенденций развития.  Для применения существенности по каждому отдельно взятому счету используется понятие предельно допустимой ошибки. Устанавливая допустимую ошибку ниже планируемой существенности, аудитор ликвидирует вероятность того, что сумма расхождений по отдельно взятым выявленным и не выявленным счетам превысит уровень существенности. Размер допустимой ошибки учитывается при разработке программы проверки каждого конкретного счета и при расчете размера выборки. Обычно допустимая ошибка устанавливается на уровне 50-70% от планируемой существенности. Однако предельно допустимая ошибка не должна быть и слишком низкой, что может привести к необоснованному завышению объемов аудиторских процедур.  Аудиторская организация устанавливает систему базовых показателей и порядок нахождения уровня существенности, которые должны быть оформлены документально и применяться на постоянной основе. Аудиторская организация вычисляет уровень существенности, беря определенную долю от каких-либо базовых показателей: числовых значений счетов бухгалтерского учета, статей баланса или показателей бухгалтерской отчетности. Уровень существенности применяется на этапе планирования, выполнении конкретных аудиторских услуг, а также на этапе завершения аудиторской проверки при оценке эффекта, оказываемого обнаруженными искажениями и нарушениями на достоверность бухгалтерской отчетности.  Риск аудитора (аудиторский риск) означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта может содержать невыявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности, или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.  Аудиторский риск состоит из трех компонентов: внутрихозяйственный риск; риск средств контроля; риск необнаружения.  Аудитор изучает эти риски в ходе работы, оценивает их и документирует результаты оценки. При оценке рисков аудитор обязан использовать не менее трех следующих градаций: высокий, средний, низкий (возможно применение большего количества градаций).  При планировании проверки аудитор учитывает факторы, которые могут вызвать существенные искажения бухгалтерской отчетности. На основе анализа того, какое значение уровня существенности принимает аудитор для проверки и каковы особенности остатков и оборотов по счетам бухгалтерского учета, аудитор решает, какие статьи учета он будет изучать особенно внимательно и в каких случаях будет применять аудиторскую выборку и (или) аналитические процедуры, чтобы снизить общий аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.  Аудитор обязан принимать во внимание, что между уровнем существенности и степенью аудиторского риска имеется обратная зависимость: чем выше уровень существенность, тем ниже общий аудиторский риск, и наоборот.  После сбора и оценки первоначальной информации и предварительного суждения об уровне существенности показателей и эффективности внутреннего контроля аудитору важно оценить приемлемую степень риска суммированием всех выявленных рисков и данных о соответствующих контрольных процедурах, учитывая различные аспекты эффективности проверки.  **3.2.4 Разработка общего плана и программы аудита**  После завершения анализа рисков аудитор, основываясь на предварительных данных об экономическом субъекте и результатах проведенных аналитических процедур, формирует стратегию аудиторской проверки на данном предприятиии.  Стратегия проверки формируется следующим образом:  - осуществляется «сегментирование» информации, содержащейся в бухгалтерской документации (в процессе «сегментирования» бухгалтерская информация распределяется на участки, каждый из которых будет проверять свой исполнитель);  - формируются задачи, которые должны быть решены в ходе проверки каждого сегмента, устанавливаются совокупности элементов (натуральных единиц или документов), которые должны быть подвергнуты проверке для решения указанных задач;  - устанавливаются аудиторские процедуры, которые будут использоваться при проверках совокупностей, их вид и способ применения.  Существует два способа сегментирования: пообъектныи и циклический. При пообъектном подходе бухгалтерская документация распределяется (сегментируется) между участниками проверки в соответствии с Планом счетов: каждый сегмент состоит из одного или нескольких счетов бухгалтерского учета.  При циклическом подходе каждый сегмент состоит из совокупности оборотов по счетам, связанным содержанием хозяйственных операций и документооборотом.  Затем аудитор выбирает аудиторские процедуры, которые будут применяться при проверках элементов, определяет вид процедур и метод. Таким образом, сформулировав стратегию проверки, аудитор оформляет документы: план и программу аудита в соответствии с федеральным стандартом «Планирование аудита».  План аудита в ПО «ЗПК «Заготхлебпром» (Приложение И) содержит следующую информацию: планируемые трудозатраты; уровень (уровни) существенности; оценка аудиторского риска; сроки проведения проверки; состав аудиторской группы и ее руководитель; перечень сегментов аудита с указанием сроков их проведения и исполнителей.  Программа аудита в ПО «ЗПК «Заготхлебпром» (Приложение К) содержит подробную информацию (разработанную в ходе формирования стратегии аудита) о видах аудиторских процедур, используемых для проверки сегментов аудита, предусмотренных планом, о способах их применения, их документировании. Программа аудита, с одной стороны, служит подробной инструкцией для членов аудиторской группы, проверяющих конкретные сегменты. С другой стороны, программа является средством контроля за работой аудиторов со стороны руководителя проверки и руководителя аудиторской организации. В зависимости от получаемых в ходе проверки результатов программа может корректироваться.  В общем плане предусматриваются сроки проведения аудита и составляется график его проведения, подготовки отчета (письменной информации руководству экономического субъекта) и аудиторского заключения. В процессе планирования учитывается: реальные трудозатраты; уровень существенности; проведенные оценки рисков аудиторской проверки.  В общем плане аудиторская организация определяет способ проведения аудиторской проверки на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего контроля и рисков аудита.  **3.2.5 Источники и методы получения аудиторских доказательств**  Аудитор формирует свое мнение, исходя из аудиторских доказательств - информации, полученной им разными способами из разных источников. Например, выявленная аудитором справка бухгалтерии с расчетом, содержащим арифметическую ошибку, - это аудиторское доказательство, письменное разъяснение руководства проверяемого предприятия - это аудиторское доказательство.  Перечень доказательств приведен в общероссийском стандарте «Аудиторские доказательства», но аудитор не ограничен этим перечнем, а может изобретать новые, эффективные, с его точки зрения, процедуры. По источнику информации аудиторские процедуры можно подразделить на процедуры, исходная информация для которых получена из: внутренних, внешних или смешанных источников.  Внутренние источники - это документы, составленные проверяемым экономическим субъектом; письменные и устные разъяснения, предоставленные руководством и работниками проверяемого субъекта. Внешние источники - это документы (ответы на запросы, разъяснения и т. д.), составленные третьей стороной, а также составленные аудитором (например акт о проведенной аудитором инвентаризации).  Смешанные источники - это документы, составленные проверяемым экономическим субъектом, письменные и устные разъяснения его руководства и работников, имеющие письменное подтверждение третьей стороны. К источникам получения аудиторских доказательств относятся:  - первичные документы экономического субъекта и третьих лиц;  - регистры бухгалтерского учета экономического субъекта;  - результаты анализа финансово - хозяйственной деятельности экономического субъекта;  - устные высказывания сотрудников экономического субъекта и третьих лиц;  - сопоставление одних документов с другими;  - результаты инвентаризации имущества экономического субъекта;  - бухгалтерская отчетность.  К методам получения аудиторских доказательств относят : проверку арифметических расчетов клиента, инвентаризацию, проверку соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операции, проверку документов, прослеживание и подтверждение, аналитические процедуры, подготовку альтернативного баланса.  Выборочный метод представляет собой отобранные по определенным правилам элементы для определения некоторых характеристик счета или целесообразности совершения и достоверности отражения хозяйственных операций на счетах. Выборочный метод можно разделить на две группы: статистический и нестатистический.  **3.2.6 Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности**  Действия аудитора в случае выявления им искажений бухгалтерской отчетности в ходе и по результатам аудиторской проверки определены российским правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности».  Искажением бухгалтерской отчетности признается неверное отражение и представление данных бухгалтерского учета из-за нарушения установленных правил его организации и ведения. Искажения могут быть: преднамеренные и непреднамеренные.  Преднамеренное искажение бухгалтерской отчетности – результат преднамеренных действий (или бездействия) персонала проверяемого экономического субъекта. Оно совершается в корыстных целях, чтобы ввести в заблуждение пользователей бухгалтерской отчетности. Вместе с тем аудитору следует учитывать, что вывод о преднамеренных действиях (или бездействии) персонала экономического субъекта, ведущих к появлению искажений в бухгалтерской отчетности, может быть сделан только уполномоченным на то органом.  Непреднамеренное искажение бухгалтерской отчетности – результат непреднамеренных действий (или бездействия) персонала проверяемого экономического субъекта. Оно может быть следствием арифметических или логических ошибок в учетных записях, ошибок в расчетах, недосмотра в полноте учета, неправильного отражения в учете фактов хозяйственной деятельности, наличия и состояния имущества.  Как преднамеренное, так и непреднамеренное искажение бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта может быть существенным (т.е. влияющим на достоверность его бухгалтерской отчетности в настолько сильной степени, что квалифицированный пользователь его бухгалтерской отчетности может сделать на основе такой отчетности ошибочные выводы или принять ошибочные решения) или несущественным.  В процессе аудита аудиторская организация оценивает риск появления искажений бухгалтерской отчетности и риск их необнаружения. Здесь аудиторская организация учитывает факторы, способствующие повышению риска появления как непреднамеренных, так и преднамеренных искажений. К факторам внутрихозяйственной деятельности экономического субъекта, способствующим появлению искажений, относятся:  - наличие значительных финансовых вложений в кризисные отрасли экономики;  - несоответствие величины оборотных средств быстрому росту объемов продаж (производства) экономического субъекта или значительному снижению прибыли;  - зависимость экономического субъекта в определенный период от одного или небольшого числа заказчиков или поставщиков;  - изменения в практике договорных отношений или в учетной политике, которые ведут к значительному изменению величины прибыли;  - нетипичные сделки экономического субъекта, особенно в период окончания года, которые существенно влияют на величину финансовых показателей;  - наличие платежей за услуги, которые явно не соответствуют предоставленным услугам;  - особенности организационно-управленческой структуры экономического субъекта, ее недостатки;  - особенности структуры капитала и распределения прибыли;  - наличие отклонений от установленных правил в ведении бухгалтерского учета и организации подготовки бухгалтерской отчетности;  К факторам, отражающим особенности состояния конкретной отрасли финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта и экономики страны в целом, способствующим появлению искажений, относятся:  - состояние отрасли экономики и экономики страны в целом – кризис, депрессия, подъем;  - отраслевые особенности несостоятельности (банкротства) экономического субъекта в связи с кризисным состоянием отрасли;  - особенности производственной деятельности экономического субъекта, технологические особенности производства.  При выявлении искажений бухгалтерской отчетности экономического субъекта аудиторская организация оценивает их влияние на достоверность проверяемой отчетности во всех существенных отношениях. При этом учитываются возможные виды нарушений у данного предприятия, ведущие к появлению искажений, такие как:  - отклонения от установленных законодательством правил ведения и организации бухгалтерского учета и отчетности;  - отсутствие или несоблюдение в течение отчетного периода принятой учетной политики отражения в бухгалтерском учете отдельных хозяйственных операций и оценки имущества;  - нарушения гражданского, налогового и валютного законодательств;  - прочие нарушения, влияющие на искажение бухгалтерской отчетности.  В случае выявления искажений бухгалтерской отчетности аудитор корректирует разработанные им аудиторские процедуры в зависимости от:  -вида нарушений, ведущих к появлению искажений;  - степени существенности выявленных искажений;  - риска появления искажений при дальнейшей проверке и риска необнаружения искажений.  Аудиторская организация ответственна за:  - выражение объективного и обоснованного мнения о достоверности бухгалтерской отчетности, представленного в письменном виде в отчете руководству проверяемого экономического субъекта;  - правильность и полноту данных, отраженных в заключении и отчете аудитора, о выявленных им существенных искажениях бухгалтерской отчетности;  - несоблюдение конфиденциальности коммерческой информации экономического субъекта, выразившееся в разглашении сведений о выявленных искажениях бухгалтерской отчетности третьим лицам (за исключением случаев, прямо предусмотренных действующим законодательством).  Персонал проверяемого экономического субъекта, в том числе его руководство, несет ответственность за:  - возникновение преднамеренных и непреднамеренных искажений бухгалтерской отчетности;  - непринятие мер по предупреждению возникновения подобных искажений;  - неустранение или несвоевременное их устранение.  **3.2.7 Оценка аудитором результатов аудиторской проверки**  Внутренняя проверка качества аудита включает детальное изучение сотрудником аудиторской организации, руководящим рядовыми исполнителями, всех рабочих документов, подготовленных ими. Проверка включает детальное изучение всех проведенных процедур, произведенных расчетов, сделанных выводов и заключений.  Цель проверки состоит в установлении того, что все пункты общего плана и программы аудита выполнены, а по итогам проведения аудиторских процедур рядовые исполнители сделали правильные выводы.  Руководитель проверки должен убедиться в том, что:  - план и программа аудита полностью выполнены, на программе аудита стоят пометки, обозначения, подписи, подтверждающие ее завершение;  - размер аудиторской выборки определен правильно;  - сделанные выводы соответствуют полученным результатам аудиторских процедур;  - оформление рабочих документов соответствует федеральным правилам (стандартам) аудиторской деятельности и внутренним стандартам аудиторских организаций и аудиторов;  - обнаруженные искажения бухгалтерской отчетности не превышают по отдельности или в совокупности установленного аудиторской организацией уровня существенности;  - аудиторский файл (комплект рабочих документов аудита) содержит достаточное количество аудиторских доказательств, необходимых для обоснования сделанных выводов;  - аудиторская проверка в целом проведена в соответствии с требованиями внутренних стандартов аудиторской организации.  **3.2.8 Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита**  При инициативном аудите аудиторские организации обязаны готовить и предоставлять экономическим субъектам письменный отчет в случаях, когда:  договором на осуществление инициативного аудита по итогам аудита предусматривается подготовка заключения аудита;  договором на осуществление инициативного аудита предусматривается не подготовка заключения аудитора, а подготовка письменной информации аудитора (Приложение Л).  Аудиторская организация обязана указать в письменном отчете аудитора все связанные с фактами хозяйственной жизни экономического субъекта ошибки и искажения, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность его бухгалтерской отчетности. Кроме того, в письменном отчете аудитора может быть приведена любая информация, касающаяся проведенного аудита и фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, которую аудитор сочтет целесообразной.  Письменный отчет аудитора не может рассматриваться как полный отчет о всех существующих недостатках, поскольку в нем указаны лишь те, которые были обнаружены в процессе аудиторской проверки.  Письменный отчет аудитора готовится в ходе аудиторской проверки и представляется руководителю и собственнику экономического субъекта, подлежащего аудиту, на завершающей стадии аудиторской проверки. Письменный отчет – конфиденциальный документ и может быть передан только:  - лицу, подписавшему договор (контракт, письмо-обязательство) на оказание аудиторских услуг;  - лицу, прямо указанному в качестве получателя письменного отчета аудитора в договоре (контракте, письме-обязательстве) на оказание аудиторских услуг;  - любому другому лицу в случае письменного указания на то в адрес аудиторской организации лица, подписавшего договор (контракт, письмо-обязательство) на оказание аудиторских услуг.  Отдельные вопросы письменного отчета аудитора могут обсуждаться в устной форме или в порядке обмена письмами с сотрудниками экономического субъекта в ходе его проверки с учетом степени ответственности, допуска к информации и уровня компетентности этих сотрудников.  Все входящие и исходящие письменные документы такого рода аудиторы должны в обязательном порядке приобщать к своей прочей рабочей документации.  По итогам аудиторской проверки по согласованию с руководством экономического субъекта может быть подготовлен предварительный вариант письменного отчета аудитора. Предварительный вариант письменного отчета может быть передан только тем лицам, которым представляется и окончательный вариант.  В предварительном варианте письменного отчета аудитора могут содержаться требования по внесению (с выполнением установленных для этого правил) исправлений в данные бухгалтерского учета и по подготовке перечня уточнений к уже подготовленной бухгалтерской отчетности. Выполнение таких требований в случае, если они касаются исправлений существенного характера, является обязательным, чтобы аудиторская организация впоследствии могла представить экономическому субъекту положительное аудиторское заключение.  Окончательный вариант письменного отчета аудитора должен быть подготовлен и представлен руководству проверяемого предприятия не позднее, чем аудиторское заключение.  Если в предварительном варианте письменного отчета аудитора содержались замечания, имеющие существенный характер, в окончательном варианте письменного отчета необходимо дать оценку и анализ исправлениям, сделанным работниками экономического субъекта в порядке выполнения требований аудиторов.  В соответствии с российским аудиторским правилом (стандартом) «Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности» обнаруженные в процессе аудита факты искажений бухгалтерской отчетности аудиторская организация должна подробно отразить в своей рабочей документации.  Для того чтобы аудиторская организация убедилась в том, что необходимые исправления существенных нарушений в бухгалтерском учете произведены, проверяемый экономический субъект должен представить ей не только новый вариант бухгалтерской отчетности, но и оборотно-сальдовую ведомость или иной регистр бухгалтерского учета, на основании которого организация составляет баланс, а также перечень исправительных бухгалтерских записей.  В соответствии с федеральным аудиторским стандартом «Аудиторское заключение о финансовой (бухгалтерской) отчетности» если в результате аудита экономический субъект произвел необходимые поправки в бухгалтерской отчетности до представления ее заинтересованным пользователям, то аудиторское заключение не должно содержать указаний на эти поправки.  Если аудиторская проверка происходит после представления отчетности заинтересованным пользователям, то в случае существенного характера ошибок и нарушений в бухгалтерской отчетности до исправлений аудиторская фирма должна представить аудиторское заключение, отличное от безоговорочно положительного.  Письменная информация аудитора (предварительный и окончательный варианты) составляется не менее чем в двух экземплярах. Один экземпляр письменной информации передается под расписку только тем лицам, которым может быть представлена эта информация в соответствии с требованиями российского аудиторского стандарта, второй экземпляр остается в распоряжении аудиторской организации и приобщается к прочей рабочей документации аудитора. Несогласие получателя письменной информации аудитора с содержанием ее окончательного варианта не может служить основанием для отказа в получении названного документа.  Письменная информация аудитора – конфиденциальный документ. Содержащиеся в нем сведения не подлежат разглашению аудиторской фирмой, ее сотрудниками либо аудитором, работающим самостоятельно, за исключением случаев, прямо предусмотренных федеральными законами Российской Федерации.  Экономический субъект вправе распоряжаться сведениями, содержащимися в письменной информации аудитора, по своему усмотрению. Аудиторская организация не несет ответственности за разглашение конфиденциальной информации клиента, произошедшее по вине или с ведома работников экономического субъекта, подлежавшего аудиту.  Мы провели аудит в соответствии с Федеральным Законом от 07.08.01 № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности», с изменениями и дополнениями, федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, внутрифирменными стандартами.  Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений.  Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в бухгалтерской отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке бухгалтерской отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку предоставления бухгалтерской отчетности.  По нашему мнению, бухгалтерская отчетность ПО «ЗПК «Заготхлебпром» не отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение по состоянию на 31 декабря 2007 года и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2007 года включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации.  **Выводы и рекомендации**  В данной дипломной работе были проведены исследования вопросов организации учета на малых предприятиях, а также проведен анализ и аудит деятельности ПО «ЗПК «Заготхлебпром». В работе подробно рассматриваются все вопросы, связанные с ведением бухгалтерского учета на малых предприятиях. Рассмотрены критерии отнесения предприятий к категории малых, а также особенности налогового учета при применении упрощенной системы налогообложения.  В ходе написания работы был изложен материал, описывающий бухгалтерский учет, сущность, структуру, информационную базу анализа, а также представлена методика расчета ряда показателей с использованием реальных данных ПО «ЗПК «Заготхлебпром».  Бухгалтерский учет на ПО «ЗПК «Заготхлебпром» осуществляется на основании ФЗ «О бухгалтерском учете», ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации», Положения по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности, плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и Инструкции по его применению.  В ходе исследования были рассмотрены вопросы:  - нормативно-правового регулирования деятельности субъектов малого предпринимательства;  - особенности налогообложения.  В ходе изучения данных вопросов было установлено, что:  - ПО «ЗПК «Заготхлебпром» является малым предприятием, имеет право пользоваться налоговыми льготами, указанными в законе № 209-ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации»;  - предприятие применяет регистры, предусмотренные в журнально-ордерной форме счетоводства, основанной на использовании принципа накапливания данных первичных документов в разрезах, обеспечивающих синтетический и аналитический учет средств и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учет;  - ПО «ЗПК «Заготхлебпром», применяя рабочий план счетов, организует учет хозяйственных операций, отдельных видов имущества и обязательств на установленных в нем счетах бухгалтерского учета согласно типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению;  - ПО «ЗПК «Заготхлебпром» в соответствии с гл.26 НК РФ применяет упрощенную систему налогообложения. В связи с этим предприятие освобождается от уплаты налога на прибыль, НДС, налога на имущество организаций и ЕСН. При этом иные налоги предприятием уплачиваются в соответствии с общим режимом налогообложения;  - налоговый учет на предприятии ПО «ЗПК «Заготхлебпром» ведется в соответствии со ст. 346 Налогового кодекса Российской Федерации. При переходе на упрощенную систему налогообложения объектом налогообложения предприятие выбрало доходы, уменьшенные на величину расходов. Налоговая ставка при этом составляет 15%. Налоговой отчетностью ПО «ЗПК «Заготхлебпром» являются Книга учета доходов и расходов и налоговая декларация по единому налогу при УСН.  Процесс управления хозяйственной деятельностью предприятия складывается из многих функций, в число которых входит анализ. Проведение анализа необходимо на только самому предприятию, но и заинтересованным контрагентам – кредиторам, поставщикам, покупателям и другим лицам.  Проведя анализ финансовой деятельности ПО «ЗПК «Заготхлебпром» можно сделать вывод о том, что активы предприятия сократились за отчетный период на 57 тыс. руб., а доля собственных средств снизилась на 3,56%., причем доля заемных средств значительно увеличилась. Чтобы предупредить наметившуюся негативную тенденцию необходимо предусмотреть меры по закреплению устойчивого положения предприятия.  Финансовое состояние предприятия изменилось от абсолютно устойчивого в 2006 году до кризисного в 2007 году. Устойчивость финансового состояния ПО «ЗПК «Заготхлебпром» рекомендуется восстанавливать за счет ускорения оборачиваемости капитала, уменьшения запасов и затрат до норматива, а также пополнения собственного оборотного капитала из внутренних и внешних источников.  Анализ использования трудовых ресурсов в ПО «ЗПК «Заготхлебпром» показал, что на предприятии существуют проблемы с персоналом, причиной увольнения работников является низкая заработная плата. От обеспеченности предприятия трудовыми ресурсами и эффективности их использования зависят бесперебойность производственного процесса и успешное выполнение производственных планов. В связи с этим рекомендуется ввести систему премирования работников и поощрения за высокие производственные результаты и возможность карьерного роста. Это повысит материальную заинтересованность работников в эффективной деятельности предприятия.  Проведение аудита является одной из важнейших сторон деятельности любой организации, т.к. он призван, в первую очередь, проверить полноту и точность отражения в учете и отчетности затрат, доходов и финансовых результатов деятельности организации, а также проконтролировать соблюдение законодательства и нормативных документов, регулирующих правила ведения учета и составления отчетности, методологию оценки активов, обязательств и собственного капитала, выявить резервы лучшего использования собственных основных и оборотных средств, финансовые резервы и возможность использования заемных источников.  В данной дипломной работе проводился инициативный аудит на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в бухгалтерской отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке бухгалтерской отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку предоставления бухгалтерской отчетности.  Проведя аудит можно сделать выводы, что бухгалтерская отчетность ПО «ЗПК «Заготхлебпром» не отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение по состоянию на 31 декабря 2007 года и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2007 года включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации.  Для повышения эффективности организации учета ПО «ЗПК «Заготхлебпром» можно порекомендовать ужесточить систему внутреннего контроля, а также использовать универсальную систему автоматизированного ведения бухгалтерского учета. Рекомендуется разработать учетную политику в соответствии с положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика», что позволит усовершенствовать систему учета и приблизить ее к стандартам ведения бухгалтерского учета в соответствии с законодательство Российской Федерации.  Также представляется возможным сделать ряд предложений по улучшению финансовых результатов ПО «ЗПК «Заготхлебпром», которые возможно применить как в краткосрочном и среднесрочном, так и долгосрочном периоде:  - усовершенствовать управление предприятием, сократив тем самым расходы на управленческий персонал;  - повысить в составе реализации удельного веса мелкооптовой продукции. Чем больше в составе товарооборота мелкооптовой продукции, тем больше производительность труда, тем больше выработка на 1 работника, то есть объем реализованных товаров на 1 работника, а следовательно эффективность деятельности предприятия повысится;  - осуществлять своевременную уценку изделий, потерявших первоначальное качество;  - осуществлять систематический контроль за работой оборудования и производить своевременную его наладку с целью недопущения снижения качества и выпуска бракованной продукции;  - при вводе в эксплуатацию нового оборудования уделять достаточно внимания подготовке кадров, повышению их квалификации (за счет предприятия или с большими скидками, но с последующим предоставлением соответствующих документов) для эффективного использования оборудования и недопущения его поломки из-за низкой квалификации;  - повышение квалификации работников, сопровождающуюся ростом производительности труда;  - разработать и ввести эффективную систему материального стимулирования персонала, тесно увязанную с основными результатами хозяйственной деятельности предприятия и экономией ресурсов;  - использовать системы депремирования работников при нарушении или трудовой или технологической дисциплины;  - за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после уплаты всех налогов, организовывать работникам тринадцатую заработанную плату;  - осуществлять постоянный контроль за условиями хранения и транспортировки сырья и готовой продукции.  Данные преобразования и нововведения помогут предприятию повысить результаты эффективности деятельности, увеличить уровень рентабельности, а следовательно увеличить прибыль предприятия.  **Библиографический список**  Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебное пособие. / Н.П. Кондраков. - Москва: ИНФРА-М, 2007.  Любушин, Н.П. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности [Текст]: Учебное пособие / Н.П. Любушин. – Изд. 2-е, испр. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 448 с.  Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: Учебник / Г.В. Савицкая. – Изд. 3-е испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 330 с.  Савицкая, Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности [Текст]: Учебное пособие / Г.В. Савицкая. – Изд. 4-е. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 384 с.  Богатая, И.Н. Бухгалтерский учет. Богатая И.Н. Хахонова Н.Н. – Ростов-на-Дону [Текст]: «Феникс», 2005.  Ковалев, В.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: учебник / В.В. Ковалев, О.Н. Волкова. – М.: Проспект, 2004. – 424 с.  Макальская, М.Л., Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник для вузов / Макальская М.Л., Фельдман И.А. – М.: Высшее образование, 2005. – 443 с.  Хотинская, Г.И. Анализ хозяйственной деятельности предприятия [Текст]: Учебное пособие / Хотинская Г.И., Харитонова Т.В. – М.: Издательство «Дело и сервис», 2004. – 240с.  Шеремет, А.Д. Методика финансового анализа [Текст] / А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин. – М.: ИНФРА-М, 2003. – 176 с.  Ковалев, О.В. Аудит [Текст]: Учебное пособие / О.В. Ковалев, Ю.П. Константинов. – М.: ПРИОР, 2000. – 272 с.  Хахонова, Н.Н. Аудит [Текст] / Н.Н. Хахонова, И.Н. Богатая. – Ростов н/Д: Феникс, 2003. – 608 с.  Подольский, В.И. Аудит [Текст]: Учебник для вузов /В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др.; Под ред. проф. В.И. Подольского. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003. – 583 с.  Гиляровская, Л.Т. Экономический анализ [Текст]: учебник / отв. Ред. Л.Т. Гиляровская. – Изд. 2-е, доп. – М.: ЮНИТИ, 2003. – 615 с.  Любушина, Н.П. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия [Текст]: Учеб. пособие для вузов/Под ред. проф. Н.П. Любушина. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 471 с.  Новодворский В.Д., Сабанин Р.Л. Бухгалтерский учет на малых предприятиях [Текст]: учеб. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. – 296 с.  Рожнова, О.В. Учет и налогообложение в субъектов малого предпринимательства [Текст]: Учебное пособие / О.В. Рожнова, С.Н. Гришкина. – М.: Издательство «Экзамен», 2004. – 128 с.  Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник для вузов/Под ред. проф. Ю.А. Бабаева, д.э.н., проф. И.П Комисаровой. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.  Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет [Текст]: Учебник / отв. Ред. Ю.А. Бабаева, И.П. Комисаровой. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.  Подольский, В.И. Аудит [Текст]: Учебник / Под ред. В.И. Подольского. – М.: Экономистъ, 2003. – 494 с.  Подольский, В.И. Аудит [Текст]: Учебник для вузов / Под общ. ред. В.И. Подольского. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 584 с.  Волков, О.И. Экономика предприятия [Текст]: учебник / под общ. ред. О.И. Волкова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2003.  Сафронов, Н.А. Экономика предприятия [Текст]: учебник / под общ. ред. Н.А. Сафронова. – М.: Юристъ, 2004.  Суховская, М.Г. Как платить минимальный налог при УСНО [Текст] / М.Г. Суховская // Главная книга. – 2008. – с. 70 – 71.  Российская Федерация. Законы. О Бухгалтерском учете [Текст]: федеральный закон: [Принят Государственной Думой 23 февраля 1996 года: Одобрен Советом Федерации 20 марта 1996 года № 129-ФЗ]. [11-е изд.]. – М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Российская Федерация. Законы. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации [Текст]: федеральный закон: [Принят Государственной Думой 6 июля 2007 года: Одобрен Советом Федерации 11 июля 2007 года № 209-ФЗ]. – М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Российская Федерация. Законы. О Внесении изменений и дополнений в закон Российской Федерации «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации». [Текст]: федеральный закон: [Принят Государственной Думой 29 марта 2000 года № 54 ФЗ]. - М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Российская Федерация. Законы. Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации. [Текст]: федеральный закон: [Принят Государственной Думой 30 ноября 2001 года: Одобрен Советом Федерации 5 декабря 2001 года № 167-ФЗ]. - М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Российская Федерация. Законы. Об обязательном социальном страховании от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний. [Текст]: федеральный закон: [Принят Государственной Думой 2 июля 1998 года: Одобрен Советом Федерации 9 июля 1998 года № 125-ФЗсч]. - М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Российская Федерация. Законы. Об аудиторской деятельности [Текст]: федеральный закон: [Принят Государственной Думой 13 июля 2001 года: Одобрен Советом Федерации 20 июля 2001 года № 119-ФЗ]. – М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с. - М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст]: [федеральный закон: Принят Государственной Думой 24 ноября 2006 года: по состоянию на 04 июня 2008 года].– М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации Часть первая [Текст]: [федеральный закон: Принят Государственной Думой 16 июля 1998 года: по состоянию на 04 июня 2008 года].– М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации Часть вторая [Текст]: [федеральный закон: Принят Государственной Думой 19 июля 2000 года: по состоянию на 04 июня 2008 года].– М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Российская Федерация. Законы. Трудовой кодекс Российской Федерации Часть первая [Текст]: федеральный закон: Принят Государственной Думой 21 декабря 2001 года: по состоянию на 04 июня 2008 года]. – М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Российская Федерация. Приказы. Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. [Текст]: [приказ от 29 июля 1998 г. № 34н]. - М.: ОСЬ 89, 2002. – 368 с.  Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ. 1/98) [Текст]: [утверждено приказом Минфина России от 09 декабря 1998 № 60н].  Постановление Правительства РФ «Об утверждении указаний по заполнению формы федерального государственного статистического наблюдения № ПМ «Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия» [Текст]: [утв. постановлением Росстата от 14 января 2008 г. № 3].  Российская Федерация. Письмо Минфина России от 11.04.2008 г. № 03-11-04/2/70  Правило (стандарт) № 2. Документирование аудита (в редакции Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 № 532).  Правило (стандарт) № 3. Планирование аудита (в редакции Постановления Правительства РФ от 07.10.2004 № 532).  Правило (стандарт) № 8. «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом» (введено Постановлением Правительства РФ от 04.07.2003 № 405).  Правило (стандарт) аудиторской деятельности особенности аудита малых экономических субъектов [Текст]: [одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при президенте Российской Федерации 11 июля 2000 г. Протокол № 1].  **Приложение А**  **Штатное расписание руководящих, инженерно-технических**  **работников, специалистов и служащих**   |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | Наименование должностей | Кол-во штатных единиц, чел. | | Месячный фонд заработной платы, руб. | | |  | 2006 год | 2007 год | 2006 год | 2007 год | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | | 1.Директор | 1 | 1 | 5000 | 7000 | | 2.3ам. директора по хлебопечению | 1 | 1 | 3200 | 5000 | | 3.Главный бухгалтер | 1 | 1 | 3200 | 5000 | | 4.Начальник производства | 1 | 1 | 2700 | 4000 | | 5.Главный инженер | 1 | 1 | 3000 | 4000 | | 6. Бухгалтер | 1 | 1 | 2300 | 3000 | | 7.Бухгалтер оператор ЭВМ | 1 | 0 | 2300 | 0 | | 8. Экономист | 1 | 1 | 2000 | 2500 | | 9.Кассир | 1 | 1 | 2000 | 2500 | | 10.Делопроизводитель | 1 | 1 | 1500 | 2300 | | 11. Реализатор готовой продукции | 1 | 1 | 1500 | 2300 | | 12.3ав. склада | 1 | 1 | 1500 | 2300 | | 13 .Заготовитель | 1 | 1 | 1500 | 2300 | | 14. Зав. гаража | 1 | 1 | 1500 | 2300 | | 15.Лаборант | 1 | 1 | 1100 | 2300 | | Итого | 15 | 14 | 34300 | 46800 |   **Приложение Б**  **Штатное расписание рабочих**   |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | Наименование должностей | Кол-во штатных единиц, чел. | | Месячный фонд заработной платы, руб. | | |  | 2006 год | 2007 год | 2006 год | 2007 год | | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | | Пекарь | 3 | 2 | 2400 | 3500 | | Тестовод | 2 | 2 | 2200 | 3200 | | Машинист | 2 | 2 | 2200 | 3000 | | Укладчик | 2 | 2 | 2000 | 3000 | | Кочегар производственных печей | 4 | 2 | 1300 | 2200 | | Приемосдатчик ГП | 2 | 2 | 1500 | 2500 | | Слесарь | 1 | 1 | 1100 | 2500 | | Продавец- лоточник | 1 | 1 | 1500 | 2700 | | Грузчик | 1 | 1 | 1300 | 2300 | | Сторож | 2 | 2 | 1100 | 2300 | | Рабочий | 2 | 1 | 1100 | 2300 | | Истопник | 1 | 1 | 1100 | 2300 | | Водитель | 1 | 1 | 1700 | 2300 | | Медработник | 1 | 1 | 1100 | 2300 | | Уборщик непроизводственных помещений | 1 | 1 | 1100 | 2300 | | ИТОГО: | 26 | 22 | 22700 | 38700 |   **Приложение В**  **Результаты предварительного планирования аудита**  Результаты предварительного планирования аудита  1. Общие сведения об экономическом субъекте.  1.1. Организационно-правовая форма Потребительское общество  1.2. Полное наименование Потребительское общество «Заготовительно-перерабатывающий комплекс «Заготхлебпром»  1.3. Сокращенное наименование ПО «ЗПК «Заготхлебпром»  1.4. Основные учредители (акционеры)  - Стешенко П.А.  - Новожилов В. А.  - Макарова Н. И.  - Герасименя Е.Г.  - Зацепилина Н.В.  1.5. Руководитель (директор, генеральный директор, президент, председатель правления) Новожилов Виктор Алексеевич  1.6. Главный бухгалтер Легомин Оксана Михайловна  1.7. Юридический адрес Ростовская обл., Волгодонской р-он, ст. Романовская, пер. Бобровский,7  1.8. Фактический адрес Ростовская обл., Волгодонской р-он, ст. Романовская, пер. Бобровский,7  1.9. Дата государственной регистрации 12 августа 2005 года  1.10. Дата постановки на учет в МНС и фондах 12 августа 2005 года  2. Сведения о бизнесе экономического субъекта и соблюдении им принципа действующего предприятия.  2.1. Виды деятельности, наличие лицензий Производство хлеба и мучных кондитерских изделий недлительного хранения  2.2. Выпускаемая продукция (выполняемые работы, оказываемые услуги) Хлеб и мучные кондитерские изделия  2.3. Основные заказчики Большовское Потребительское общество  2.4. Основные поставщики ООО «Темп»  2.5. Численность персонала 36 человек  2.6. Применяемые формы оплаты труда Повременная, сдельная  2.7. Состояние рынка сбыта Рынок хлеба насыщен и стабилен  2.8. Основные показатели бухгалтерской отчетности:   |  |  |  | | --- | --- | --- | | Показатель | Сумма, тыс. р. | | |  | За отчетный период (на конец периода), тыс. р. | За предыдущий период (на начало периода), тыс. р. | | Выручка от продаж | 9004 | 8136 | | Валовая прибыль | 40 | 87 | | Прибыль от продаж | 40 | 87 | | Прибыль от обычной деятельности | 8957 | 9060 | | Собственный капитал | 14 | 14 | | Валюта баланса | 1318 | 1375 | | Дебиторская задолженность | 589 | 654 | | Кредиторская задолженность | 505 | 530 |   3. Сведения о состоянии бухгалтерского учета и внутреннего контроля.  3.1. Форма бухгалтерского учета, степень автоматизации Журнально-ордерная, не автоматизированная  3.2. Сведения о главном бухгалтере:  - образование высшее;  - стаж работы пять лет (в том числе на данном предприятии пять лет);  на данном предприятии пять лет);  3.3. Численность и квалификация работников бухгалтерии (с распределением обязанностей):  - главный бухгалтер – 1;  - бухгалтер- 1;  - кассир – 1.  3.4. Наличие организационно-распорядительной документации (учетная политика, положение о документообороте, рабочий план счетов, должностные инструкции и т.д.)  - учетная политика – нет;  - положение о документообороте – есть;  - рабочий план счетов – есть;  - должностные инструкции – есть;  - устав – есть.  5. Рекомендации по результатам предварительного планирования.  5.1. Оценка возможности проведения аудита возможно  5.2. Оценка ориентировочного объема работ:   |  |  | | --- | --- | | Показатель | Значение | | 1.Трудозатраты, чел.-дн. | 7 | | 2.Длительность, дн. | 7 | | 3.Количество участников проверки (1:2), чел. | 1 |   5.3. Затраты, увеличивающие стоимость проверки (командировочные по расчету, прочие) нет.  5.4. Ориентировочная стоимость проверки (трудозатраты, чел.-дн. х ставка, р./чел.-дн. + затраты, увеличивающие стоимость проверки) ХХХХХ рублей.  5.5. Согласованная с клиентом стоимость проверки ХХХХХ рублей.  5.6. Предпочтительный для клиента срок проведения проверки семь дней.  5.7. Состав исполнителей Крылова Е.Б.  **Приложение Г**  **Письмо-обязательство аудиторской фирмы**  **Письмо-обязательство аудиторской фирмы, являющееся одновременно сопроводительным письмом к договору на проведение аудиторской проверки**  ПО «ЗПК «Заготхлебпром»  Председателю правления  Новожилову В.А.  В соответствии с Вашим предложением о проведении аудита бухгалтерской отчетности ПО «ЗПК «Заготхлебпром» за 2007 год направляем Вам договор на проведение аудиторской проверки.  Считаем своим долгом отметить, что аудит будет проводиться в соответствии с требованиями Федерального закона «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 г., Правил (стандартов) аудиторской деятельности в РФ, внутрифирменных аудиторских стандартов, планом и программой аудита.  Целью аудита будет являться выражение мнения нашей организации о достоверности бухгалтерской отчетности ПО «ЗПК «Заготхлебпром» за 2007год во всех существенных аспектах.  По результатам аудита Вам будет представлен конфиденциальный отчет, содержащий замечания по всем выявленным в ходе аудита ошибкам, недостаткам, нарушениям и рекомендации по их устранению, а также представлено официальное аудиторское заключение. Вместе с тем считаем необходимым отметить, что ввиду выборочного характера проверки и других свойственных аудиту ограничений уверенность аудиторской организации в надежности выражаемого мнения о достоверности бухгалтерской отчетности не может быть абсолютной.  Оценка возможного при выражении мнения аудиторского риска будет приведена в плане аудита, экземпляр которого будет Вам своевременно предоставлен.  Просим Вас вернуть в наш адрес один экземпляр договора на аудиторскую проверку, подписанный с Вашей стороны, или направить в наш адрес Ваши замечания по его содержанию.  Приложение:  Договор на проведение аудиторской проверки - 2 экз.  Директор аудиторской фирмы Маратканов Р.М. Подпись  **Приложение Д**  **Договор оказания аудиторских услуг**  ООО «Аудит плюс», именуемое в дальнейшем «Исполнитель», действующее на основании Лицензии № 000098, утвержденной Приказом Минфина РФ № 130 от 07.02.99 г., в лице генерального директора Маратканова Р.М., действующего на основании Устава, и ПО «ЗПК «Заготхлебпром», именуемое в дальнейшем «Заказчик», в лице Новожилова В.Н., действующего на основании Устава, заключили настоящий договор о нижеследующем:  1. Предмет договора.  1.1. Заказчик поручает, а Исполнитель принимает на себя обязательства по аудиторской проверке бухгалтерской отчетности Заказчика за период с 01.01.2007 г. по 31.12.2007 г. (поквартально, по полугодиям, по результатам работы за год).  1.2. В результате проведения аудиторской проверки составляется отчет аудиторской фирмы руководству экономического субъекта, а также аудиторское заключение о достоверности бухгалтерской отчетности.  2. Порядок оплаты.  2.1. В соответствии с планом аудита стоимость аудиторской проверки составляет ХХХХХ (ххххххххххххххххххххххххх) рублей.  2.2. Оплата аудиторских услуг осуществляется Заказчиком на основании счета-фактуры, выписываемого Исполнителем.  2.3. Оплата производится в следующем порядке: 30 % от стоимости работ по проверке соответствующего периода Заказчик перечисляет Исполнителю в трехдневный срок с момента начала проверки. 70 % от стоимости работ по проверке соответствующего периода Заказчик перечисляет Исполнителю в трехдневный срок с момента передачи Исполнителем отчета аудиторской фирмы о результатах аудита соответствующего периода и счета-фактуры.  3. Обязанности и права Заказчика.  3.1. Заказчик обязан:  - создать Исполнителю условия для своевременного и полного проведения аудиторской проверки, предоставлять всю необходимую документацию, давать по запросу аудитора разъяснения и объяснения;  - оперативно устранять выявленные аудиторской проверкой нарушения порядка ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;  - не ограничивать круг вопросов, подлежащих с точки зрения аудитора выяснению при проведении аудиторской проверки;  - своевременно производить оплату по настоящему договору.  3.2. Заказчик имеет право:  - в ходе проверки знакомиться с ее предварительными результатами; - в случае сомнения Заказчика в квалифицированном проведении аудиторской проверки обратиться в орган, выдавший лицензию Исполнителю, с заявлением на проведение перепроверки.  4. Обязанности и права Исполнителя:  4.1. Исполнитель обязан:  - квалифицированно проводить аудиторскую проверку, руководствуясь Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» № 119-ФЗ от 07.08.01г., правилами (стандартами) аудиторской деятельности в РФ, планом и программой аудита;  - неукоснительно соблюдать требования законодательных актов РФ и других нормативных документов при проведении аудита;  - обеспечивать сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, и не разглашать их содержание без согласия Заказчика, за исключением случаев, прямо предусмотренных действующим законодательством РФ, независимо от продолжения или прекращения отношений с Заказчиком и без ограничения срока давности;  - предоставлять Заказчику исчерпывающую информацию о нормативных актах, на которых основываются замечания и выводы аудитора.  4.2. Исполнитель имеет право:  - самостоятельно определять формы и методы аудиторской проверки;  - проверять у Заказчика в полном объеме документацию о финансово-хозяйственной деятельности, наличие денежных сумм, ценных бумаг, материальных ценностей, получать разъяснения и дополнительные сведения, необходимые для проверки;  - получать по письменному запросу необходимую для осуществления аудиторской проверки информацию от третьих лиц;  - привлекать на договорной основе к участию в аудиторской проверке иных специалистов;  - отказаться от проведения аудиторской проверки в случае непредставления Заказчиком необходимой документации. В таком случае Заказчик оплачивает Исполнителю согласно счету-фактуре фактически выполненный объем работ.  5. Отчет аудиторской фирмы и аудиторское заключение.  5.1. По результатам аудиторской проверки соответствующего периода (квартала, полугодия, года) Исполнитель представляет Заказчику отчет аудиторской фирмы, составленный в соответствии с внутрифирменным аудиторским стандартом.  5.2. После устранения Заказчиком отмеченных в отчете аудиторской фирмы существенных нарушений в ведении учета и составления отчетности Исполнитель представляет Заказчику аудиторское заключение в составе вводной, аналитической и итоговой части с безусловным или условным подтверждением достоверности бухгалтерской отчетности.  5.3. При неустранении Заказчиком выявленных Исполнителем существенных нарушений в ведении учета и составлении отчетности Исполнитель представляет Заказчику отрицательное аудиторское заключение.  5.4. Аудиторское заключение составляется Исполнителем в соответствии с порядком, предусмотренным Федеральным законом № 119-ФЗ, правилом (стандартом) аудиторской деятельности в РФ.  6. Ответственность сторон.  6.1. За неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по настоящему договору стороны несут ответственность в установленном законом порядке.  6.2. Стороны освобождаются от ответственности за частичное или полное неисполнение обязательств по Договору, если таковое явилось следствием обстоятельств непреодолимой силы, определяемых в соответствии с обычаем делового оборота.  6.3. Споры, возникающие между сторонами по настоящему Договору, разрешаются путем переговоров. В случае невозможности разрешения споров путем переговоров они разрешаются в порядке, установленном действующим законодательством.  7. Срок действия договора.  7.1. Настоящий договор вступает в силу с момента подписания его сторонами и действует до окончания расчетов между сторонами.  7.2. Начало аудиторской проверки не позднее 02 апреля 2008 года.  7.3. Представление отчета аудиторской фирмы не позднее 10.05.2008 г.  7.4. Представление аудиторского заключения не позднее 3 - х дней после устранения Заказчиком отмеченных аудитором нарушений и оплаты услуг 100%.  7.5. Договор может быть расторгнут досрочно по обоюдному согласию сторон либо по решению Арбитражного суда города Москвы.  7.6. При досрочном расторжении Договора по инициативе Заказчика Заказчик обязуется оплатить Исполнителю понесенные последним убытки и стоимость фактически произведенных им на момент расторжения данного договора работ с учетом ранее перечисленного авансового платежа.  **8. Реквизиты и подписи сторон**   |  |  | | --- | --- | | Исполнитель: | Заказчик: | | 000 «Аудит плюс» | ПО «ЗПК «Заготхлебпром» | | Адрес: г.Волгодонск, ул.Ленина, д. 4, корп. 1; | Адрес: Ростовская область, Волгодонской р-н, ст. Романовская пер. Бобровский,7 | | ИНН | ИНН 6107007673 | | Генеральный директор \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | Председатель правления\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | | М.П. | М.П. |   **Приложение Д**  **Тесты оценки системы бухгалтерского учета**   |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | | № п/п | Вопросы (тесты) | Оценка теста | Уровень оценки (высокая, средняя, низкая) | | 1 | Формы бухгалтерского учета | Соответствует установленным требованиям | У1 | | 2 | Автоматизация учета | Частичная | У2 | | 3 | Организация бухгалтерской службы, распределение обязанностей | Высокая | У1 | | 4 | Квалификация и опыт работы главного бухгалтера | Высокие | У1 | | 5 | Организация документооборота | Средняя | У2 | | 6 | Соответствие учетной политики требованиям ПБУ | Частично не соответствует | У2 | | 7 | Порядок документирования хозяйственных операций | Практически не содержат отклонений | У1 | | 8 | Порядок проведения инвентаризации имущества и обязательств | Частично не соответствует | У2 | | 9 | Ведение регистров бухгалтерского учета | Частично не соответствует | У2 | | 10 | Порядок отражения операций в регистрах учета | Содержат отдельные отклонения | У2 | | 11 | Порядок составления бухгалтерской отчетности | Соответствует установленным нормативным требованиям | У1 |   **Приложение Е**  **Общий план аудиторской проверки**  Проверяемая организация ПО «ЗПК «Заготхлебпром»  Период аудита с 02.04.07 по 02.05.07  Количество человеко-часов 30  Планируемый аудиторский риск 3 %  Уровень существенности ххххх руб.  Аудитор Крылова Е.Б.   |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | | № п/п | Сегмент аудита | Сроки проведения | Исполнители | | 1 | Учредительные и другие общие документы предприятия | 02.04.08 - 07.04.08 | Крылова Е.Б. | | 2 | Учетная политика предприятия | 08.04.08 - 10.04.08 | Крылова Е.Б. | | 3 | Анализ и оценка организации системы учета и внутреннего контроля, знакомство с общим порядком ведения учета | 11.04.08 - 20.04.08 | Крылова Е.Б. | | 4 | Проверки бухгалтерского учета | 21.04.08 - 01.05.08 | Крылова Е.Б. | | 5 | Оформление результатов проверки | 02.05.08 | Крылова Е.Б. |   **Приложение Ж**  **Программа аудита**  Проверяемая организация ПО «ЗПК «Заготхлебпром»  Период аудита с 02.04.08 по 09.04.08  Количество человеко-часов 7  Планируемый аудиторский риск 3 %  Уровень существенности ХХХХХХ руб.  Аудитор Крылова Е.Б.   |  |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | --- | | № п/п | Наименование аудиторских процедур | Период проведения | Исполнители | Рабочие документы аудитора | | Процедуры средств контроля | | | | | | 1 | Анализ учредительных и других общих документов | 02.04.08 | Крылова Е.Б. | Копии учредительных документов, лицензий, аналитический обзор | | 2 | Анализ учетной политики | 02.04.08 | Крылова Е.Б. | Приказ об учетной политике, аналитический обзор | | 3 | Изучение особенностей системы компьютерной обработки данных | 03.04.08 | Крылова Е.Б. | Отчет эксперта | | Процедуры по существу | | | | | | 4 | Сравнение фактических показателей с плановыми показателями, определен- ными экономически субъектом | 03.04.08 | Крылова Е.Б. | Бухгалтерские документы | | 5 | Сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с прогнозными показателями, самостоятельно определенными аудитором | 04.04.08 | Крылова Е.Б. | Бухгалтерские документы | | 6 | Сравнение показателей бухгалтерской отчетности и связанных с ними относительных коэффициентов отчетного периода с нормативными значениями, устанавливаемыми действующим законодательством или самим экономическим субъектом | 04.04.08 |  | Бухгалтерские документы | | 7 | Сравнение показателей бухгалтерской отчетности со среднеотраслевыми данными | 05.04.08 | Крылова Е.Б. | Бухгалтерские документы | | 8 | Сравнение показателей бухгалтерской отчетности с небухгалтерскими данными (данными, не входящими в состав бухгалтерской отчетности) | 06.04.08 | Крылова Е.Б. | Бухгалтерские документы | | 9 | Анализ изменений с течением времени показателей бухгалтерской отчетности и относительных коэффициентов, связанных с ними | 07.04.08 | Крылова Е.Б. | Бухгалтерские документы | | 10 | Анализ нехарактерных сальдо по счетам | 08.04.08 | Крылова Е.Б. | Бухгалтерские документы | | 11 | Анализ нетиповых корреспонденций счетов | 09.04.08 | Крылова Е.Б. | Бухгалтерские документы |   **Приложение З**  **Письменная информация аудитора**  ПО «ЗПК «Заготхлебпром»  Председателю правления  Новожилову Виктору Алексеевичу  Исходящий № Х , 02.05.2008 года  **ПИСЬМЕННАЯ ИНФОРМАЦИЯ АУДИТОРА РУКОВОДСТВУ ПО «ЗПК «Заготхлебпром» ПО РЕЗУЛЬТАТАМ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА**  Глубокоуважаемый Виктор Алексеевич!  В соответствии с договором № Х от 01.04.08 нами с 02.04.08 по 02.04.08 был проведен аудит Вашей организации за период с 01.01.07 по 31.12.07.  Аудит проведен аудиторской организацией «Аудит плюс» регистрационное свидетельство № 354752 от 12.01.1999 года, на основании лицензии на осуществление аудиторской деятельности № 000098 от 07.02.1999 года. В проведении аудита непосредственно принимали участие следующие специалисты:   |  |  |  |  | | --- | --- | --- | --- | | № п/п | Ф. И. О. специалиста | Данные квалификационного аттестата аудитора (при наличии) | Обязанности в ходе проведения данного аудита | | 1 | Крылова Е.Б. | № 147382 | Аудитор |   ПО «ЗПК «Заготхлебпром» находящегося по адресу: 347350,Ростовская область, Волгодонской район, ст. Романовская, пер. Бобровский, д.7. Лицо, ответственное за подготовку бухгалтерской отчетности: Легомин О.М. главный бухгалтер ПО «ЗПК «Заготхлебпром». В ПО «ЗПК «Заготхлебпром» проведен общий аудит за период с 01.01.07 по 31.12.07 г.г.  **ОБЩАЯ ИНФОРМАЦИЯ**  При планировании и проведении аудита отчетности, нами рассмотрено состояние внутреннего контроля у ПО «ЗПК «Заготхлебпром». Ответственность за организацию и состояние внутреннего контроля несет исполнительный орган ПО «ЗПК «Заготхлебпром». Мы рассмотрели состояние внутреннего контроля исключительно для того, чтобы определить объем работ, необходимых для формирования аудиторского заключения о доверенности бухгалтерской отчетности. Проделанная в процессе аудита работа не означает проведения полной и всеобъемлющей проверки системы внутреннего контроля ПО «ЗПК «Заготхлебпром» целях выявления всех возможных недостатков.  Аудит проводился в соответствии с Федеральным Законом от 07.08.2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности». Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений.  В ходе аудита установлено, что в целом бухгалтерский учет предприятия велся в соответствии с Федеральным Законом от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 03.11.2006 № 183-ФЗ), и иными нормативными актами регулирующие бухгалтерский учет в Российской Федерации. Ответственность за соблюдение применимого законодательства Российской Федерации при совершении финансово-хозяйственных операций несет исполнительный орган ПО «ЗПК «Заготхлебпром».  Однако в ходе проверки установлены недостатки, содержащие в себе потенциальные налоговые риски и существенно влияющие на достоверность бухгалтерской отчетности предприятия, суть которых изложена в разделе «Результаты аудиторской проверки».  **РЕЗУЛЬТАТЫ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ**  1. Учетная политика  Учетная политика «ПО «ЗПК «Заготхлебпром» отсутствует, что является грубым нарушением действующего законодательства РФ.  2. Первичные документы  В ходе аудита установлено, что хозяйственные операции в бухгалтерском учете оформляются типовыми формами первичной учетной документации, приведенными в альбомах унифицированных форм первичных документов.  3. Регистры учета  В ходе аудита установлено, что регистрация учетной информации, обработка, систематизация и накопление информации, содержащийся в первичных учетных документах, формирование регистров учета не компьютеризировано.  4. Соответствие синтетического и аналитического учета  В ходе аудита установлено, что для оперативного руководства финансово-хозяйственной деятельностью, а также контроля за сохранностью собственности, предприятие формирует синтетический учет на основе аналитического учета.  5. Система внутреннего контроля  В ходе проверки на этапе планирования аудита, а также в процессе проведения аудита по различным разделам учета нами была изучена система внутреннего контроля ПО «ЗПК «Заготхлебпром», включающая оценку системы бухгалтерского, оценку степени надежности контрольной среды и средств контроля. При этом мы руководствовались требованиями:  - федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности, № 8 «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль», осуществляемый аудируемым лицом, утвержденный Постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 г. № 696;  - внутрифирменными стандартами аудиторской деятельности.  Под системой внутреннего контроля в целях аудита мы понимаем совокупность организационных мер, методик и процедур, принятых руководством для упорядоченного и эффективного ведения хозяйственной деятельности, которая включает надзор и проверку:  - соблюдения требований законодательства;  - своевременной подготовки достоверной бухгалтерской отчетности;  - предотвращения ошибок, искажений;  - исполнения приказов и распоряжений;  - обеспечения сохранности имущества.  Элементами системы внутреннего контроля, приемлемыми в целях аудита предприятия, являются в частности:  - соответствие организационной структуры предприятия;  - подготовка бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями действующего законодательства;  - обеспечение средств контроля за проведением хозяйственных операций;  - информационная обеспеченность;  - достаточный опыт и квалификация работников, ответственных за ведение бухгалтерского учета, составление отчетности.  Проверка и оценка средств внутреннего контроля основанная на наблюдении, тестировании риска средств контроля, неотъемлемого риска необнаружения позволяет оценить надежность средств контроля «средней».  6. Отчетность  В ходе проведения аудита было обнаружено, что на предприятии не заполнен главный регистр налогового учета (Книга учета доходов и расходов), что является грубейшим нарушением действующего законодательства РФ.  7. Налогообложение  Единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения  При проверке правильности применения налоговых ставок по единому налогу, взимаемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения в аудируемом периоде нарушений не установлено.  При проверке правильности исчисления единого налога взимаемого, в связи с применением упрощенной системы налогообложения в аудируемом периоде нарушений не установлено.  Налог на доходы физических лиц  При проверке правильности применения налоговых ставок по налогу на доходы физических лиц в аудируемом периоде нарушений не установлено.  При проверке правильности исчисления налога на доходы физических лиц в аудируемом периоде нарушений не установлено.  **Выводы по результатам аудита**  Мы провели аудит в соответствии с Федеральным Законом от 07.08.01 № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности», с изменениями и дополнениями, федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, внутрифирменными стандартами.  Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений.  Аудит проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в бухгалтерской отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке бухгалтерской отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку предоставления бухгалтерской отчетности.  По нашему мнению, бухгалтерская отчетность ПО «ЗПК «Заготхлебпром» не отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение по состоянию на 31 декабря 2007 года и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2007 года включительно в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации.  Аудитор (Крылова Е.Б.) |