**МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ**

**УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ**

**«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»**

**Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита**

Допускается к защите:

зав. кафедрой д.э.н., профессор

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Р.А. Алборов

«\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2017г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему**:** Учет и аудит использования производственных запасов

(на примере ООО «Никольское» Балезинского района Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник Д.Д. Миронова

Научный руководитель

к.э.н., доцент Т.Н. Шумкова

Рецензент

старший преподаватель С. А. Доронина

Ижевск 2017

**СОДЕРЖАНИЕ**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ВВЕДЕНИЕ………………………………………….....…………………................ | | …..4 |  |
| 1 | теоретические основы учета и аудита использования производственных запасов………….......……………………….. | …..7 |  |
| 1.1 | Теоретические основы бухгалтерского учета использования производственных запасов………………………………………………….. | …..7 |  |
| 1.2 | Теоретические основы аудита использования производственных запасов………………………………………………………………………... | ....19 |  |
| 2 | Организационно-экономическая и правовая  характеристика ООО "Никольское".............................................. | …25 |  |
| 2.1 | Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации……………………………………………...........……………... | …25 |  |
| 2.2 | Основные экономические показатели деятельности  ООО «Никольское»………………………………………………………….. | …29 |  |
| 2.3 | Оценка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля  в организации………………………………………………………………... | …34 |  |
| 3 | БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «НИКОЛЬСКОЕ»………… | …39 |  |
| 3.1 | Документальное оформление операций по учету использования  производственных запасов в организации…………………………………. | …39 |  |
| 3.2 | Синтетический и аналитический учет использования производственных запасов…........................................................................................................... | …45 |  |
| 3.3 | Совершенствование учета использования производственных запасов в организации…………………………………………………..……………… | …53 |  |
| 4 | АУДИТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО "НИКОЛЬСКОЕ".................................................................................... | …57 |  |
| 4.1 | Цели и задачи аудита использования производственных запасов ………. | …57 |  |
| 4.2 | Планирование и программирование аудита использования производственных запасов………………………………………………….. | …59 |  |
| 4.3 | Организация и методика аудита использования производственных запасов…........................................................................................................... | …66 |  |
| 4.4 | Обобщение и оформление результатов аудита использования производственных запасов………………………………………………….. | …73 |  |
| ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ…………………………..........……………........... | | …78 |  |
| СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ……………...........………......... | | …84 |  |
| ПРИЛОЖЕНИЯ ………………………………………………………..................... | | …89 |  |
|  | | | |

**ВВЕДЕНИЕ**

Проводимые в России экономические реформы призваны обеспечить развитие экономики в направлении интенсификации производства. Это означает, что рост производства в большей мере должен осуществляться за счет повышения производительности труда, фондоотдачи, относительного снижения расхода сырья, материалов, топлива и энергии, улучшения качества продукции.

**Актуальность выбранной темы.**Производственные запасы относятся к оборотным средствам однократного использования и входят в состав материально-производственных запасов. Так как затраты материальных ресурсов в организации занимают значительный удельный вес в себестоимости продукции, усиление контроля за их использованием оказывает существенное влияние на рентабельность организации и ее финансовое положение.

Среди проблем, затрагиваемых в экономической литературе, особую актуальность приобретает учет и аудит использования производственных запасов. Так, от того, на сколько правильно учитываются производственные запасы при их использовании, будет зависеть правильность учета затрат на производство, а значит и правильность формирования себестоимости продукции. Это в свою очередь оказывает непосредственное влияние на формирование финансовых результатов работы организации, ее прибыли.

Ошибки, возникшие вследствие отсутствия точного и достоверного учета операций по использованию производственных запасов, могут оказать прямое влияние на выполнение планов по производству продукции, завышение себестоимости продукции. Эти важные факторы в свою очередь влияют на прибыль и рентабельность организации. Помимо этого, выполнение плана производства ставят под угрозу сбои в поставках, вынуждают накапливать сверхнормативные запасы материалов и готовой продукции в целях предотвращения простоев.

Таким образом, правильная организация учета эффективного использования производственных запасов имеет большое значение для деятельности организаций. Это важно не только во взаимосвязи с действующим в настоящее время налоговым законодательством, но и в соответствии с местом бухгалтерского учета в системе управления организацией.

**Цель и задачи выпускной квалификационной работы.** Целью выпускной квалификационной работы является изучение и критическая оценка действующей практики бухгалтерского учета и аудита использования производственных запасов, а также разработка мероприятий, направленных на их совершенствование.

Для достижения данной цели в работе были поставлены следующие задачи:

* исследовать теоретические основы бухгалтерского учета и аудита использования производственных запасов;
* дать организационно-экономическую характеристику организации, выбранной в качестве объекта исследования;
* изучить порядок отражения информации и оценить организацию бухгалтерского учета производственных запасов в организации;
* провести внутренний аудит использования производственных запасов;
* сделать выводы и сформировать рекомендации по совершенствованию учета и аудита использования производственных запасов.

**Объект исследования.** Объектом исследования в работе является общество с ограниченной ответственностью «Никольское» Балезинского района Удмуртской Республики.

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

- обзор литературы и изучение исследуемой темы на основе нормативной, законодательной базы, международных стандартов финансовой отчетности, а также трудов современных экономистов;

- оценка экономического и финансового состояния изучаемой организации;

- разработка рекомендаций по совершенствованию учета и аудита использования производственных запасов в исследуемой организации.

**Теоретическую и методическую основу** выпускной квалификационной работы составили нормативная и законодательная литература, а также труды современных экономистов, международные стандарты финансовой отчетности.

Для реализации методологической основы в конкретных исследованиях были использованы такие приемы и методы как статистический, монографический, балансовый, расчетно-конструктивный, экономико-математический, приемы синтеза и анализа.

В качествеинформационной базы использованы данные годовой статистической и бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также данные аналитического учетаи синтетического учета, первичные бухгалтерские документы, учетная политика, учредительные документы ООО «Никольское» за 2014-2016 гг.

**1 теоретические основы учета и аудита использования производственных запасов**

* 1. **Теоретические основы бухгалтерского учета использования**

**производственных запасов**

Производственные запасы являются предметами труда, обеспечивают вместе со средствами труда и рабочей силой весь производ­ственный процесс предприятия и используются в этом процессе однократно. Се­бестоимость производственных запасов полностью передается на вновь создан­ный продукт, работу, услугу.Производственные запасы относят к оборотным средствам предприятия.

К основным нормативным документам, регламентирующим учет материально-производственных запасов относятся следующие:

1. Статьи 143, 146-149, 153-167,169, 171-174, 176 Налогового кодекса Российской Федерации;
2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете»;
3. Приказ Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».
4. Приказ Минфина РФ от 9 июня 2001 г. №44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01»;
5. Приказ Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. №119н «Об утверждении Методических указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»;
6. Приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. №49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».

Большинство авторов одним из основных нормативных документов, регулирующих учет производственных запасов, признают ПБУ 5/01 «Учет материально - производственных запасов».

В соответствии с ПБУ 5/01 к материально-производственным запасам (МПЗ) относятся активы:

* используемые в качестве сырья при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг);
* предназначенные для продажи (товары и готовая продукция);
* применяемые для управленческих нужд организации (вспомогательные материалы, топливо, запасные части и др.).

Непрерывность кругооборота средств сельскохозяйственных организаций поддерживает постоянное наличие у них оборотных средств: семян, кормов, нефтепродуктов, минеральных удобрений и др. Каждая из этих групп материалов отлична от других как по физическому состоянию, так и по происхождению, поступлению на предприятие, направлению использования в целях производства, способам хранения и множеству других признаков.

Г.И. Алексеев [13] выделяет следующие задачи учета производственных запасов:

1. обеспечение полной и достоверной информацией о производственных запасах;
2. контроль за сохранностью в местах хранения и на всех этапах их движения;
3. контроль за соблюдением установленных норм производственных запасов;
4. контроль за использованием производственных запасов в производстве и соблюдением норм их расходования;
5. своевременное выявление ненужных и излишних производственных запасов для их реализации в соответствии с порядком, установленным на предприятии [13].

В целом, его мнение совпадает с мнением большинства ученых- экономистов. Исходя из этого, основными задачами учета производственных запасов являются:

а) формирование фактической себестоимости производственных запасов;

б) правильное и своевременное документальное оформление операций и обеспечение достоверных данных по заготовлению, поступлению и отпуску производственных запасов;

в) контроль за сохранностью производственных запасов в местах их хранения (эксплуатации) и на всех этапах их движения;

г) контроль за соблюдением установленных организацией норм производственных запасов, обеспечивающих бесперебойный выпуск продукции, выполнение работ и оказание услуг;

д) своевременное выявление ненужных и излишних производственных запасов с целью их возможной продажи или выявления иных возможностей вовлечения их в оборот;

е) проведение анализа эффективности использования производственных запасов.

Для успешного решения этих задач сельскохозяйственные предприятия должны правильно организовать складское хозяйство, совершенствовать систему документооборота, следить за подбором и подготовкой материально ответственных лиц, обеспечить своевременное и полное ведение синтетического и аналитического учета материальных ценностей.

Для правильной организации учета производственных запасов крайне важна их научно обоснованная классификация.

Г. И. Алексеева, С.Р. Богомолец, И.В. Сафонова и др. считают, что разнообразные виды производственных запасов, в зависимости от роли, которую они играют в производственном процессе предприятия, подразделяют на следующие группы: сырье и основные материалы, вспомогательные материалы, покупные полуфабрикаты, отходы (возвратные), топливо, тара и тарные материалы, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности (табл. 1.1).

Таблица 1.1 – Классификация материально-производственных запасов

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование материально-производственных запасов | Характеристика материально-производственных запасов |
| 1 | 2 |
| Сырье | Продукты сельского хозяйства (шерсть, зерно и др.) и добывающих отраслей (нефть, руда, газ) |
| Материалы | Продукция обрабатывающей промышленности (металл, ткань)  - основные материалы – составляют вещественную основу вырабатываемой продукции  - вспомогательные материалы – придают продукции определенные потребительские свойства, облегчают процесс производства, используются для обслуживания и ухода за орудиями труда (смазочные и обтирочные материалы, лаки, краски) |
| Покупные полуфабрикаты | Сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки на других предприятиях |
| Топливо | Технологическое топливо (для технологических целей, связанных с производственным процессом).  Двигательное топливо (горючее).  Хозяйственное топливо (на отопление) |
| Запасные части | Используются для ремонта и замены износившихся деталей машин и оборудования |
| Возвратные отходы | Остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки(опилки, стружка, обрезки) |
| Тара и тарные материалы | Используются для упаковки, транспортировки, хранения различных материалов и продукции (ящики, мешки, коробки, поддоны):  -тара из древесины  -тара из картона и бумаги  - тара из металла  - тара из пластмассы  - тара из стекла  - тара из тканей и нетканых материалов |
| Инвентарь, инструменты, хозяйственные принадлежности | Предметы труда, которые не относятся к основным средствам из-за их непродолжительного срока службы(менее одного года) и сравнительно небольшой стоимости (менее 40000 руб. за единица – Приказ Минфина РФ от 24 декабря 2010 г. №186н) |
| Специальная одежда, обувь, снаряжение | Предназначены для защиты сотрудников от неблагоприятных воздействий окружающей среды и обеспечения выполнения ими должностных и специальных обязанностей (рукавицы, очки, шлемы, противогазы и др.) |
| Готовая продукция | Предназначается для продажи, полностью закончена обработкой, принята службой технического контроля |
| Товары | Приобретаются у других юридических или физических лиц для дальнейшей продажи |

Такую классификацию производственных запасов используют для построения синтетического и аналитического учета с целью получения информации об остатках, о поступлении и расходе сырья и материалов в производственно-эксплуатационной деятельности [13, с. 344].

Бабаева Ю.А., Петрова А.М., Мельниковой Л.А.[15] условно объединяют материальные запасы в 14 групп, 11 из которых соответствуют названиям субсчетов к счету 10 «Материалы»:

1. Сырье и материалы.
2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали.
3. Топливо.
4. Тара и тарные материалы.
5. Запасные части.
6. Прочие материалы.
7. Материалы, переданные в переработку на сторону.
8. Строительные материалы.
9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности.
10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе.
11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации.
12. Семена, посадочный материал и корма (покупные и собственного производства).
13. Минеральные удобрения.
14. Ядохимикаты, используемые для борьбы с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур; биопрепараты, медикаменты и химикаты, используемые для борьбы с болезнями сельскохозяйственных животных, и др.

Последние три пункта (Семена, посадочный материал и корма (покупные и собственного производства); Минеральные удобрения; Ядохимикаты, используемые для борьбы с вредителями и болезнями сельскохозяйственных культур; биопрепараты, медикаменты и химикаты, используемые для борьбы с болезнями сельскохозяйственных животных, и др.) автор приводит как группы материалов для сельскохозяйственных организаций.

В соответствии с Планом счетов[5] материальные запасы действительно учитываются на счете 10 «Материалы».

Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством)[23 с.264]. Готовая продукция учитывается на счете 43 «Готовая продукция».

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначены для продажи.Товары учитываются на счете 41 «Товары».

Помимо счетов 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция» и 41 «Товары», для учета производственных запасов используются следующие синтетические счета:

* Счет 11 «Животные на выращивании и откорме»;
* Счет 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей»;
* Счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
* Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Все счета в данном случае активные: по дебету отражается поступление и оприходование, по кредиту - их выбытие.

Для правильной организации и простоты учетного процесса на предприятиях разрабатывают номенклатуру-ценник. В номенклатуре-ценнике указывается номенклатурный номер, присвоенный группам производственных запасов по видам, сортам, маркам, типоразмерам; учетная цена; единица измерения материалов.

В качестве единицы бухгалтерского учета производственных запасов выбирается номенклатурный номер, партия или однородная группа запасов [45].

Организация самостоятельно выбирает наиболее подходящую для себя единицу учета, указав избранный вариант в учетной политике.

Производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Т.В. Адлина считает, что фактической себестоимостью производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации). К таким затратам относят, обычно, стоимость материалов по договорным ценам, транспортно-заготовительные расходы и расходы по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию в предусмотренных организацией целях[13].

В случаях приобретения производственных запасов за счет кредитов и займов, помимо ПБУ 5/01, следует руководствоваться также Положением по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» ПБУ 15/2008.

Фактическая себестоимость производственных запасов при их изготовлении силами организации состоит из фактических затрат, понесенных в связи с производством данных запасов.

Фактическая себестоимость производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации определяется исходя из их денежной оценки, согласованной учредителями (участниками) организации; полученных организацией по договору дарения или безвозмездно, а также остающихся от выбытия основных средств и другого имущества – исходя из рыночной стоимости на дату оприходования (данные о действующей рыночной цене должны быть подтверждены документально или экспертным путем.Если принимающая сторона берет на себя расходы по доставке, фактическая себестоимость материалов увеличивается на сумму произведенных затрат)[13].

Фактическая себестоимость запасов, полученных организацией безвозмездно, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату оприходования.

Выбытие производственных запасов может быть связано с:

1. использованием на производство продукции;
2. использованием на управленческие нужды;
3. внутренним перемещением;
4. продажей излишков;
5. списанием;
6. безвозмездной передачей.

При отпуске производственных запасов в производство и ином выбытии их оценка производится одним из трех способов (рисунок 1.1).

Рисунок 1.1 - Оценка производственных запасов при их выбытии

Организация выбирает способ оценки производственных запасов при их выбытии самостоятельно. Выбранный способ должен быть закреплен в учетной политике. Способ оценки должен быть единым по группам или по видам запасов и не может изменяться в течение года.

Способ оценки производственных запасов при списании по себестоимости каждой единицы применяется по материалам, используемым в особом порядке (драгоценные металлы, камни и т.п.), или по материалам, которые не могут заменять друг друга. Предполагается, что всегда точно известно, из какой поставки взята та или иная единица материалов.

Выделяют два способа формирования себестоимости производственных запасов, списываемых на основании этого метода:

* в себестоимость включаются все расходы, связанные с приобретением производственных запасов;
* в себестоимость включается только договорная стоимость производственных запасов. В этом случае транспортно-заготовительные и другие связанные с приобретением запасов расходы нужно распределить пропорционально стоимости списанных запасов.

Таким образом, этот метод используется в отношении производственных запасов, у которых одна единица не может свободно заменять другую.

Среднюю себестоимость запасов, по которой они списываются в производство в течение месяца, принято определять по формуле:

, (1)

Где СЦ – средняя себестоимость запасов; – фактическая себестоимость остатка запасов на начало месяца; П – фактическая себестоимость поступивших за месяц запасов; – количество запасов на начало месяца; – количество поступивших за месяц запасов.

При этом фактическая себестоимость остатка запасов на конец месяца определяется по формуле:

, (2)

Где – фактическая себестоимость остатка запасов на конец месяца; – количество запасов, числящихся на конец месяца в остатке.

Преимуществом метода оценки по средней себестоимости авторы называют стабильную цену отпускаемых производственных запасов, даже если в течение месяца происходят резкие колебания закупочных цен.

При оценке способом ФИФО (FIFO – first-in - first-out (первым поступил - первым использован)) производственные запасы списываются в производство по ценам в последовательности их закупок, т. е. запасы, первыми поступающие в производство (независимо от того, из каких партий они отпускаются), оцениваются по себестоимости первых по времени закупок с учетом остатков запасов, числящихся на начало месяца. Остатки запасов на конец месяца оцениваются по фактической себестоимости последних по времени закупок.

Многие авторы считают, что метод ФИФО выгодно применять в ситуации постоянного снижения цен на производственные запасы. В этом случае стоимость списанных производственных запасов будет наибольшая, а стоимость запасов на остатке минимальная.

Таким образом, чтобы определить цену списываемых материалов, необходимо, в соответствии с ПБУ 5/01, использовать один из способов их оценки: по себестоимости каждой единицы запасов, ФИФО, по средней себестоимости.

Однако сельскохозяйственные предприятия оценивают производственные запасы по средней себестоимости, которая, как говорилось ранее, определяется по каждому виду (группе) запасов как частное от деления общей себестоимости вида (группы) запасов на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и поступивших в этом месяце запасов.

В связи с тем, что номенклатура учитываемых материально-про­изводственных запасов в ряде организаций достигает несколь­ких тысяч наименований, их учет является достаточно сложным и тру­доемким» [47].

Можно прийти к выводу, что учет производственных запасов – крайне проблемный участок бухгалтерского учета, требующий к себе повышенного внимания.

Отечественная практика сформировала собственные подходы к учету производственных запасов, которые во многом даже превосходят нормы МФСО с позиции заинтересованного пользователя релевантной информацией. Но, понимая всю важность приведения национальных стандартов в соответствии с международными, нельзя абстрагироваться от накопленного позитивного опыта. Российские правила бухгалтерского учета постепенно сближаются с МСФО. Однако необходимо осознавать ключевое отличие между этими двумя системами отчетности: по международным стандартам она составляется, прежде всего, на консолидированной основе и предназначается для представления инвесторам и крупным кредиторам [55].

Таким образом, современная система регулирования бухгалтерского учёта и отчетности в нашей стране формируется под активным влиянием международных стандартов финансовой отчетности – МСФО, которые разрабатываются Комитетом по международным стандартам финансовой отчётности.

Международные правила, по которым ведется учет производственных запасов, сформулированы в стандарте (IAS) 2 «Запасы». В Принципах подготовки и составления финансовой отчетности также содержаться некоторые правила и определения.

Согласно МСФО 2 к запасам относятся:

1. Материалы;
2. Сырье;
3. Незавершенное производство;
4. Готовая продукция;
5. Товары для перепродажи.

Согласно Принципам подготовки и составления финансовой отчетности, запасы - это ресурсы, которые компания контролирует и намеревается использовать ради получения выгоды.

В МСФО 2 предусмотрены следующие способы, которыми можно списывать материально-производственные запасы:

1) Метод сплошной идентификации - используется в отношении запасов, которые не являются взаимозаменяемыми. То есть когда точно известно, какие МПЗ остались на складе, а какие переданы в производство или реализованы.

2) Метод ФИФО. Проданным запасам присваивают себестоимость первых по времени закупок. Стоимость запасов на конец периода определяется по ценам последних поступлений.

3) Метод средней стоимости — используется, когда все запасы имеют одинаковую среднюю цену в периоде.

Основным отличием в финансовой отчетности, составленной на основании МСФО, от Российской финансовой отчетности является отражение стоимости всех готовых и незавершенных товаров вне зависимости от права собственности. В Российском законодательстве право собственности является обязательным условием для учета на балансе.

В соответствии с МСФО 2 запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин — себестоимости или возможной чистой цене реализации, что позволяет лучше осветить положение дел организации для ее руководства.

Российские правила бухгалтерского учета постепенно сближаются с МСФО, не смотря на то, что по международным стандартам отчетность составляется на консолидированной основе и предназначается для представления инвесторам и крупным кредиторам.

Отчетность по МСФО, в дополнение к отчетности, составляемой в соответствии с российскими Положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ), уже принята во многих крупных российских компаниях, однако большинство российских организаций продолжает использовать для подготовки своей документации только ПБУ.

Основной проблемой на пути внедрения МСФО является недостаток ресурсов, необходимых для успешного перехода на эти стандарты. Это финансовые и кадровые ресурсы. Переход на МСФО и их применение — довольно затратная задача, особенно в условиях, когда организациям приходится одновременно готовить отчетность, во-первых, налоговую, во-вторых, бухгалтерскую в соответствии с ПБУ и, в-третьих, финансовую в соответствии с МСФО (параллельно или методом трансформации).

Тем не менее, внедрение международных стандартов диктуется экономической необходимостью. Перспективы МСФО в России рано или поздно будут в том или ином виде внедрены в национальную систему бухгалтерского учета. Скорость этого процесса будет зависеть от эффективного взаимодействия между государством, бизнесом и профессиональным бухгалтерским и аудиторским сообществом.

Таким образом, производственные запасы – это часть имущества, основная часть которых используется в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производственной продукции.

Далее необходимо рассмотреть теоретические основы аудита использования производственных запасов.

* 1. **Теоретические основы аудита использования производственных**

**запасов**

Согласно статье 1 Федерального закона №307 ФЗ «аудит – это независимая проверка бухгалтерской финансовой отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности отчетности».

В настоящее время в отечественной экономической литературе под целью аудиторской проверки производственных запасов принято понимать формирование мнения о достоверности показателей отчетности по статьям материальных ценностей «Запасы» и соответствии применяемой в организации методики учета и налогообложения операций с производственными запасами действующим в Российской Федерации нормативным документом.

Поставленная цель достигается, в основном, за счет проведения тестов на существенность, тестов на эффективность структур контроля и системы бухгалтерского учета, при этом оценивается риск аудита, который зависит от характера запасов предприятия и их важности для бухгалтерских отчетов. Проверку запасов принято рассматривать на тех предприятиях, где их величина существенна.

Аудит материально-производственных запасов обычно подразделяют на два направления:

1. аудит производственных запасов (счета 10,11,14,15,16 и др.);
2. аудит готовой продукции и товаров (счета 40,41, 42, 43, 44, 45, 46 и др.).

По мнению Миргородской Т.В.[33] производственными запасами признается «часть имущества организации, используемая в качестве исходных предметов труда (сырья, материалов и т.п.), потребляемых при производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд». Классификация производственных запасов, как считает автор, по различным признакам играет большую роль для получения достоверной информации об организации хранения и правильности учета. Таким образом, аудитору необходимо произвести проверку правильности классификации производственных запасов по экономическому содержанию, назначению и структуре.

Ерофеева В.А. [23]считает, что при аудите производственных запасов необходимо проверить и подтвердить:

1. правильность оформления инвентаризации производственных запасов и отражения результатов в учете;
2. правильность определения и списания на издержки стоимости израсходованных производственных запасов;
3. проведение мероприятий по расчету предельного норматива уровня расхода производственных запасов на один рубль объема реализации продукции (работ, услуг), а также пофакторного анализа фактических отклонений от него;
4. правильность синтетического и аналитического учета производственных запасов;
5. соответствие используемых заказчиком способов оценки по отдельным группам материальных ценностей при их выбытии способами, предусмотренными учетной политикой;
6. правильность порядка списания отклонения фактических расходов по приобретению материальных ценностей от их учетной цены (при использовании счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»);
7. правильность порядка списания торговой наценки, относящейся к проданным товарам.

Миргородская Т.В.[33] пишет, что в ходе аудита производственных запасов следует проверить операции по поступлению производственных запасов, их движению на складах предприятия. Затем аудиторы должны проконтролировать учет использования производственных запасов, списания недостач, потерь и хищений, сводный учет производственных запасов и провести анализ использования производственных запасов на аудируемом предприятии.

Таким образом, в целом авторы приходят к общему мнению.

В соответствии с ФСПАД №3 «Планирование аудита», будучи начальным этапом проведения аудита, планирование предусматривает подготовку общего плана и программы аудита.

В общем плане аудита принято указывать виды работ и сроки проведения аудита.

В программе аудита указываются виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, период их проведения, исполнители и рабочие документы.

Ерофеева В.А.[23] утверждает, что в процессе проверки аудитор должен установить:

1. реально ли существуют производственные запасы (путем участия в инвентаризации либо оценке ее результатов);
2. все ли операции с производственными запасами, которые должны быть отражены на счетах учета, действительно в них представлены (документальная проверка);
3. является ли организация собственником производственных запасов (правовой аспект проверки);
4. правильно ли оценены производственные запасы и связанные с ними обязательства;
5. правильно ли выбраны и применялись принципы учета производственные запасы.

Рогуленко Т.М. [43]более подробно подходит к этому вопросу. По мнению автора, аудитор проверяет:

1. правильность применения первичных документов по учету производственных запасов;
2. правильность организации работ складского хозяйства;
3. наличие приказа по предприятию об установлении круга лиц, которым дано право затребовать запасы, разрешить их отпуск со склада;
4. наличие на предприятии номенклатуры-ценника;
5. наличие материально ответственных лиц;
6. правильность оформления документов по приходу и расходу производственных запасов;
7. правильность ведения бухгалтерского учета производственных запасов в бухгалтерии предприятия;
8. правильность учета реализации производственных запасов;
9. необходимость выделения в документах НДС;
10. проведение на предприятии инвентаризации и оформление ее результатов.

Информационной базой для проверки производственных запасов большинство авторов считают:

* нормативные документы, касающиеся приема, учета, хранения и отпуска материальных ценностей;
* бухгалтерский баланс;
* Главная книга;
* приказ об учетной политике;
* первичные документы по оформлению операций с производственными запасами;
* регистры по учету производственных запасов.

Подольский В.И. [39]выделяет следующие первичные документы по учету производственных запасов:

* доверенность (форма №М-2 и №М-2а);
* приходный ордер (форма №М-7);
* акт о приемке материалов (форма №М-7);
* лимитно-заборная карта (форма №М-8);
* требование-накладная (форма №М-11);
* накладная на отпуск материалов на сторону (форма №М-15);
* карточка учета материалов (форма №М-17);
* акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (форма №М-35).

Подольский В.И., Ерофеева В. А. и многие другие авторы считают, что при проведении аудита операций по учету и сохранности производственных запасов, используют следующие методы и приемы: инвентаризация, пересчет, подтверждение, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, устный опрос, проверка документов, прослеживание, аналитические процедуры.

Анализ современной экономической литературы показал, что типичными ошибками, которые выявляются в аудите учета производственных запасов, являются:

* отсутствие договоров о полной материальной ответственности с материально ответственными лицами;
* неимение первичных документов или их оформление с нарушением установленных требований; неправильное исчисление фактической стоимости заготовления запасов;
* нерегулярное или неверное оприходование производственных запасов;
* нерегулярное проведение инвентаризации материальных ценностей;
* отсутствие норм расхода материальных ценностей или их несоблюдения;
* отсутствие аналитического учета материальных ценностей в бухгалтерии;
* некорректная корреспонденция счетов.

Все авторы сходятся в мнении, что по результатам проверки производственных запасов аудитор обязан составить аудиторское свидетельство, в котором излагаются результаты проверки.

Таким образом, приходим к единому мнению, что аудит учета производственных запасов – это сложная проверка, целью которой является формулирование мнения относительно фактического наличия производственных запасов, правильности их классификации, реальности оценки и достоверности отражения в отчете и отчетности.

1. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ

ХАРАКТЕРИСТИКА ООО «НИКОЛЬСКОЕ»

2.1 **Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации**

Правовым статусом исследуемой организации является Общество с ограниченной ответственностью.

Общество с ограниченной ответственностью — это учрежденное одним или несколькими лицами хозяйственное общество, учредительный капитал которого разделен на доли определенных учредительными документами размеров и число участников которого ограничено по Закону об обществах с ограниченной ответственностью.

Участники общества с ограниченной ответственностью не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им долей.

Учредительными документомООО выступает Устав.

Общество является юридическим лицом и свою деятельность организует на основании Устава и действующего законодательства Российской Федерации.

Общество вправе в установленном порядке открывать расчетный, валютный и другие банковские счета на территории Российской территории и за ее пределами.

Общество имеет круглую печать, содержащую его полное наименование на русском языке и указание на его местонахождение, а также штампы и бланки со своим наименованием.

ООО «Никольское» зарегистрировано 25 февраля 2005 года регистратором Межрайонная инспекция ФНС России 2 по Удмуртской Республике.

Генеральный Директор организации - Зямбахтин Николай Аркадьевич.

Юридический адрес ООО "Никольское" - 427595, Удмуртская Республика, п. Балезино, ул. Карла Маркса, 89.

По природному районированию территория хозяйства относится к лесолуговой зоне. Климат зоны благоприятный для возделывания сельскохозяйственных культур, районированных в данной зоне республики. Рельеф пригоден для проведения высокомеханизированных полевых работ. Значительная часть территории организации освоена под пашню и небольшая часть занята естественной растительностью.

Самое широкое распространение получили дерново-подзолистые почвы, среднесуглинистые и супесчаного механического состава.

В результате агрохимического обследования выявлено, что 80% пашни относится к нейтральной и близко к нейтральной. Почвы слабо обеспечены фосфором и калием.

Организации присвоен ИНН 1802004474,

ОГРН 1051801256836.

Целью деятельности общества является извлечение прибыли.

Общество вправе осуществлять любые виды деятельности, не запрещенные законодательством РФ.

Основным видом деятельности ООО «Никольское» является производство сельскохозяйственной продукции:

- Растениеводство (производство зерна – пшеница, овес, ячмень, просо, рожь);

- Животноводство (производство молока);

- Оказание услуг и другие виды деятельности, не запрещенные законом.

Организационно-производственная структура хозяйства - это сочетание внутрихозяйственных производственных подразделений и аппарата управления, обеспечивающее определенную организацию и управление производством.

Организационная структура ООО «Никольское» состоит из подразделений основного, вспомогательного и подсобного производств и служб (рисунок 2.1).

ООО «Никольское»

Основное производство

Вспомогательное производство

Службы

Подсобное производство

Бухгалтерия

Автопарк

Молочно-товарная ферма

Столовая

Агрономическая

Строительная бригада

Животноводческий комплекс

Ремонтная мастерская

Зооветеринарная

Склады

Тракторно-полеводческие

бригады

Рисунок 2.1- Организационно-производственная структура ООО «Никольское»

ООО «Никольское» имеет линейно-функциональную структуру управления. При линейно-функциональной структуре управления линейные руководители являются единоначальниками. Каждый из них отвечает за работу руководимого подразделения. В своей работе они опираются на подчиненные им функциональные подразделения.

Высшим органом управления ООО «Никольское» является общее собрание участников. Генеральный директор осуществляет руководство текущей деятельностью. Генеральным директором ООО «Никольское» является Зямбахтин Николай Аркадьевич.

Структура управления в ООО «Никольское» представлена на рисунке 2.2.

Главный бухгалтер

Главный зоотехник

Начальник цеха

животноводства

Главный агроном

Начальник цеха

растениеводства

Главный инженер

Заведующий

мастерской

Общее собрание учредителей

Генеральный директор

Главный механик

Рисунок 2.2 - Структура управления ООО «Никольское»

Все функциональные управляющие в своей деятельности руководствуются их должностными инструкциями, утвержденными в ООО «Никольское» генеральным директором.

Стоит отметить, что одним из преимуществ линейно-функциональной структуры управления является более глубокая подготовка решений и планов, связанных со специализацией работников.

Для более полного понимания экономического положения исследуемого субъекта, необходимо оценить экономические показатели организации, ее финансовое состояние и платежеспособность.

**2.2 Основные экономические показатели деятельности**

**ООО «Никольское»**

Производственная деятельность предприятия оценивается и характеризуется рядом показателей, которые показывают уровень производства того или иного вида продукции. По качественным признакам их можно объединить в следующие группы: характеризующие рост производства продукции; характеризующие производительность и оплату труда работников; характеризующие использование производственных фондов (основных и оборотных); отражающие прибыль и рентабельность производства.

Финансовая устойчивость, платежеспособность, ликвидность предприятия характеризуется определенной совокупностью показателей, отраженных в балансе по состоянию на определенную дату.

Более конкретно рассмотрим данные показатели по следующим таблицам, для этого используем данные бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2014-2016 года (Приложения А, Б, В).

Для определения финансового состояния и платежеспособности необходимо рассчитать основные экономические показатели ее деятельности, которые приведены в Приложении Г «Основные показатели деятельности организации».

Показатели, представленные в Приложении Д, показывают и снижение, и увеличении значений по разным статьям.

Продуктивность сельскохозяйственных животных за анализируемый период значительно выросла. За счет изменения продуктивности производство молока в 2016 году по сравнению с 2014 годом увеличилась на 10%. Среднегодовой удой молока увеличился на 9,96%, вместе с этим увеличился и среднесуточный прирост живой массы на 5,11%, это произошло за счет того, что хозяйство стало использовать более эффективные корма для животных. Площадь посевов не изменилась, но на 1,85% снизилась урожайность, данное изменение произошло за счет того, что уменьшился валовой сбор вследствие гибели посевов. Гибель посевов была вызвана менее благоприятными погодными условиями летом 2016 года в сравнении с 2014 годом, однако, данный показатель улучшился по сравнению с данными за 2015 год.

Изменение урожайности повлияло на изменение себестоимости продукции, которая к 2016 году выросла на 28,88%, что не является положительным моментом. Данное увеличение связано, во-первых, со спецификой сельскохозяйственного производства, а именно, с высоким уровнем затрат, а во-вторых, с внешними факторами, влияющими на себестоимость продукции.

Так как произошло повышение себестоимости в 2016 году, выручка от продажи продукции также выросла – на 18,6% за анализируемый период. В то же время прибыль от продажи продукции уменьшилась почти на 87%, за счет увеличения себестоимости произведенной продукции. Таким образом, темпы роста себестоимости опережают темпы роста выручки.

В связи с этим прибыль до налогообложения и чистая прибыль снизились довольно сильно – на 62,85%.

Говоря об уровне рентабельности в ООО «Никольское», можно сделать вывод о том, что предприятие рентабельное, не смотря на то, что уровень рентабельности снижается с каждым годом. Но, так как в целом предприятие рентабельно, это значит, что оно прибыльно.

Таким образом, в целом по предприятию можно сказать, что, несмотря на тяжелые экономические условия, предприятие достигает своей главной цели – получение прибыли.

Как известно, эффективное и целесообразное использование ресурсов организации сокращает риски недоиспользования или недопроизводства продукции. Для этого необходимо рассчитать следующие показатели, представленные в Приложении Е «Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации».

Среднегодовая стоимость основных средств в 2016 году по сравнению с 2014 годом уменьшилась на 3,33 % или на 1621 тыс.руб., что связано с выбытием основных средств. Фондообеспеченность показывает, что в 2016 году на 100 га сельскохозяйственных угодий основных средств приходится на 3,34% меньше, чем в 2014 году. Показатель фондовооруженности говорит о том, что в 2016 году на одного работника приходиться основных средств на 2,19% меньше, чем в 2014 году.

Показатель фондоотдачи свидетельствует о том, что в 2016 году получено продукции с каждого рубля основных средств на 12,07% меньше, чем в 2014 году. Показатель фондоемкости говорит о том, что в 2016 году для производства 1 рубля продукции основных средств потребовалось на 15,12% больше, чем в 2014 году. Это значит, что за анализируемый период понизилась эффективность использования основных средств за снижения их среднегодовой стоимости.

Затраты труда за анализируемый период снижаются на 7,83%. Производительность труда существенно возросла за три года в животноводстве на 42,85%, но в растениеводстве снизилась на 25,48%. Фонд оплаты труда вырос на 36,58%. Выручка на 1 рубль оплаты труда в 2016 году по сравнению с 2014 годом снизилась на 13,16%.

Производство молока на 100 га сельскохозяйственных угодий повышается за рассматриваемый период на 9,96%. В то же время производство зерна на 100 га пашни снизилось на 9,77%.

Показатель материалоотдачи показывает, что в 2016 году на 1 рубль материальных затрат было получено на 3,36% продукции больше, чем в 2014 году, то есть в хозяйстве увеличивается эффективность использования материальных ресурсов.Уменьшение материалоемкости на 3,45% также говорит о повышении эффективности использования материальных ресурсов. Прибыль на 1 рубль материальных затрат уменьшается, так как темп роста прибыли ниже, чем темп роста материальных затрат. Затраты на 1 рубль выручки от продажи продукции увеличиваются на 8,79% и тем самым положительно характеризуют деятельность хозяйства.

Рентабельность совокупного капитала показывает эффективность использования капитала предприятия в условиях хозяйственной деятельности, исходя из приведенных данных, можно сделать вывод, что предприятие в целом использует капитал предприятия эффективно, но если сравнивать 2014г. и 2016г., то в 2014г. предприятие использовала его более эффективно, чем сейчас.

Рентабельность собственного капитала показывает величину прибыли, которую получит предприятия на единицу стоимости собственного капитала. В 2016г. ООО «Никольское» получит на единицу стоимости собственного капитала 4,18 руб. прибыли. С каждым годом рентабельность собственного капитала падает, что связано с падением оборачиваемости активов и снижением заемных средств.

Рентабельность внеоборотных активов показывает, сколько прибыли получено на один рубль основных фондов. В 2016г. на 1 рублю основных фондов получено 5,84 руб. прибыли, что на 9,78 руб. меньше, чем в 2014г.

Рентабельность оборотных активов показывает, сколько руб. прибыли, приходится на один рубль, вложенный в оборотные активы, в 2016г. на 1 руб., вложенный в оборотные активы приходится 4,96 руб. прибыли, что ниже показателя в 2014г. на 10,18 руб. прибыли. Это свидетельствует о менее эффективном использовании оборотных средств в сравнении с предыдущими годами.

Исходя из показателей рентабельности, можно сказать, что в 2016 году капитал используется в ООО «Никольское» менее эффективно, чем в 2014 году, но все же эффективно.

Финансовая устойчивость предприятия - это способность субъекта хозяйствования функционировать и развиваться, сохранять равновесие своих активов и пассивов в изменяющейся внутренней и внешней среде, гарантирующее его платежеспособность и инвестиционную привлекательность в долгосрочной перспективе в границах допустимого уровня риска. Для этого необходимо рассчитать показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации, которые представлены в Приложении Ж.

Коэффициент текущей ликвидности вырос на 53,7% за анализируемый период. Значение коэффициента находится в допустимом интервале, то есть хозяйство способно погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счёт только оборотных активов.

Коэффициент абсолютной ликвидности незначительно увеличился в 2015 году, но в целом по анализируемому периоду остался таким же. Однако, за весь период он ниже уровня нормального значения. Значение коэффициента означает, что организация не в состоянии немедленно оплатить обязательства за счет имеющихся денежных средств.

Коэффициент быстрой ликвидности вырос в 2,5 раза, но в течение всего периода значение коэффициента ниже нормального, то есть платежеспособность хозяйства низкая, как и возможность расплатиться по долговым обязательствам, при этом вероятен риск потери потенциальных инвесторов. Тем не менее, с каждым годом этот показатель увеличивается, что является положительным фактором.

Коэффициент автономии за анализируемый период незначительно увеличивается (всего на 3,48%). На протяжении всего периода значение коэффициента выше оптимального, это значит, что предприятие не зависит от внешних кредиторов.

Коэффициент маневренности увеличивается на 81,25%, но хозяйство испытывает недостаток собственного капитала для финансирования текущей деятельности, так как значение показателя ниже нормативного.

Значение коэффициента обеспеченности собственными источниками финансирования возросло за анализируемый период на 88,89%. В целом, значение коэффициента положительно характеризует деятельность хозяйства.

Значение коэффициента соотношения собственных и привлеченных средств выше нормального значения и имеет положительную тенденцию роста за анализируемый период – увеличение происходит на 48,09%. Коэффициент показывает, во сколько раз собственные средства превышают заемные.

Уменьшение значения коэффициента финансовой зависимости говорит о том, что хозяйство с каждым годом все больше нуждается в заемных средствах.

Для дальнейшего анализа экономического состояния организации рассмотрим данные о движении денежных средств организации в Приложении З.

В 2015 году сумма чистых денежных средств приобретала положительное значение, однако в 2016 году вновь стала отрицательной, тем не менее, она имеет меньшее значение в сравнении с 2014 годом.

В 2016 году по текущей деятельности поступление денежных средств превысило их расходование, и разница составила 1300 тыс. руб., что на 84,14% меньше, чем в 2014 году. По инвестиционной и финансовой деятельности происходит как получение денежных средств, так и расходование, однако чистые денежных средства по финансовой деятельности принимали положительное значение только в 2015 году (2747 тыс.руб.).

Таким образом, в 2016 году большее влияние на изменение остатка денежных средств оказала текущая деятельность. ООО «Никольское» необходима оптимизация денежных потоков и обеспечение их сбалансированности на предстоящий период; необходим контроль выплат и поступлений, поскольку ощутимых результатов можно добиться лишь при условии грамотного и рационального управления, как поступлениями, так и расходами денежных средств.

В целом можно сделать вывод о том, что деятельность организации прибыльна, рентабельна, однако имеет тенденцию к уменьшению устойчивости в отрицательную сторону.

**2.3 Оценка состояния бухгалтерского учета и внутреннего контроля**

**в организации**

Задачи, стоящие перед бухгалтерским учетом в обществе, могут быть выполнены только при правильной его организации.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, за соблю­дение законодательства при выполнении финансово-хозяйственных опе­раций в ООО «Никольское» несет генеральный директор, который обязан создать необходимые условия для правильной постановки учета, обеспечить выполнение требований главного бухгалтера по документальному оформ­лению операций и представлению в бухгалтерию необходимых докумен­тов и сведений всеми работниками организации.

Учетная политика организации - это принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета. В ней отражаются все изменения, принятые на государственном, местном уровне и внутри самой организации. Учетная политика ООО «Никольское»утверждена приказом по организации, и ежегодно принимается к действию.

Бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, являющейся структурным подразделением ООО «Никольское», возглавляемой главным бухгалтером. Численность бухгалтерии 4 человека. Бухгалтерия ведет учет поступающих денежных средств, товарно-материальных ценностей и основных средств; своевременное отражение на счетах бухгалтерского учета результатов хозяйственно-финансовой деятельности, а также финансовых, расчетных и кредитных операций; осуществляет контроль за своевременностью и правильностью оформления операций, расчеты по заработной плате с работниками организации, правильное начисление и перечисление платежей в государственный бюджет, внебюджетные фонды, погашение в установленные сроки задолженности банкам по ссудам, отчисление средств в фонды экономического стимулирования и другие фонды и резервы. Обеспечивает своевременное составление бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерия ООО «Никольское» имеет централизованную форму организации учета, при которой все учетные работники (обработка и группировка данных, аналитический и синтетический учет, составление отчетности, экономический анализ) сосредоточены в единой организации.

Служба бухгалтерии, находящаяся в подчинении руководителя организации, состоит из главного бухгалтера и бухгалтеров по отраслям производства:

- по животноводству;

- по растениеводству;

- по начислению заработной платы;

- по механизации.

Главный бухгалтер действует в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ; он подчиняется руководите­лю общества и несет ответственность за формирование учетной поли­тики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности. Главный бухгалтер обеспе­чивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законода­тельству Российской Федерации, контроль за движением имущества и выполнением обязательств. Главный бухгалтер совместно с руководителем подписывает документы, связанные с приемом и выдачей денежных средств, товарно-материальных ценностей, кредит­ные, расчетные и денежные обязательства.

В ООО «Никольское» бухгалтерский учет организован в соответствии с п.3. ст. 5 Федерального закона № 402-ФЗ от 06.12.2011г. «О бухгалтерском учете», приказом Минфина РФ №34Н от 29.07.98г. «положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», № 60Н от 09.12.98г. «Положение по бухгалтерскому учету», «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008 № 106Н от 06.10.08г., «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, Налоговым Кодексом РФ.

Бухгалтерский учет и налоговый учет в ООО «Никольское» ведется бухгалтерией.

В организации используется журнально-ордерная форма учета с применением компьютерной программы «1-С Предприятие 8.0». Запись в журналы-ордера производится с итогов вспомогательных ведомостей, которые служат для накапливания и группировки данных первичных документов. Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется способом двойной записи в соответствии с рабочим Планом счетов бухгалтерского учета. Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются первичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции, а также расчеты бухгалтерской службы. Имущество предприятия, обязательства, хозяйственные операции для отражения в учете оцениваются в денежном выражении, путем суммирования фактических расходов в рублях.

Организация использует рабочий план счетов.

Исчисление и уплата налогов осуществляется в соответствии с положениями Налогового Кодекса Российской Федерации.

По системе ЕСХН объектом налогообложения признаются денежное выражение доходов, уменьшенные на величину расходов. Налоговая ставка 6%.

Организация имеет право работать по этой системе, так как она является сельскохозяйственной организацией, которая производит и реализовывает сельскохозяйственную продукцию, а именно занимается производством и реализацией продукции животноводства (молоко) и растениеводства (зерно).

Уплата единого сельскохозяйственного налога исключает уплату следующих налогов:

* Налога на прибыль организаций;
* Налога на добавленную стоимость;
* Налога на имущество.

В ООО «Никольское» сроки хранения каждого вида документов определены Перечнем: 1 год, 5 лет, 75 лет, постоянно, до минования надобности, до замены новым (новыми). Большинство документов должны храниться 5 лет, ряд документов (годовые отчеты, документы о переоценке основных средств, паспорта сделок и др.) - постоянно. Срок хранения лицевых счетов работников - 75 лет.

Внутренний контроль осуществляет бухгалтерская служба, ей присущ способ сплошной проверки. Важное значение внутреннего контроля имеет определение конкретных субъектов и распределение функций контроля между ними.Отдельно служба внутреннего контроля в ООО «Никольское» не создается, все обязанности по осуществлению внутреннего контроля берет на себя руководитель, главный бухгалтер или начальник склада, подразделения, так как численность персонала не позволяет выделить конкретную службу внутреннего контроля, разграничить полномочия.

Главный бухгалтер осуществляет контроль:

* контроль над движением имущества и выполнением обязательств на предприятии;
* контроль над организацией бухгалтерского учета, соблюдение законодательства при совершении хозяйственных операций;
* контроль над исполнением приказов.

Внутренний контроль осуществляют в соответствии с полномочиями, определенными учредительными и внутренними документами Общества.

Исходя из всего вышесказанного, можно сделать вывод о том, что внутрихозяйственный контроль осуществляется в организации на должном уровне. Более подробно учет использования производственных запасов в ООО «Никольское» представлен в следующей главе данной работы.

1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «НИКОЛЬСКОЕ»

* 1. Документальное оформление операций по учету использования

производственных запасов в организации

Процесс движения производственных запасов состоит из трех основных стадий: стадии поступления производственных запасов в организацию, стадии расходования производственных запасов в организации, стадии выбытия производственных запасов из организации. Все операции по учету производственных запасов оформляются документально.

Производственные запасы могут поступать на предприятие по договорам купли–продажи (договорам поставки и др.); путем изготовления запасов силами предприятия; при внесении в счет вклада в уставный (складочный) капитал предприятия; при получении предприятием безвозмездно, в том числе по договору дарения, а также в результате выбытия основных средств или другого имущества.

В ООО «Никольское» для оформления операций движения производственных запасов применяются некоторые унифицированные формы первичной учетной документации, утвержденные в учетной политике.

На производственные запасы, поступающие от поставщика, предприятие получает расчетные документы (платежные требования, платежные требования–поручения, счета, товарно–транспортные накладные и др.) и сопроводительные документы (спецификации, сертификаты, качественные удостоверения и пр.).

Приемка и оприходование поступающих производственных запасов оформляются соответствующими складами путем составления приходных ордеров (типовая межотраслевая форма № М–4, утвержденная постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 г. № 71а) при отсутствии расхождений между данными поставщика и фактическими данными (по количеству и качеству).

Для получения производственных запасов со склада поставщика или от транспортной организации уполномоченному лицу выдаются соответствующие документы и доверенность на получение запасов.

Производственные запасы, закупленные подотчетными лицами предприятия, подлежат сдаче на склад. Их приходуют в общеустановленном порядке на основании оправдательных документов, подтверждающих покупку (счетов и чеков магазинов, квитанций к приходному кассовому ордеру – при покупке у другой организации за наличный расчет, акта или справки о покупке на рынке или у населения), которые прилагаются к авансовому отчету подотчетного лица.

В организации имеется утвержденный график документооборота. Все первичные документы, которыми оформляется движение производственных запасов, должны быть сданы подразделениями предприятия в бухгалтерскую службу в установленные сроки. Производственные запасы приходуются в соответствующих единицах измерения (весовых, объема, линейных, штуках). По этим же единицам измерения устанавливается учетная цена.

Под отпуском запасов на производство понимается их выдача со склада непосредственно для производства продукции (выполнения работ, оказания услуг), а также отпуск запасов для управленческих нужд предприятия. Отпуск запасов на склады подразделений предприятия и строительные площадки рассматривается как внутреннее перемещение.

Первичными документами на отпуск производственных запасов со складов предприятия в его подразделения являются (помимо уже перечисленных) лимитно–заборная карта (типовая межотраслевая форма № М–8), требование–накладная (типовая межотраслевая форма № М–11), накладная (типовая межотраслевая форма № М–15). В конце месяца лимитно–заборные карты сдают в бухгалтерию организации. Данный документ применяется также для текущего контроля соблюдения установленных лимитов отпуска материалов, а также является оправдательным документом для списания производственных запасов со склада.

На каждое наименование производственного запаса выписывается два экземпляра документа, один из которых до начала месяца передается структурному подразделению, получающему производственные запасы для производства продукции (работ, услуг), а другой – складу.

При выдаче производственных запасов кладовщик отмечает в обоих экземплярах документа дату и количество отпущенных запасов и выводит остаток лимита по номенклатурному номеру запаса. В лимитно-заборной карте получателя расписывается кладовщик, а в лимитно-заборной карте склада – получатель.

Возврат подразделениями предприятия на склад неиспользованных производственных запасов оформляется накладными или лимитно–заборными картами. Сданные на производство запасы приходуют по складу с одновременным списанием из–под отчета подразделения предприятия. Если эти запасы были списаны в производство, их стоимость относят на уменьшение соответствующих затрат.

Подразделения организации ежемесячно составляют отчеты о наличии и движении производственных запасов, которые вместе с другими документами по учету затрат на производство передают в бухгалтерскую службу предприятия или в другое подразделение согласно утвержденному порядку документооборота.

Основной продукцией отрасли молочного скотоводства является молоко. В качестве первичных документов по учету молока в организации используют журнал учета надоя молока (форма № СП–21). Журнал ведет старшая доярка. Записи в журнале выполняют ежедневно по каждой доярке по закрепленной группе обслуживаемых коров после каждой дойки. Кроме количества надоенного молока, в документе проставляют данные о жирности молока, общем количестве полученных жироединиц, прочие данные о качестве молока (кислотность и др.). Журнал учета молока ведется в одном экземпляре и в течение 15 дней хранится на ферме или в бригаде. Данные о количестве надоенного молока ежедневно из журнала учета надоя молока переносят в ведомость учета движения молока (форма № СП–23).

Ведомость представляет собой сводный документ по движению молока за отчетный месяц. В ведомость ежедневно из первичных документов заносят сведения о поступлении молока и его расходовании по основным каналам: реализовано, передано в переработку, израсходовано на выпойку телят и т.п., – выводят итог за день и остаток на конец дня. Ведомость ведут на каждой ферме отдельно, открывают ее либо на 15 дней, либо на месяц.

При реализации прочей продукции животноводства сторонним организациям также составляют: счет–фактуру (с отражением в книге продаж), товарно–транспортную накладную, накладную внутрихозяйственного назначения и иные документы по использованию данной продукции.

При использовании молока для внутрихозяйственных целей его расход фиксируют в лимитно–заборных картах или накладных внутрихозяйственного назначения. Отпуск молока на выпойку телятам записывают в ведомость расхода кормов.

Скот учитывается по количеству голов, живой массе и стоимости. Поступление животных в хозяйство возможно как посредством приобретения на стороне, поступления животных в процессе производства (рождение приплода от основного стада, который является продукцией животноводства), так и путем перевода животных из одной группы в другую с учетом их возрастных признаков. Кроме того, в учете животных на выращивании и откорме существует такое понятие, как «прирост» - постепенное наращивание стоимости в процессе физиологического роста и наращивание массы животных.

Покупка животных со стороны оформляется счетами–фактурами, товарно–транспортными накладными. При переводе животных из группы в группу составляют акт на перевод животных (форма № СП–47).

При приемке животных от населения составляют приемо-расчетную ведомость на животных, принятых от населения (форма № СП–40).

При оформлении прироста живой массы основанием служат ведомость взвешивания животных (форма №СП-43) и расчет определения прироста живой массы (форма № СП–44).

Падеж, забой, вынужденную прирезку и выбраковку животных оформляют актом на выбытие животных и птицы (форма № СП–54) и учетным листом убоя и падежа животных; отправку на мясокомбинаты – счетом–фактурой, товарно–транспортной накладной (животные).

Все первичные документы по движению животных составляет главный зоотехник, он же делает отчет о движении скота и птицы (форма № СП–51). В конце месяца составляется отчет о движении скота и птицы на ферме (форма № СП–51).

Поступающую от растениеводства продукцию учитывают в отдельности по бригадам.

Зерновая продукция учитывается в момент ее получения от комбайна. При этом составляют путевки на вывоз продукции с поля (форма № СП–4), реестры отправки зерна и другой продукции с поля (форма № СП–1), талоны водителя (форма № СП–5) и талоны комбайнера (форма № СП–6).

Вывозку зерна оформляют товарно–транспортной накладной (зерно) (форма № СП–31), которая составляется в четырех экземплярах: первый – для отправителя, второй – для грузополучателя, третий – для бухгалтерии, четвертый – для шофера. Выписанные товарно–транспортные накладные фиксируются в реестре документов на выбытие продукции. Если происходит отправка сортового зерна, то дополнительно выписывают сортовое удостоверение в двух экземплярах: первый – отправителю, второй – получателю).

При сдаче зерна на доработку отсортированную и высушенную продукцию приходуют по акту на сортировку и сушку продукции растениеводства (форма № СП–12). Внутреннее перемещение фиксируют в накладной внутрихозяйственного назначения.

В растениеводстве к видам готовой продукции, используемой для нужд организации относят корма. Оприходование кормов осуществляется следующим образом: для приема кормов создается комиссия в составе зоотехника, агронома, бригадира кормодобывающей бригады, ответственного за хранение кормов. Комиссия тщательно изучает заготовленные корма в стогах, скирдах, буртах, определяет их массу и составляет акт приема грубых и сочных кормов (форма № СП–17) на каждый вид заготовленных сочных и грубых кормов в двух экземплярах (один сдают в бухгалтерию, другой – фуражиру). К акту прилагаются схемы участков с указанием расположения и номера стогов, скирд, траншей, буртов и овощехранилищ.

Урожай зеленой массы с пастбищ приходуют укосным методом.Пастбищный корм оформляют актом на оприходование пастбищных кормов (форма № СП-18).

Заготовленные корма собственного производства и купленные на стороне списывают на корм животным в подразделениях животноводства по ведомости учета расхода кормов (форма № СП–20). Эту ведомость открывают на месяц в отдельности по каждой группе животных и материально ответственному лицу, за которым закреплены животные. Записи из ведомости переносят в журнал учета расхода кормов.

Реализация кормов за пределы хозяйства (продажа, выбытие на сторону, списание и др.) оформляется такими же первичными документами, что и в случае реализации других видов растениеводческой продукции.

При изучении документального оформления операций учета использования производственных запасов в ООО «Никольское» были выявлены следующие недостатки:

- в первичных документах остаются незаполненными реквизиты, которые подлежат обязательному заполнению;

- при заполнении первичных документов вручную, многие записи совершаются неразборчивым почерком, что при обработке данных бухгалтерией может привести к ошибкам;

- некоторые первичные документы заполняются в произвольной форме, что также затрудняет обработку информации бухгалтерией;

- в некоторых первичных документах отсутствуют требующиеся подписи или печати;

- первичные документы заполняются несвоевременно.

**3.2 Синтетический и аналитический учет использования**

**производственных запасов в организации**

В ООО «Никольское» производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости в соответствии с учетной политикой.

Фактической себестоимостью производственных запасов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации).

В ООО «Никольское» запасы собственного производства приходуют и списывают в расход по плановой себестоимости, так как фактическая себестоимость в течение года пока неизвестна. В конце года, после составления отчетных калькуляций и определения фактической себестоимости продукции растениеводства, животноводства и других отраслей хозяйства, определяют разницу между плановой и фактической себестоимостью продукции и на сумму выявленной разницы производят корректировочные записи.

В случае превышения фактической себестоимости над плановой производят дооценку. Если фактическая себестоимость окажется ниже плановой, - уценку (сторнировочную запись). Таким образом, продукция, полученная из производства в отчетном году, будет учтена по фактической себестоимости после корректировочных записей.

Оценка запасов, списываемых в производство на реализацию, производится по методу ФИФО, так как производственные запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первыми поступающие в производство должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца.

При применении этого метода производственные запасы, находящиеся на складе на конец месяца, оцениваются по фактической себестоимости последних по времени приобретений, а в себестоимости продажи продукции (работ, услуг) учитывается себестоимость ранних по времени приобретений.

Заготовление производственных запасов производится с использованием 10 счета. На данном счете отражаются расходы по их приобретению и заготовке.

Основным счетом по учету использования производственных запасов служит активный, сальдовый, инвентарный счет 10 «Материалы». По дебету отражается поступление и оприходование запасов, по кредиту – их выбытие. В ООО «Никольское» к данному счету открыты следующие субсчета, к которым в организации ведут аналитические счета по складам или по материально ответственным лицам, группам материалов:

1- сырье и материалы;

2- топливо;

3- тара и тарные материалы;

4- запасные части;

5- семена, посадочный материал и корма;

6- минеральные удобрения;

7- средства защиты растений и животных;

8- строительные материалы;

9- инвентарь и хозяйственные принадлежности;

10- специальная оснастка и специальная одежда;

11- прочие материалы.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально–производственных запасов» готовая продукция является частью производственных запасов организации.

Продукция считается готовой после того как прошла последний этап производственного цикла и если она не поступает сразу в реализацию, то сдается на хранение материально ответственному лицу (кладовщику).

Оприходование готовой продукции в зависимости от ее дальнейшего использования возможно на счете 10 «Материалы» или 43 «Готовая продукция». На счет 10 готовую продукцию приходуют в том случае, когда точно известно о ее дальнейшем использовании на нужды организации. Если направление использования продукции неизвестно или готовая продукция направляется на реализацию, она находит свое отражение на активном балансовом основном синтетическом счете 43.

В ООО «Никольское» для учета готовой продукции на 43 счете используются следующие субсчета:

43–1 «Готовая продукция растениеводства». На этом субсчете учитывается продукция растениеводства, оприходованная от урожая и предназначенная для продажи, натуральной оплаты работникам предприятия или переработки в хозяйстве.

43–2 «Готовая продукция животноводства». На этом субсчете фиксируются записи по оприходованию готовой продукции животноводства.

43–3 «Готовая продукция вспомогательных, обслуживающих и других производств». На данном субсчете учитывают готовую продукцию, произведенную вспомогательными, обслуживающими и прочими производствами. Поступление и расход готовой продукции, выпущенной данными производствами, отражают по видам, цехам, структурным подразделениям.

43–4 «Готовая продукция, закупленная у населения для реализации». Продукция, приобретенная у населения учитывается отдельно от продукции собственного производства, а также отдельно выполняют записи по ней при реализации.

Реализация и прочее выбытие готовой продукции отражается по кредиту счета 43 «Готовая продукции» и дебету счетов 90 «Продажи», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и пр. Такая корреспонденция отражает продажу продукции по плановой себестоимости с отражением фактической себестоимости в конце финансового года путем дополнительной проводки или методом «красное сторно» на сумму разницы между плановой и фактической себестоимостью.

В ООО «Никольское» готовую продукцию учитывают без применения счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», поэтому на счете 43 «Готовая продукция» в отдельности отражают нормативную себестоимость готовой продукции, а по субсчету – отклонение фактической себестоимости готовой продукции от учетной цены. Такие отклонения учитываются по однородным группам готовой продукции.

Для обобщения информации о наличии и движении принадлежащих ООО «Никольское» молодняка животных и взрослых животных, находящихся на откорме, предназначен инвентарный счет 11 «Животные на выращивании и откорме». При этом затраты по выращиванию и откорму животных учитывают на счете 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство».

Приобретение молодняка животных у других организаций и лиц отражается по дебету счета 11 «Животные на выращивании и откорме» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на сумму расходов по доставке.

Молодняк животных, переводимый в основное стадо, списывают со счета 11 в дебет счета 08 «Вложения во внеоборотные активы». При переводе молодняка в основное стадо одновременно дебетуют счет 01 «Основные средства» и кредитуют счет 08.

Продуктивный скот, выбракованный из основного стада, принимают на учет по счету 11 с кредита счета 01 по первоначальной стоимости.

Молодняк, полученный в качестве приплода, приходуют по дебету счета 11 и кредиту счета затрат на содержание животных, принесших приплод. При этом применяют способ оценки телят в молочном скотоводстве по плановой себестоимости одной головы на момент отела матки.

Приплод молодняка продуктивного скота приходуют со счета 20 «Основное производство», субсчет 2 «Животноводство» на сумму приплода и прироста живой массы рабочего скота.

Стоимость привеса молодняка крупного рогатого скота, животных на откорме, а также прирост молодняка животных ежемесячно относится в дебет счета 11 «Животные на выращивании и откорме» с кредита счета, на котором учитываются затраты по выращиванию этих животных, по плановой себестоимости выращивания.

Стоимость привеса молодняка крупного рогатого скота и прироста животных на откорме ежемесячно присоединяют к стоимости первоначальной массы животных. Прирост живой массы животных определяют на основании ведомостей взвешивания животных, по данным которых составляют расчет прироста живой массы животных. К массе животных, которая числится на конец отчетного периода, прибавляют массу выбывшего поголовья (включая поголовье павших животных) и вычитают массу поголовья, которое числится на начало отчетного периода и поступившего за отчетный период. Стоимость прироста живой массы определяют в течение отчетного года исходя из фактического прироста животных и его плановой себестоимости и относят в дебет счета 11 с кредита счетов учета затрат по выращиванию этих животных: 20 и 23.

По итогам года на указанных счетах плановую себестоимость живой массы животных корректируют до фактической себестоимости методом «красное сторно» или дополнительной записью.

Молодняк животных, приобретенный у других организаций, отражают по дебету субсчета 11–1 в общем порядке: на отфактурованную поставщиками сумму – с кредита счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»; за расходы по доставке и другие расходы – с кредита соответствующих счетов. Налог на добавленную стоимость по приобретенному молодняку животных учитывают на счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

Выбытие на сторону животных, стоимость которых учитывают на счете 11, в том числе сдачу заготовительным организациям скота, выбракованного из основного стада и находящегося на откорме, отражают по кредиту счета 11 и дебету счета 90 «Продажи» с одновременным отражением по кредиту счета 90 сумм, причитающихся предприятию за этих животных с покупателей, в корреспонденции с дебетом счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

Стоимость павших и вынужденно забитых животных, кроме павших в связи с эпизоотией или стихийными бедствиями, отражают как порчу ценностей по кредиту счета 11 и дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».Стоимость животных, павших или забитых в связи с эпизоотией или стихийными бедствиями и иными чрезвычайными событиями, списывают с кредита счета 94 в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы» как прочие расходы.

Скот в ООО «Никольское» учитывают на счете 11 «Животные на выращивании и откорме» по количеству голов, живой массе и стоимости на следующих субсчетах:

- 11-1 «Молодняк животных»;

- 11-2 «Животные основного стада на откорме».

На субсчете 11-1 «Молодняк животных» учитывают молодняк крупнорогатого скота.

Аналитический учет ведут по производственным и возрастным группам:

1. Крупнорогатый скот:

- телки старше двух лет;

- телки до двух лет (по годам рождения);

- бычки (по годам рождения);

- коровы-первотелки для продажи.

Содержание операций, первичные документы и корреспонденция счетов связанных с использованием производственных запасов представлены в Приложении И.

Таким образом, ООО «Никольское» полностью и непрерывно отражает движение и наличие производственных запасов.

Для учета использования производственных запасов в условиях журнально-ордерной формы учетапредназначены журнал-ордерформы № 10-АПК, журнал-ордер формы №11-АПК и ведомостьучета материальных ценностей, товаров и тары № 46-АПК. Учет производственных запасов, поступивших от поставщиков,отражают в журнале-ордере формы № 6-АПК, приобретенных подотчетными лицами - в журнале-ордере формы № 7-АПК.

Учет производственных запасов в денежномвыражении по местам хранения ведут в ведомости учета материальныхценностей, товаров и тары (форма № 46-АПК). Ее открывают на месяц к синтетическим счетам по учету производственных запасов по субсчетам или группам запасов. Записи в ней производят на основании отчетов о движении материальных ценностей и других аналогичныхдокументов, представляемых заведующими складами и руководителямипроизводственных подразделений.

Ведомость учета материальных ценностей, товаров и тары (форма № 46-АПК) используют для распределения израсходованных производственных запасов по направлениям затрат.

Сложившуюся фактическую себестоимость использованных (реализованных) производственных запасов из ведомости формы № 46-АПК записывают в журнал-ордер формы № 10-АПК покредиту счета. При ведении ведомости по субсчетам или группам производственных запасов перед занесением кредитового оборота вжурнал-ордер формы № 10-АПК данные отдельных ведомостейпредварительно обобщают в целом по синтетическому счету. Далее обобщенные показатели в журнале-ордере № 10-АПК и ведомостиформы № 46-АПК в целом сверяют с соответствующими показателями в других регистрах. В конце месяца после сверки оборотов по каждому синтетическому счету кредитовые обороты по ним в корреспонденции с другими счетамииз журнала-ордера № 10-АПК переносят в Главную книгу.

Тем не менее, в ООО «Никольское» бухгалтерский учет частично автоматизирован и ведется с применением бухгалтерской программы«1С: Предприятие 8.0». Рассмотрим автоматизированную форму учета в организации на примере счета 10 «Материалы».Схема организации учетного процесса движения бухгалтерской информации по счету 10 «Материалы» при автоматизированной форме бухгалтерского учета представлена в Приложении К.

В условиях автоматизированной обработки информации синтетический учет движения производственных запасов осуществляется бухгалтерией в натурально-суммовом выражении на соответствующих синтетических счетах и субсчетах. Суммы оборотов формируются автоматически в специальной накопительной ведомости синтетического учета в разрезе синтетических счетов и субсчетов.

Отчет «Обороты счета» по счету 10 «Материалы» используется для вывода оборотов и остатков счета за каждый месяц. Отчет представлен в виде таблицы, в каждой строке которого содержатся обороты по счетам за месяц. Количество колонок зависит от количества счетов, корреспондирующих с данным счетом в этом периоде.

Отчет «Анализ счета»показывает счета, которые корреспондировали со счетом 10 «Материалы». То есть «Анализ счета» показывает нам проводки, которые были проведены в организации за период и которые затронули счет 10 «Материалы». Этот отчет содержит сводную информацию о корреспонденции выбранного счета с другими счетами. По каждой корреспонденции можно получить отчет по проводкам.

Помимо счетов бухгалтерского учета можно анализировать так жесубконто. Этот отчет аналогичен отчету«Анализ счета», но привязан не к счету бухгалтерского учета, а к субконто.

Отчет «Оборотно-сальдовая ведомость» ведется в разрезе аналитики по счету 10 «Материалы». Данный отчет показывает наличие, поступление и расход на складах на начало месяца в разрезе каждого запаса, а также остатки на складе на конец месяца.

«Карточка счета» по счету 10 «Материалы» содержит в себе краткую, но в то же время достаточно полную и конкретную информацию обо всех движениях запасов по счету, возможность отслеживать текущее сальдо и др.

Применение регистров бухгалтерского учета является обязательным условием для каждой организации, так как на их основании составляется отчетность, а также они накапливают и систематизируют бухгалтерскую информацию.

Таким образом, учет производственных запасов в ООО «Никольское» ведется в соответствии с ПБУ 5/01. ООО «Никольское» полностью и непрерывно отражает использование производственных запасов, следит за оперативностью и своевременностью отражения операций по учету производственных запасов, обеспечивает соответствие данных складского и оперативного учета.

* 1. Совершенствование учета использования производственных

запасов в организации

Совершенствование учета использования производственных запасов находится в центре внимания в любой организации. Это связано со сложностью и трудоемкостью данного раздела бухгалтерского учета, так как на него приходится свыше 30 % всей экономической информации, возникающей в организации.Рационализация учета использованияпроизводственных запасов является важной задачей, которая требует к себе должного внимания и которую необходимо решать.

ВООО «Никольское»совершенствование учета использованияпроизводственных запасов рекомендуется производить по следующим основным направлениям:

1. Одним из важных направлений усовершенствования организации оперативного и складского учета использования производственных запасов является рационализация форм документов.Для упрощения документооборота по учету использования производственных запасов следует отказаться от лишних данных в формах и некоторых первичных документов, которые только усложняют документооборот.

Для сокращения количества первичных документов рекомендуется оформлять отпуск производственных запасов, а именно материалов, в карточках учета материалов (форма №М-17).Карточка учета материалов представлена в Приложении Л.

Лимитно-заборная карта выписывается в таком случае в одном экземпляре и на ее основании проводится операция отпуска материалов. Кладовщик расписывается в лимитно-заборной карте, а получатель производственных запасов – в карточке учета материалов.

Большинство унифицированных форм по учету использования производственных запасов очень громоздкие и имеют ненужные для организации графы, поэтому достаточно убрать их и добавить действительно нужные. К примеру, из формы приходного ордера № М-4 можно исключить сведения о номере паспорта. Эту строку заполняют только при учете таких производственных запасов, как драгоценные камни и металлы, которые в ООО «Никольское» не используются.

2. Еще одним недостатком являются сроки проведения инвентаризации производственных запасов. В соответствии с Учетной политикой ООО «Никольское», ежегодная инвентаризация производственных запасов должна проводится в срок на 31 декабря отчетного года. Однако данный актив характеризуется высокой степенью оборачиваемости и как следствие,до 31 декабря могут накопиться значительные отклонения, поэтому мы предлагаем перенести срок годовой инвентаризации на 1 декабря.

Стоит отметить, что в организации наблюдались случаи недостач. В связи с этим, необходимо усилить внутренний контроль на данном участке. Для этого целесообразно регулярно осуществлять сверки данных бухгалтерского и складского учета. Стоит чаще проводить инвентаризации производственных запасов, например, ежеквартально. Также эффективно проводить внезапные инвентаризации.

Таким образом, своевременные инвентаризации, контрольные и выборочные проверки имеют важное  значение в сохранности производственных запасов. Излишки или недостачи запасовбудут более оперативно выявленыпосле сверки бухгалтерских данных с данными на складе, таким образом, данные бухгалтерского учета будут более достоверны. Организация обязательно должна стремиться к соблюдению норм расхода производственных запасов, так как их излишек приводит к замедлению оборачиваемости оборотных средств, а недостаток – к срыву производственного процесса.

3. Внедрение новой версии компьютерной программы 1С Предприятие 8.2 позволит лучше и быстрее решать задачи пользователей, так как программа постоянно развивается и улучшается. В новой версии программы появляется всё больше автоматизированных участков, которые требуют всё меньше усилий в работе от бухгалтера, программа быстрее и надежнее работает, особенно при росте объемов данных в базе. Обновление программы можно получить через Интернет.

4.Необходимо следить за надлежащим оформлением первичных документов. Несмотря на утвержденный в организации график документооборота, некоторые первичные документы заполняются несвоевременно. При заполнении первичных документов вручную, многие записи совершаются неразборчивым почерком и в произвольной форме, что при обработке данных бухгалтерией может привести к ошибкам, а также в некоторых первичных документах отсутствуют требующиеся подписи или печати.

Все эти мероприятия необходимы для реального отражения финансовых и хозяйственных показателей производственных запасов в организации. Рациональная организация учета использования производственных запасов является важным условием повышения эффективности использования оборотных средств.

Основные пути сокращения производственных запасов сводятся, в основном, к их рациональному использованию; ликвидации сверхнормативных запасов; совершенствованию нормирования; улучшению организации снабжения, в том числе путем установления четких договорных условий поставок и обеспечения их выполнения. Важная роль занимает улучшение организации складского хозяйства. Эффективное управление производственными запасами позволяет снизить продолжительность производственного и всего операционного цикла, уменьшить текущие затраты на их хранение, высвободить из текущего хозяйственного оборота часть финансовых средств, реинвестируя их в другие активы.

Производственные запасы являются одним из важнейших объектов бухгалтерского учета в организации. Поэтому надо правильно организовать их учет и наладить контроль. Это возможно реализовать с помощью выше перечисленных мероприятий и бухгалтерских процедур, которые помогут добиться высокой эффективности деятельности организации в целом.

Таким образом, анализируя деятельность ООО «Никольское», можно сделать вывод, что экономическое и общехозяйственное состояние организации требуют лишь небольшой модернизации, так как учет использования производственных запасов отвечает требованиям организации складского хозяйства и обеспечивает выполнение одной из основных задач учета – контроля за сохранностью производственных запасов во время их приемки, использования и хранения.

**4 АУДИТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «НИКОЛЬСКОЕ»**

**4.1 Цели и задачи аудита использования производственных запасов**

Целью аудита производственных запасов является формирование мнения о достоверности показателей отчетности по статьям материальных ценностей «Запасы» и о соответствии применяемой в организации методики учета и налогообложения, действующим в Российской Федерации нормативным документам.

Основными задачами аудита производственных запасов на предприятии является проверка:

- состояния учета, хранения и эффективности использования производственных запасов;

- соответствия фактического наличия ресурсов данным бухгалтерского учета и потребностям предприятия;

- выявления непригодных для использования производственных запасов с определением суммы причиненного ущерба и виновных лиц;

- полноты и своевременности оприходования, законности и целесообразности расходования и списанияпроизводственных запасов;

- обоснования и соблюдения установленных норм расхода сырья, материалов, топлива, нефтепродуктов и других ценностей, своевременности и качества инвентаризаций и правильности принимаемых по результатам ревизии решений.

Данные задачи решаются путем выполнения определенных аудиторских процедур, которые аудитор выбирает на стадии планирования аудита. В ходе проверки процедуры обязательно уточняются.

При проверке использования производственных запасов аудиторы могут воспользоваться Методическими рекомендациями по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности, одобренными Советом по аудиторской деятельности при Министерстве финансов РФ, Протокол от 22.04.2004 № 25.

Данные методические рекомендации описывают основные аудиторские процедуры, посредством выполнения которых возможно получить необходимые доказательства достоверности показателей отчетности в отношении наличия и движения производственных запасов. Методика носит рекомендательный характер и, таким образом, может быть принята за основу при разработке внутрифирменных стандартов аудита производственных запасов. К каждой процедуре разрабатываются свои рабочие документы.

Для достижения целей аудита в соответствии с Федеральным Правилом №3 «Планирование аудита» составляется программа аудиторской проверки по разделу «Производственные запасы», являющаяся частью общей программы аудита.

В ходе проверки проводится сбор аудиторских доказательств по следующим критериям:

1. Существование. Необходимо убедиться в том, что все отраженные в отчетности производственные запасы действительно существуют.

2. Права и обязательства. Необходимо убедиться в том, что права организации напроизводственные запасы, отраженные в отчетности, документально подтверждены и не ограничены правами третьих лиц.

3. Возникновение. Необходимо убедиться в том, что отраженные в бухгалтерском учете операции по приобретению и выбытию производственных запасов имели место в течение отчетного периода.

4. Полнота. Необходимо убедиться в том, что отсутствуютпроизводственные запасы, которые должны были быть отражены в бухгалтерском учете и отчетности, но не были в нем отражены.

5. Стоимостная оценка. Необходимо:

- убедиться в том, чтопроизводственные запасы отражены в учете и отчетности в правильной оценке: по фактической себестоимости или по рыночной стоимости, если она ниже фактической себестоимости;

- убедиться в том, что способ оценки производственных запасов при их отпуске в производство или ином выбытии применяется в соответствии с принятой организацией учетной политикой.

6. Измерение. Необходимо убедиться в том, что приобретение и выбытие производственных запасовотражены в учете в правильной оценке и в соответствующем отчетном периоде.

7. Представление и раскрытие. Необходимо:

- убедиться в том, что производственные запасы правильно классифицированы в отчетности как сырье и материалы, готовая продукция, товары для перепродажи;

- убедиться в том, что операции с производственными запасами отражены в бухгалтерском учете в соответствии с нормативными актами, регламентирующими порядок ведения бухгалтерского учета в Российской Федерации;

- убедиться в том, что вся существенная информация о производственных запасах раскрыта в отчетности.

* 1. Планирование и программирование аудита использования производственныхзапасов

Планирование, как начальный этап проведения аудита в соответствии с Федеральными стандартами аудита № 3 «Планирование аудита», предусматривает подготовку общего плана и программы аудита.

В общем плане указывают виды работ и сроки проведения аудита, в программе – виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, период их проведения, исполнителей, рабочие документы. Содержание общего плана и программа аудита будут зависеть от конкретных особенностей проверяемого предприятия.

Одними из важных составляющих ознакомления аудиторов с особенностями аудируемого лица являются:

* оценка надежности системы бухгалтерского учета;
* оценка системы внутреннего контроля.

В федеральном правиле (стандарте) №8 "Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценки рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности" указано, что аудитор должен получить представление о системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица, достаточное для планирования и разработки эффективного подхода к проведению аудита.

Источники информации тестирование системы внутреннего контроля являются:

- учетная политика организации;

- приказы о назначении состава инвентаризационной комиссии и проведении инвентаризации;

- должностные инструкции;

- договоры о материальной ответственности;

- первичные документы, журналы регистрации;

- результаты осмотра складских помещений;

- результаты опроса сотрудников организации.

Система внутреннего контроля производственных запасов должна охватывать все виды запасов и все виды операций с ними (оприходование приобретенных сырья, материалов, отпуск производственных запасов в производство, оприходование готовой продукции, отгрузку готовой продукции покупателям и т.д.).

Перечень вопросов для оценки системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета представлен в Приложении М.

Таким образом, по результатам тестирования состояние системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета расчетов с подотчетными лицами в ООО «Никольское» установлено, что уровень надежности и эффективности системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета – 72,2%.

Исходя из результата тестирования можно сделать вывод, что система внутреннего контроля находится на среднем уровне, который обеспечивает необходимую правильность документального оформления и отражения в учете данной группы расчетов состояния внутреннего контроля организации.

После определения первоначальной оценки эффективности функционирования системы бухгалтерского учета и ООО «Никольское» можно приступить к исчислению аудиторского риска и уровня существенности.

Уровень существенности – количественная мера. Под уровнем существенности понимают такое предельное искажение бухгалтерской отчетности, начиная с которого квалифицированный пользователь этой отчетности не сможет на ее основе сделать правильные выводы и принять обоснованные экономические решения.

При планировании аудиторской проверки аудитор рассматривает вопрос о том, что могло бы повлечь существенное искажение бухгалтерской (финансовой) отчетности. Аудиторская оценка существенности, относящаяся к отдельным счетам бухгалтерского учета и группам однотипных операций, помогает аудитору решить такие вопросы, как, например, вопрос о том, какие показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности проверять, а также вопрос использования выборочной проверки и аналитических процедур.

Для этого аудитор использует два основных подхода:

  - индуктивный подход - определение материальности отдельных статей отчетности, а затем и общей материальности в целом;

  - дедуктивный подход - определение общей величины допустимой ошибки и последующее распределение ее между статьями отчетности. Это распределение носит условный характер, но может помочь аудитору принять решение, какие данные и в каком объеме следует собрать в отношении разных счетов. Общая допустимая ошибка не должна превышать сумму ошибок по отдельным счетам.

Рассчитаем единый уровень существенности по данным бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах за 2015 г.

* 1. Индуктивный метод

Таблица 4.1 – Расчет единого уровня существенности на основе базовых показателей

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показателя | Код строки бухгалтерского баланса или отчета о финансовых результатах | Значение базового показателя, тыс. руб. | Доля, % | Промежуточный итог для расчета уровня существенности, тыс. руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Прибыль до налогообложения | 2300 | 7128 | 5 | 356,4 |
| Валовой объем реализации без НДС | 2110 | 64366 | 2 | 1287,32 |
| Валюта баланса | 1600 | 100251 | 2 | 2005,02 |
| Сумма собственного капитала | 1300 | 64851 | 10 | 6485,1 |
| Общие затраты | 2120+2210+2220 | 62494 | 2 | 1249,88 |

Итак, столбец 5 получается умножением данных из столбца 3 на показатель из столбца 4, разделенный на 100 %.

Среднее арифметическое в столбце 5 составляет:

(356,4+1287,32+2005,02+6485,1+1249,88) / 5= 2276,744 тыс.руб.

Минимальное значение столбца 5 отличается от среднего на

(2276,744 – 356,4) /2276,744 \*100 % = 84,35 %.

Максимальное значение столбца 5 отличается от среднего на

(6485,1–2276,744) / 2276,744 \*100 % = 184,84 %.

Получили значительное расхождение минимального и максимального значения четвертого столбца таблицы от среднего арифметического. Принимаем решение отбросить их при дальнейших расчетах, так как оба значения больше 50 %.

Новое среднее арифметическое составляет

(1287,32+2005,02+1249,88) /3= 1514,07 тыс.руб.

Полученную величину допустимо округлить до 1515 тыс. руб. Различие между значениями уровня существенности до и после округления составляет ((1515-1514,07)/1515) \*100 %= 0,61 % и находится в пределах 20 %). Данный количественный показатель будет использоваться в качестве значения уровня существенности в аудите использования производственных запасов в ООО «Никольское».

* 1. Дедуктивный метод.

Расчет уровня существенности дедуктивным методом в ООО «Никольское» по данным 2015г представлен в Приложении Н.

Таким образом, уровень существенности по аудиту производственных запасов на примере ООО «Никольское» составляет 341,63 тыс. руб.

Рассчитаем частный уровень существенности. Для этого разделим полученный уровень существенности 1515 тыс. руб. пополам, половину на актив – 757,5 тыс. руб. и, соответственно, на пассив – 757,5 тыс. руб.

Далее находим удельный вес статьи «Запасы» в валюте баланса, а затем расчет уровня существенности.

(45207/100251\* 100) \*757,5/ 100=341,63 тыс. руб.

Целесообразно округлить это значение до 350 тыс. руб.

Проверим отклонение: (341,63-350)/350\*100=2,4%, значит, находится в пределах 20%.

Важным элементом, влияющим на заключение аудиторской проверки, является уровень риска, который определяется в соответствии с Правилом (стандартом) № 8 «Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности»

Аудиторский риск – это риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой (бухгалтерской) отчетности содержатся существенные искажения. Для определения аудиторского риска необходимо найти произведение неотъемлемого (внутрихозяйственного) риска, риска средств контроля, а также риска необнаружения.

Общая величина аудиторского риска определяется как произведение всех видов рисков:

АР = НР х КР х РН,

где АР - общая величина аудиторского риска.

HP - неотъемлемый (внутрихозяйственный) риск;

КР - риск средств контроля;

РН - риск необнаружения.

Произведем расчет компонентов аудиторского риска в ООО «Никольское», а также на основании произведенных расчетов, рассчитаем общий приемлемый аудиторский риск.

Неотъемлемый (внутрихозяйственный) риск выражает вероятность наличия ошибок в системе бухгалтерского учета до проверки их системой внутреннего контроля. Зависит от отраслевых особенностей, редких, нетипичных операций экономического субъекта. Оценка уровня неотъемлимого риска представлена в приложении Л.

По данным опросника оценим надежность системы бухгалтерского учета.

Пусть надежность системы бухгалтерского учета равна: 100 % — 15 вопросов, да — 10, нет — 5.

Формула расчета:

10 × 100 % / 15 = 66,7 % — неотъемлемый аудиторский риск.

Отсюда следует, что организация системы бухгалтерского учета операций в общем отвечает требованиям оперативности и достоверности и в процентном соотношении составляет 66,7 %.

Риск системы внутреннего контроля — вероятность неэффективности внутреннего контроля.Оценка уровня риска средств контроля представлена в Приложении О.

Количество ответов: «Да» - 19; «Нет» - 2. Тогда риск средств контроля равен 10 % (составляя пропорцию, берем общее количество возможных баллов – 21 за 100 %).

Под риском необнаружения понимают субъективно определяемую аудитором вероятность того, что применяемые аудитором в ходе проверки аудиторские процедуры не позволят обнаружить реально существующие нарушения, имеющие существенный характер по отдельности либо в совокупности.

Согласно статистическим наблюдениям риск необнаружения составляет 20%.

Уровни степени оценки риска для нашей организации представлены в таблице 4.2.

Таблица 4.2 - Уровни степени оценки риска

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Риск | Диапазон значений в процентном отношении | Уровень риска | |
| 1 | 2 | 3 | |
| Внутрихозяйственный риск | 66,7%, | средний | |
| Риск внутреннего контроля | 20% | низкий | |
| Риск необнаружения | 34,3% | низкий | |
|  | | | |

Определим общую величину аудиторского риска:

АР = 0,667\*0,2\*0,343= 0,0458 или 4,58 %.

Таблица 4.3 - Диапазоны значений оценки риска

|  |  |
| --- | --- |
| Уровень риска | Диапазон значений в процентном отношении |
| 1 | 2 |
| Низкий | 1–45 % |
| Средний | 45–80 % |
| Высокий | 80–100 % |

Из данных таблицы 4.3 следует, что внутрихозяйственный риск является средним, а риск внутреннего контроля и риск необнаружения в ООО «Никольское» достаточно низкие, таким образом, общая величина аудиторского риска также является низкой. Поэтому аудитор может позволить себе снизить реальные трудозатраты, уменьшить объем выборки, применить менее трудоемкие методы получения аудиторских доказательств.

Далее аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. При составлении плана аудитор должен руководствоваться ФПСАД №3 "Планирование аудита".Общий план проверки учета использования производственных запасов представлен в Приложении П.

Таким образом, после планирования аудитор приступает к программированию аудита.

Программа является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Аудитор должен документально оформить программу аудита, присвоить номер каждой проводимой аудиторской процедуре.Программа проведения проверки учета использования производственных запасов представлена в Приложении Р.

После оформления программы аудитор имеет право приступить непосредственно к проверке по существу. Проверка организуется по определенной методике, которая описана в следующей части данной работы.

|  |  |
| --- | --- |
| **4.3** | **Организация и методика аудита использования**  **производственных запасов** |

Целью аудита  производственных запасов является выражение мнения о достоверности и полноте отражения в финансовой отчетности информации о производственных запасах.

В соответствии с ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов", утв. Приказом Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н, к бухгалтерскому учету в качестве производственных запасов принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);

- предназначенные для продажи;

- используемые для управленческих нужд организации.

Готовая продукция является частью производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

Единицей бухгалтерского учета производственных запасов может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п.

Производственные запасы поступают в организацию по договорам купли-продажи, могут изготавливаться силами организации, вноситься в счет вклада в уставный капитал организации, организация так же может получить их безвозмездно.

В ООО «Никольское» производственные запасы учитываются в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций, утвержденной приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 № 94н, и п. 2, 5 ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 09.06.2001 № 44н, на счете 10 «Материалы» по фактической себестоимости.

Сбор аудиторских доказательств осуществляется путем проведения аудиторских процедур, которые осуществляются в 3 этапа:

1. Процедуры подготовки и планирования аудита.

2. Процедуры, выполняемые в ходе проверки по существу (процедуры, перечисленные в данном разделе, выполняются раздельно для каждой из групп производственных запасов (материалы, готовая продукция, животные на выращивании и откорме)).

3. Заключительные процедуры.

* анализ ошибок, выявленных в ходе проверки и их влияния на достоверность бухгалтерской отчетности;
* формирование мнения аудитора о достоверности показателей производственных запасов в бухгалтерской отчетности.

Аудитор, осуществляющий проверку организации не в первый раз, должен убедиться в том, что остатки по счетам учета производственных запасов на начало проверяемого периода соответствуют их остаткам, подтвержденным в составе финансовой отчетности на конец предшествовавшего отчетного периода.

Если аудиторскую проверку организации аудитор осуществляет впервые, то в соответствии с требованиями МСА 510 "Первичные задания - начальные сальдо" он должен получить доказательства того, что:

- начальные сальдо по производственным запасам не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на финансовую отчетность проверяемого периода;

- остатки по счетам учета производственных запасов на начало текущего периода правильно перенесены из предыдущего периода.

Подробнее о первом этапе говорилось в 3.2 «Планирование и программирование аудита производственных запасов».

На втором этапе происходит проверка использования производственных запасов по существу.

На стадии данной проверки аудитор проводит такие процедуры, как, например, проверка правильности проведения инвентаризации производственных запасов и отражения ее результатов в бухгалтерском учете; проверка документального подтверждения прав собственности на производственные запасы; анализ документов, подтверждающих обременение прав собственности на производственные запасы; анализ движения производственных запасов; проверка правильности оформления первичных документов по учету производственных запасов; проверка правильности списания потерь производственных запасов; проверка полноты отражения в бухгалтерском учете выпуска готовой продукции, проверка правильности списания производственных запасов в соответствии с учетной политикой и т.п.

Рассмотрим аудит операций по использованию производственных запасов, который проводился в ООО «Никольское» на этапе проверки по существу.

Проверку правильности списания производственных запасов на производство и по другим направлениям (реализация, безвозмездная передача, списание из-за недостач, порчи, хищений, непригодности и т.п.) целесообразно начать с изучения состояния первичного учета.

Для этого необходимо проанализировать правильность оформления документов по расходу и внутрихозяйственному перемещениюпроизводственных запасов, правильность их учета в бухгалтерии.

Аудитор должен тщательно проверить эти документы и определить, отпускались ли производственные запасы в производство и на другие цели без взвешивания, обмера, пересчета или без технических испытаний их качества.

Ниже представим часть рабочих документов аудитора, составленную во время аудиторской проверки.Рабочий документ «Проверка оформления первичных документов» представлен в Приложении С.

Отметим, что существенных нарушений выявлено не было, но в некоторых случаях отсутствовали подписи материально-ответственных лиц.

Необходимо также убедиться в соблюдении действующих норм расхода и соответствии этих норм технологическим потребностям, что является определенной гарантией предупреждения излишних расходов сырья для выпуска неучтенной («левой») продукции или для искусственного увеличения себестоимости.

Далее необходимо провести сопоставление (сверку) данных документов на списание производственных запасов и соответствующих регистров бухгалтерского учета (производственных отчетов, журналов-ордеров №№10-АПК, 11-АПК и др.). Особое внимание необходимо уделить списанию производственных запасов на реализацию (через счет 91), а также на операции, связанные с выдачей готовой продукции в счет оплаты труда. Зачастую здесь допускаются ошибки, не показывается в учете выручка от реализации.

Следующим этапом аудита использования производственных запасов является проверка правильности оценкипроизводственных запасов, списанных на издержки производства (обращения) и реализованных.

Далее проводится проверка правильности корреспонденции счетов по списанию производственных запасов со склада, расходу в производственной и прочей деятельности, реализации и др. Здесь зачастую допускают ошибки и пропуски, особенно при списании отклонений от учетных цен. В Приложении Т приводится правильная корреспонденция счетов на примере учета движения материалов.

По данным аудиторской проверки, проводимой в ООО «Никольское» в 2015 г отклонения от приведенной таблицы выявлены не были. Таким образом, учет движения производственных запасовв обществе ведется правильно.

Изучаются также соблюдение правил выдачи доверенностей на получение производственных запасов. Аудитор должен убедиться, не списываются ли производственные запасы на затраты производства без предварительного их оприходования и без оформления по ним расходных документов или используемые на строительных и ремонтных работах – на объекты социально-культурного назначения.

Не остается без внимания и обследование состояния складского хозяйства и проверка сохранности производственных запасов в сочетании с последующей документальной проверкой.

При проверке организации складского хозяйствав ООО «Никольское» был проведен устный опрос работников склада. Методом случайной выборки был выбран склад, где хранятся запасные части. Данным складом заведует кладовщик Касимова В.А., результаты его опроса оформлены в Приложении У.

Таким образом, были выявлено, что запасные части на ремонт выдаются без документально оформленного основания, что может привести к нерациональному использованию производственных запасов – нередки случаи, когда работники брали запасные части для собственных автомобилей. Чтобы кладовщик мог понять, действительно ли стоит выдавать запасную часть, следует ввести такой первичный документ, как дефектная ведомость. Дефектная ведомость — это акт визуального осмотра объекта, подлежащего ремонту. Унифицированной формы нет, поэтому ее надо разработать самим и приложить к учетной политике. Дефектная ведомость будет иметь силу документа только в случае ее правильного заполнения, на основании требований законодательства.Составлять ведомость может только высококвалифицированный сотрудник, который уполномочен проводить осмотр и делать соответствующие заключения. Только после осмотра и заключения ведомость может быть составлена.

На основании устного опроса работников организации было выявлено, что в ООО «Никольское» имелись случаи, когда водители тратили топливо на собственные нужды. Чтобы исключить подобные инциденты и контролировать излишний расход производственных запасов, организации необходимо приобрести и установить тахографы. Регистрирующее бортовое устройство – тахограф - предназначается для контроля и регистрации технических параметров автомобиля: пробега, времени движения, скорости, времени труда и отдыха водителя.

Прибор, установленный вместо спидометра, вместе с ним или отдельно, производит регистрацию и индикацию параметров движения, обеспечивает достоверность и целостность информации, обнаруживает ее корректировку и фальсификацию.

Также нужно отметить ненадежность охраны складского помещения, вызванную тем, что склад не имеет необходимую защиту и не обеспечивает должной сохранности запасных частей. Все это говорит о среднем уровне внутреннего контроля за сохранностью производственных запасов.

Проверяя состояние складского хозяйства, аудитор также установил, что на складах поддерживается специальная температура и уровень влажности, а также соблюдается чистота складских помещений.

Также при проверке данного объекта аудитор должен обратить внимание на порядок списания или погашения стоимости других производственных запасов. Для этого аудитор должен определить состав, количество и стоимость ценностей в организации, проверить правильность разграничения в учете средств труда на основные средства и средства в обороте.

Возвратные отходы, полученные от выбытия предметов из эксплуатации, оцениваются по рыночной стоимости и приходуются на счет 10 «Материалы». Аудитор должен проверить наличие актов списания инвентаря и хозяйственных принадлежностей, накладных, приходных ордеров на приход возвратных отходов и обоснованность оценки этих отходов.

Также аудитор провел анализ состава и структуры производственных запасов в ООО «Никольское», который представлен в Приложении Ф.

Анализ состава и структуры запасов в ООО «Никольское» показал, что в их структуре за анализируемый период произошли небольшие изменения. Как на начало, так и на конец года наибольший удельный вес в структуре занимает статья «Животные на выращивании и откорме». На конец года данные по статье незначительно выросли. Это говорит о наращивании производственного потенциала органи­зации в части молодняка КРС. Тем не менее, из таблицы видно, что сумма запасов уменьшилась за год на 1306 тыс. руб. В том числе стоимость сырья и материалов уменьшилась на 1831 тыс. руб., что  может привести к перебоям процесса производства, к не­дозагрузке производственной мощности, падению объемов выпуска продукции, росту себестоимости, убыткам, что также отри­цательно сказывается на финансовом состоянии организации. Таким образом, организации требуется рационализация в части использования производственных запасов.

На заключительном этапе проверки аудитор производит анализ ошибок, выявленных в ходе проверки и их влияния на достоверность бухгалтерской отчетности и формирует мнение о достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности.

Таким образом, обобщение и заключение по результатам аудиторской проверки использования производственных запасов в ООО «Никольское» представлено в следующем разделе данной работы.

* 1. Обобщение и оформление результатов аудита использования производственных запасов

Проверка проводилась таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что проверяемая документация в части использования производственных запасов не содержит существенных искажений.

При планировании и проведении аудита использования производственных запасов, было рассмотрено состояние внутреннего контроля в ООО «Никольское».

В соответствии с Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №4 «Существенность в аудите», утвержденным Постановлением Правительства РФ от 23.09.02 г. №696 был рассчитан уровень существенности. При расчете уровня существенности руководствовались соображениями, что рассчитанный уровень точности показателей бухгалтерской отчетности позволит квалифицированному пользователю этой отчетности делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

Для настоящей проверки уровень существенности по состоянию на 31.12.2015г. составил 1515 тыс. руб.

Аудит включал проверку на выборочной основе подтверждений числовых данных и пояснений, содержащихся в отчетности (документации). Мы полагаем, что проведенный аудит дает достаточные основания для того, чтобы высказать мнение о достоверности отчетности (документации).

По результатам проверки можно сделать вывод о том, организация ведет учет использования производственных запасов в соответствии с законодательством РФ, но в результате исследования нами обнаружен ряд вышеперечисленных недочетов, которые отражены в информационном письме руководству экономического субъекта.

ИНФОРМАЦИННОЕ ПИСЬМО РУКОВОДСТВУ ООО «НИКОЛЬСКОЕ» ПО РЕЗУЛЬТАТАМ АУДИТА

ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

1. Нами был осуществлен аудит использования производственных запасовв ООО «Никольское» за период с 01 января 2015 г. по 31 декабря 2015 г. включительно.

К проверенной документации относятся:

- приказ об учетной политике предприятия;

- бухгалтерская отчетность – бухгалтерский баланс;

- оборотно-сальдовые ведомости;

- главная книга;

- первичная документация по учету производственных запасов;

- ведомости учета производственных запасов;

- прочие.

Учет производственных запасов ведется ООО «Никольское» в соответствии с требованиями Федерального закона от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», Методических указаний по учету материально-производственных запасов, и других нормативных документов.

1. Ответственность за ведение бухгалтерского учета, подготовку и представление финансовой отчетности несет руководитель ООО «Никольское». Проверка была проведена с целью выражения мнения о достоверности во всех существенных отношениях данной отчетности и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации на основе проведения контроля.
2. Бухгалтерский учет ООО «Никольское» за период с 01 января 2015г. по 31 декабря 2015 г. не подвергался проверкам со стороны руководства.
3. Проверка планировалась и проводилась таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что предоставленная информация по учету использования производственных запасов не содержит существенных искажений.
4. Проведенный аудит дает достаточные основания для выражения мнения о достоверности предоставляемой ООО «Никольское» информации в части учета использования производственных запасов и соответствия порядка его ведения законодательству Российской Федерации.

По результатам проведения аудита использования производственных запасов необходимо обратить внимание на следующее:

* в организации не ведется документально оформленный контроль за обоснованностью выдачи запасных частей со склада;
* по результатам устного опроса работников машино-тракторного парка выявлено, что некоторые водители используют топливо в собственных нуждах;
* складское помещение не имеет достаточно надежную охрану, что говорит о среднем уровне внутреннего контроля за сохранностью производственных запасов. Тем не менее, на складах поддерживается специальная температура и уровень влажности, а также соблюдается чистота складских помещений;
* производственные запасы своевременно приходуются на складах, инвентаризация производственных запасов проводится ежегодно;
* при проведении проверки соответствия показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета не было обнаружено каких–либо расхождений;
* как показали результаты аудиторской проверки документов в ООО «Никольское», в них очень часто встречаются одни и те же ошибки, такие как отсутствие установленных реквизитов и не заполнение некоторых реквизитов, описки, записи не в ту графу, также встречаются исправления, помарки, подчистки.

В заключении мы предлагаем следующие меры по устранению выявленных недостатков в ООО «Никольское»:

1. контролировать обоснованность выдачи производственных запасов со склада. Рекомендуется применять дефектные ведомости при выдаче запасных частей на ремонт машино-тракторного парка. Для контроля использования топлива рекомендуется использовать тахографы.
2. увеличить надежность охраны складских помещений. Рекомендуется поставить на окна решетки, установить охранную и противопожарную сигнализации;
3. следить за наличием установленных реквизитов и заполнением некоторых реквизитов, исключить описки, записи не в ту графу, исправления, помарки, подчистки.

Анализ состава и структуры запасов в ООО «Никольское» показал, что в их структуре за анализируемый период произошли небольшие изменения. Как на начало, так и на конец года наибольший удельный вес в структуре занимает статья «Животные на выращивании и откорме». На конец года данные по статье незначительно выросли. Это говорит о наращивании производственного потенциала органи­зации в части молодняка КРС. Тем не менее, из таблицы видно, что сумма запасов уменьшилась за год на 1306 тыс. руб. или на 2,83%. В том числе стоимость сырья и материалов уменьшилась на 1831 тыс. руб.( 9,58%), что  может привести к перебоям процесса производства, к не­дозагрузке производственной мощности, падению объемов выпус­ка продукции, росту себестоимости, убыткам, что также отри­цательно сказывается на финансовом состоянии организации. Исходя из этого организации требуется совершенствование в части учета использования производственных запасов.

Таким образом, проведенная проверка учета использования производственных запасов показала, что незначительные нарушения в бухгалтерском учете являются результатом невнимательности бухгалтеров и кладовщиков общества. Выявленные нарушения были исправлены. Документы, которые требовали доработки были переоформлены и приведены в соответствие.

На основании изученных материалов проведения аудиторской проверки учета использования производственных запасов, можно сделать следующий вывод: в бухгалтерской финансовой отчетности ООО «Никольское» не было выявлено существенных ошибок и искажений.

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

Производственные запасы относятся к оборотным средствам однократного использования и входят в состав материально-производственных запасов. Так как затраты материальных ресурсов в организации занимают значительный удельный вес в себестоимости продукции, усиление контроля за их использованием оказывает существенное влияние на рентабельность организации и ее финансовое положение.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы является ООО «Никольское».

Основные экономические показатели деятельности ООО «Никольское» показывают и снижение, и увеличении значений по разным статьям.

Продуктивность сельскохозяйственных животных за анализируемый период значительно выросла: производство молока увеличилась на 10%, среднегодовой удой молока увеличился на 9,96%, вместе с этим увеличился и среднесуточный прирост живой массы на 5,11%. Рост показателей связан с использованием более эффективных кормов для животных.

Снижение урожайности на 1,85%, связанное с неблагоприятными погодными условиями, повлияло на изменение себестоимости продукции, которая к 2016 году выросла на 28,88%, что повлекло за собой уменьшение прибыли от продажи продукции почти на 87%. Таким образом, темпы роста себестоимости опережают темпы роста выручки.

Говоря об уровне рентабельности в ООО «Никольское», можно сделать вывод о том, что предприятие рентабельное, не смотря на то, что уровень рентабельности снижается с каждым годом. Но, так как в целом предприятие рентабельно, это значит, что оно прибыльно.

ООО «Никольское» в целом использует капитал предприятия эффективно. В 2016г. ООО «Никольское» получает на единицу стоимости собственного капитала 4,18 руб. прибыли. С каждым годом рентабельность собственного капитала падает, что связано с падением оборачиваемости активов и снижением заемных средств.

Коэффициент текущей ликвидности вырос на 53,7%, коэффициент быстрой ликвидности вырос в 2,5 раза, но в течение всего периода значение коэффициента ликвидности ниже нормального, то есть платежеспособность хозяйства низкая. Тем не менее, с каждым годом этот показатель увеличивается, что является положительным фактором.

В целом можно сделать вывод о том, что деятельность организации прибыльна, рентабельна, однако имеет тенденцию к уменьшению устойчивости в отрицательную сторону.

В ООО «Никольское» бухгалтерский учет организован в соответствии с законодательными и нормативными актами в области бухгалтерского учета, принятой учетной политикой организации.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета, за соблю­дение законодательства при выполнении финансово-хозяйственных опе­раций в ООО «Никольское» несет генеральный директор.

В организации используется журнально-ордерная форма учета с применением компьютерной программы «1-С Предприятие 8.0». Запись в журналы-ордера производится с итогов вспомогательных ведомостей, которые служат для накапливания и группировки данных первичных документов. Учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется способом двойной записи в соответствии с рабочим Планом счетов бухгалтерского учета. Основанием для записей в регистрах бухгалтерского учета являются первичные документы, фиксирующие факт совершения хозяйственной операции, а также расчеты бухгалтерской службы. Имущество предприятия, обязательства, хозяйственные операции для отражения в учете оцениваются в денежном выражении, путем суммирования фактических расходов в рублях.

Организация использует рабочий план счетов.

Исчисление и уплата налогов осуществляется в соответствии с положениями Налогового Кодекса Российской Федерации.

По системе ЕСХН объектом налогообложения признаются денежное выражение доходов, уменьшенные на величину расходов. Налоговая ставка 6%.

Оценка бухгалтерского учета и внутреннего контроля показала, что действующая система учета в ООО «Никольское» обеспечивает выполнение одного из основных требований к ведению бухгалтерский учёта - отражение в учёте всей финансово-хозяйственной деятельности организации в соответствии с требованиями действующего законодательства.

В ходе проведения аудита в ООО «Никольское» были даны следующие рекомендации:

1. контролировать обоснованность выдачи производственных запасов со склада. Рекомендуется применять дефектные ведомости при выдаче запасных частей на ремонт объектов машино-тракторного парка. Для контроля использования топлива рекомендуется использовать тахографы;
2. увеличить надежность охраны складских помещений. Рекомендуется поставить на окна решетки, установить охранную и противопожарную сигнализации;
3. следить за наличием установленных реквизитов и заполнением некоторых реквизитов, исключить описки, записи не в ту графу, исправления, помарки, подчистки.

Анализ состава и структуры запасов в ООО «Никольское» показал, что в их структуре за анализируемый период произошли небольшие изменения. Как на начало, так и на конец года наибольший удельный вес в структуре занимает статья «Животные на выращивании и откорме». На конец года данные по статье незначительно выросли. Это говорит о наращивании производственного потенциала органи­зации в части молодняка КРС. Тем не менее, из таблицы видно, что сумма запасов уменьшилась за год на 1306 тыс. руб. или на 2,83%. В том числе стоимость сырья и материалов уменьшилась на 1831 тыс. руб.( 9,58%), что  может привести к перебоям процесса производства, к не­дозагрузке производственной мощности, падению объемов выпус­ка продукции, росту себестоимости, убыткам, что также отри­цательно сказывается на финансовом состоянии организации. Исходя из этого организации требуется совершенствование в части учета использования производственных запасов.

В ООО «Никольское» совершенствование учета использования производственных запасов рекомендуется производить по следующим направлениям:

1. Одним из важных направлений усовершенствования организации оперативного и складского учета использования производственных запасов является рационализация форм документов.Для упрощения документооборота по учету использования производственных запасов следует отказаться от лишних данных в формах и некоторых первичных документов, которые только усложняют документооборот.

Для сокращения количества первичных документов рекомендуется оформлять отпуск производственных запасов, а именно материалов, в карточках учета материалов (форма №М-17).

Лимитно-заборная карта выписывается в таком случае в одном экземпляре и на ее основании проводится операция отпуска материалов. Кладовщик расписывается в лимитно-заборной карте, а получатель производственных запасов – в карточке учета материалов.

Большинство унифицированных форм по учету использования производственных запасов очень громоздкие и имеют ненужные для организации графы, поэтому достаточно убрать их и добавить действительно нужные. К примеру, из формы приходного ордера № М-4 можно исключить сведения о номере паспорта. Эту строку заполняют только при учете таких производственных запасов, как драгоценные камни и металлы, которые в ООО «Никольское» не используются.

2. Еще одним недостатком являются сроки проведения инвентаризации производственных запасов. В соответствии с Учетной политикой ООО «Никольское», ежегодная инвентаризация производственных запасов должна проводиться в срок на 31 декабря отчетного года. Однако данный актив характеризуется высокой степенью оборачиваемости и как следствие,до 31 декабря могут накопиться значительные отклонения, поэтому мы предлагаем перенести срок годовой инвентаризации на 1 декабря.

Стоит отметить, что в организации наблюдались случаи недостач. В связи с этим, необходимо усилить внутренний контроль на данном участке. Для этого целесообразно регулярно осуществлять сверки данных бухгалтерского и складского учета. Стоит чаще проводить инвентаризации производственных запасов, например, ежеквартально. Также эффективно проводить внезапные инвентаризации.

3. Внедрение новой версии компьютерной программы 1С Предприятие 8.2 позволит лучше и быстрее решать задачи пользователей, так как программа постоянно развивается и улучшается. В новой версии программы появляется всё больше автоматизированных участков, которые требуют всё меньше усилий в работе от бухгалтера, программа быстрее и надежнее работает, особенно при росте объемов данных в базе. Обновление программы можно получить через Интернет.

4. Необходимо следить за надлежащим оформлением первичных документов. Несмотря на утвержденный в организации график документооборота, некоторые первичные документы заполняются несвоевременно. При заполнении первичных документов вручную, многие записи совершаются неразборчивым почерком и в произвольной форме, что при обработке данных бухгалтерией может привести к ошибкам, а также в некоторых первичных документах отсутствуют требующиеся подписи или печати.

Таким образом, производственные запасы являются одним из важнейших объектов бухгалтерского учета в организации. Поэтому надо правильно организовать их учет и наладить контроль. Это можно сделать с помощью вышеперечисленных мероприятий и бухгалтерских процедур, за счет которых достигается высокая эффективность деятельности организации в целом.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 г. (с попр. от 30.12.2008 г., от 05.02.2014 г.)

2. Гражданский кодекс Российской Федерации Ч. I от 30.11.1994 г. № 51-ФЗ, Ч. II 26.01.1996 г. № 14-ФЗ, Ч. III от 26.11.2001 г. № 146-ФЗ и Ч. IV от 18.12.2006 г. № 230-ФЗ (в ред. от 12.03.2014 г.)

3. Налоговый кодекс Российской Федерации Ч. I от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ и Ч. II от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (в ред. от 02.04.2014 г.)

4. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 28.12.2013 г.)

5. Федеральный закон Российской Федерации «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008г. № 307 – ФЗ (ред. от 01.12.2014)

5. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» (в ред. 08.11.2010 г.)

6. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (в ред. от 24.12.2010 г.)

7. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н «Об утверждении Поло­жения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запа­сов» ПБУ 5/01» (в ред. от 25.10.2010 г.)

8. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008» (в ред. от 18.12.2012 г.)

9. Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99» (в ред. 08.11.2012 г.)

10. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 г. № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01» (в ред. от 25.10.2010 г.)

8. Существенность в аудите: Правило (стандарт) № 4: в ред. Постановления Правительства РФ от 7.10.2004 №532.

9. Понимание деятельности аудируемого лица, среды, в которой она осуществляется, и оценка рисков существенного искажения аудируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности: Правило (стандарт) №8: в ред. Постановлений Правительства РФ от 19.11.2008 № 863, от 27.01.2011 №30.

10. Особенности аудита отдельной части отчетности: федеральный стандарт аудиторской деятельности (ФСАД 9/2011): приложение № 3 к приказу Минфина РФ от 16.08.2011 г. №99н.

11. Алборов Р.А. Практический аудит Учебное пособие. М.: Дело и Сервис, 2012.− 464 с.

12. Алборов Р. А. Основы бухгалтерского учета: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М 2011. – 561 с.

13. Алексеева Г.И., Богомолец С.Р., Сафонова И.В[и др.]. – М.: Московский финансово-промышленный университет «Синергия», 2013. – 720 с.

14. Арабян К.К. Организация и проведение аудиторской проверки: учеб.пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Финансы и кредит» / К.К. Арабян. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. – 551 с.

15.Бабаев Ю.А., Петров А.М., Мельникова Л.А. Бухгалтерский учет: учебник для бакалавров. – 5-е изд., перераб. и доп. – Москва: Проспект, 2016. – 424 с.

16. Балабанов И.Т. Финансовый анализ и планирование хозяйствующего субъекта М.: Инфра-М 2011− 350 с.

17. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Аудит / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. - Ростов н/Д: ФЕНИКС, 2013. – 720 с.

18. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Практический аудит / С.М. Бычкова, Т.Ю. Фомина. – М.: Эксмо, 2009. – 176 с.

19. Бочаров В.В. Корпоративные финансы / В.В. Бочаров, Леонтьев В.Е. СПб.: Питер, 2011. – 407 с.

20. Бригхем Ю. Финансовый менеджмент: Полный курс: В 2 т. / Пер. с англ.; под ред. В.В. Ковалева / Ю.Бригхем, Л. Гапенски. СПб.: Экономическая школа, 2012.− 386 с.

21. Воронина Л.И. Аудит: теория и практика: учебник для бакалавров. / Л.И. Воронина. – Омега – Л, 2012. – 675 с.

22. Ершова И.В., Ершов А.А. Правовое регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации. / И.В. Ершова, А.А. Ершов. – Юриспруденция, 2012. – 278 с.

23. Ерофеева В. А., В. А. Пискунов, Т. А. Битюкова. Аудит : учеб.пособие / В. А. Ерофеева, В. А. Пискунов, Т. А. Битюкова. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Издательство Юрайт; Высшее образование, — 638 с. — (Основы наук). 2014

24. Гаврилова А.Н. Финансы организаций (предприятий): Учеб.пособие / А.Н. Гаврилова, А.А. Попов. М.: КНОРУС, 2011.−407 с.

25. Жарковская Е.Н. Антикризисное управление: Учебник / Е.П. Жарковская, Б.Е. Бродский. М.: Омега-Л, 2011.−386 с.

26. Ковалев В. В. Финансовый анализ: методы и процедуры / В.В. Ковалев. М.: Финансы и статистика, 2012. – 408 с.

27. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учебное пособие / Н.П. Кондраков. - М.: Инфра-М, 2013. - 456 с.

28. Миргородская Т.В. Аудит : учебное пособие / Т.В. Миргородская. — 4-е изд., перераб. и доп. — М. : КНОРУС, 2016. — 312 с. — (Бакалавриат и магистратура).

29. Ковалева A.M. Финансы фирмы: Учеб.пособие / A.M. Ковалева, М.Г. Лапуста, Л.Г. Скамай. М.: ИНФРА-М, 2012. – 348 с.

30. Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент: Учеб.пособие / М.Н. Крейнина. М.: Дело и сервис, 2011. −542 с.

31. Лабынцев Л.Т., Ковалева О.В. Аудит: теория и практика: Учеб.пособие. М.: ПРИОР, 2012. – 480 с.

32. Ливенская Г., Учет материально-производственных запасов: научная статья. М.: Электронный журнал «Финансовый директор», 2017.

33. Миргородская Т.В. Аудит : учебное пособие / Т.В. Миргородская. — 4-е изд., перераб. и доп. — М. : КНОРУС, 2016. — 312 с. — (Бакалавриат и магистратура).

34. Международные стандарты учета и аудита: Сборник с коммента­риями. Вып. 24: Международные положения аудитора / Составитель М.М. Раппопорт. М.: Фирма «Аудит-трейнинг». 2013

35. Нитецкий В.В., Зайнетдинов Ф.В. Практикум общего аудита: Учеб.-практич. пособие. М.: Дело, 2012. – 489 с.

36. Орехов В.И. Антикризисное управление: Учебник / В.И. Орехов, К.В. Балдин, Н.П. Гапоненко. М.: ИНФРА-М 2012. −356 с.

37. Операционный аудит / Под ред. А.А. Ветрова. М.: Пер­спектива, 2012. −104 с.

38. Павлова Л.Н. Финансовый менеджмент: Учебник / Л.Н. Павло­ва. М.: ЮНИТИ ДАНА, 2012.− 631 с.

39. Подольский В.И. Аудит: учебник /В. И. Подольский, А.А. Савин. – 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство Юрайт ; ИД Юрайт, 2011. – 605 с. – Серия: Основы наук.

40. Правовые основы бухгалтерского учета и аудиторской дея­тельности: Учебник/ Отв. ред. С.В. Чаадаев. М.: Юристъ, 2011.−284 с.

41. Практикум по аудиту: Учеб. пособие/ Под ред. А.Д. Ларионова. М.: ООО «ТК Велби», 2013.−107 с.

42. Пятенко СВ. Организация работы аудитора и консультанта: Учеб.-практич. пособие. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2011.− 217 с.

43. Рогуленко Т.М., Пономарёва С.В., Бодяко А.В. Аудит : учебник— 2-е изд., перераб. — М. : КНОРУС, 2014. — 432 с.

44. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учеб.пособие. 7-е изд., испр. Мн.: Новое знание 2013. – 506 с.

45. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Г.Сапожникова – 7-е изд., перераб. – М.: Изд-во «КНОРУС», 2014. – 456 с.

46. Сотникова Л.В. Аудит хозяйственных операций: методы и процедуры / Л.В. Сотникова // Аудит и налогообложение - 2011. - № 3.- С.11.

47. Терехов А.А. Контроль и аудит. Основные методические приёмы и технологии/А.А.Терехов, М.А.Терехов. - М.: Финансы и статистика, 2013. - 352с.

48. Управление финансами организаций: Учеб.-метод. пособие / Под ред. А.Н. Гавриловой, Е.Ф. Сысоевой. Воронеж: ФГУП ИПФ «Воронеж», 2012.− 207 с.

49. Финансовый менеджмент: теория и практика: Учебник / Под ред. Е.С. Стояновой. М.: Перспектива, 2011.− 381 с.

50. Финансы предприятий: Учебник / Под ред. Н.В. Колчиной. М.: ЮНИТИ ДАНА, 2012.− 272 с.

51. Хоружий, Р.Н. Расторгуева, Р.А. Алборов, Л.В.Постникова: Бухгалтерский учет/Л.И.; Под ред. Л.И. Хоружий и Р.Н. Расторгуевой. – М.: Изд-во «КолосС», 2004. – 511с.

52. Шеремет А.Д. Методика финансового анализа / А.Д. Шеремет, Р.С. Оайфулин, Е.В. Негашев. М.: ИНФРА-М, 2012. −364 с.

53. Шидловская М.С. Финансовый контроль и аудит: Учеб.пособие. Минск: Высшая школа, 2011.− 104 с.

54. Экономический анализ: Учебник / Под ред. Л.Т. Гиляровской. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012.−507 с.

55. Энциклопедия общего аудита. Законодательная и нормативная база, практика, рекомендации и методика осуществления. В 2 т. М.: Международная школа управления «Интенсив» «ДИС», 2012.− 820 с.