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: Учёт и аудит продажи готовой продукции (на примере Филиала «ЗЯБ» №822 ФГУП «ГУССТ при Спецстрое России» г. Ижевска Удмуртской Республики)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность - «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник Н.В. Савчук

Научный руководитель

д.э.н., профессор Р.А. Алборов

Рецензент

к.э.н., доцент Е.В. Александрова

Ижевск 2017

**СОДЕРЖАНИЕ**

**ВВЕДЕНИЕ**………………………………………………………………………..4 **1ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И АУДИТА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**……………………………………………………………………….7

1.1Теоретические положения бухгалтерского учёта и аудита продажи готовой продукции………………………………………………………………………….....7 1.2 Нормативное регулирование бухгалтерского учёта и аудита продажи готовой продукции…………………………………………………………………...............16 **2ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ФИЛИАЛА «ЗЯБ № 822» ФГУП «ГУССТ № 8 ПРИ СПЕЦСТРОЕ РОССИИ»**………………………………………………………...21

2.1Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации………………………………………………………………………....21

2.2Основные экономические показатели организации, её финансовое состояние и платёжеспособность……………………………………………………………...24

2.3Состояние общей системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля организации ………………………………………………………………...............30

**3ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В ФИЛИАЛЕ «ЗЯБ№822»**…………………………………………..…………………………......37

3.1Задачи бухгалтерского учёта продажи готовой продукции…………………………...........................................................................37

3.2Первичный учёт продажи готовой продукции………………………………...39

3.3Организация и методика аналитического и синтетического учёта продажи готовой продукции………………………………………………………………….44

**4ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА АУДИТА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**……………………………………………………………………...48

4.1Задачи аудита продажи готовой продукции……………...................................48

4.2Планирование и программирование аудита продажи готовой продукции…..49

4.3Методика проведения аудита продажи готовой продукции и порядок оформления его результатов……………………………………………….............58

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**………………………………………………….65

**ВВЕДЕНИЕ**

**Актуальность темы выпускной квалификационной работы.**

Каждое предприятие, независимо от его размеров, ведет свой бухгалтерский учёт. И бухгалтер в своей работе очень часто сталкивается с трудностями связанными с изменениями в законодательных актах, положениях и отчётностях. К сожалению в нашей стране сначала появляется информация о жесткой системе штрафов за неисполнение того или иного требования, а уже затем только обучение специалистов новшествам. Никому не хочется получать наказание за то, что просто по человеческому фактору он , что-то не сделал вовремя или что-то упустил вовсе. Руководители, понимая это, и, учитывая то , что они ответственны за действия своего работника, всё чаще обращаются к специалистам, а точнее независимым аудиторам или аудиторским компаниям. Не для того чтобы наказать кого- либо, а для того, чтобы проверить правильность работы предприятия, подтвердить достоверность бухгалтерской и финансовой отчетности. А также руководитель хочет узнать независимое экспертное заключение об организации, которую он возглавляет.

Каждый аудитор своей главной задачей считает, что в первую очередь надо проверить насколько правильно и точно соблюдается законодательство Российской Федерации, которое в свою очередь регулирует все стороны деятельности организации, а также способы и методы ведения бухгалтерского учёта, применяемые организацией. А также важно как составляется отчётность и в полном ли объёме она обеспечивает государственные органы и собственников информацией о финансовом положении.

Продажа готовой продукции – это самый важный экономический показатель для организации. Если есть продажи, то у работников этой организации есть вовремя выплаченная заработная плата, а у поставщиков есть гарантия 100% оплаты за поставленные материалы и товары. Но для того чтобы процесс продажи продукции контролировать жизненно необходимо для организации правильно организовать ведение бухгалтерского учёта и вовремя его проверять независимыми экспертами, то есть аудиторами.

Аудитор, привлечённый со стороны, имеет специальное образование, опыт работы именно в сфере контроля, имеет огромное преимущество, так как может решить некоторое вопросы, не вдаваясь в подробности, то есть более объективно. А иногда даже аудиторы предлагают просто неординарные решения вопроса, когда работники организации этого сделать не могут. Аудитор несёт полную ответственность за неразглашение коммерческой информации, а также за свои профессиональные действия. И так считаю, что изучение и исследование бухгалтерского учёта и аудита продажи готовой продукции является очень интересным и важным делом для предприятия.

**Цель и задачи выпускной квалификационной работы.**  Цель выпускной квалификационной работы заключается в обосновании теоретических основ и определении рекомендаций по рационализации учёта и аудита продажи готовой продукции.

В соответствии с поставленной целью определены основные задачи исследования:

-исследование теоретических основ учёта и аудита продажи готовой продукции;

-оценка экономического состояния изучаемой организации и её платёжеспособности;

-изучение современного состояния учёта и методики аудита продажи готовой продукции;

-определение рекомендаций по рационализации учёта и аудита продажи готовой продукции.

**Объект и предмет исследования.** Объектом выпускной квалификационной работы было выбрано коммерческое предприятие, Филиал «ЗЯБ № 822» ФГУП «ГУССТ №8 при Спецстрое России». Предметом выпускной квалификационной работыявляются вопросы учёта и аудита продажи готовой продукции.

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

-теоретические основы учёта и аудита продажи готовой продукции;

-показатели, характеризующие экономическое состояние организации;

-предложения по рационализации учёта и методики аудита продажи готовой продукции.

**Теоретической и методической основой** выпускной квалификационной работы являются труды учёных экономистов, а также законодательные и нормативные акты, регулирующие бухгалтерский учёт и аудит продажи готовой продукции. В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учёта, годовая бухгалтерская (финансовая) отчётность предприятия за последние три года.

**1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ И НОРМАТИВНОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА И АУДИТА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**

* 1. **Теоретические положения бухгалтерского учёта и аудита продажи готовой продукции**

Согласно статьи 39 Налогового Кодекса РФ: под продажей товаров предприятием предполагают передачу на не безвозмездной основе продукции и товаров, работ и услуг, произведённых одной стороной для другой (в ред. Федерального закона от 09.07.1999 N 154-ФЗ [2].

В бухгалтерском учёте продукция считается проданной в момент её отгрузки, то есть при переходе права собственности от продавца к покупателю. Отгрузка продукции производится на основании договоров, заключённых с покупателем. На основании договора в отделе сбыта выписывают накладные на отгрузку продукции покупателям, которые после отгрузки продукции со склада передают в бухгалтерию для выписки расчётно-платёжных документов. Продукция со склада отпускается только покупателю или его представителю, но с предоставлением доверенности. Отпуск продукции оформляется товарной накладной. На её основании составляют платёжное поручение и представляют его в банк.

Пономарёва Г.А. [17, с.129] отмечает: «Аналитический учёт продажи продукции (работ, услуг) ведётся по отдельным их видам и предъявляется покупателям в виде расчётных документов.

Синтетический учёт продажи продукции (работ, услуг) осуществляется на счёте 90 «Продажи», который предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним. На этом счёте в частности отражается выручка и себестоимость по продукции».

Согласно Плана Счетов [12] на счете 90 «Продажи» открываются следующие субсчета: 90-1 "Выручка"; 90-2 "Себестоимость продаж"; 90-3 "Налог на добавленную стоимость"; 90-4 "Акцизы"; 90-9 "Прибыль (убыток) от продаж.

В учебнике Зотова Н.Н. [ 16, с.96] говорится, что « в целях исчисления финансового результата от продажи готовой продукции по дебету счёта 90 «Продажи» отражаются суммы, уменьшающие доходы организации от продажи продукции: НДС, себестоимость готовой продукции, управленческие и коммерческие расходы, акцизы».

Готовую продукцию после перехода права собственности, то есть после отгрузки, необходимо доставить покупателю, но каким способом это будет происходить, нужно заранее обговорить и оформить документально в договоре. Доставка может происходить силами покупателя или продавца, а также сторонней организацией.

Согласно Методическим указаниям по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утв. приказом Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. N 119н [14]: «Расходы по транспортировке готовой продукции, выполненные сторонними организациями и лицами, учитываются по дебету счёта  учета расчетов с кредита соответствующих счетов учета денежных средств или подотчётных сумм, включая уплаченные суммы налога на добавленную стоимость по ним. Расходы, подлежащие возмещению покупателями готовой продукции, списываются с указанного выше счёта учета расчетов с отнесением в дебет счёта расчетов с покупателями, включая величину налога на добавленную стоимость, причитающуюся (уплаченную) сторонней транспортной организации. Эта сумма налога на добавленную стоимость предъявляется к оплате покупателю продукции.

Иногда организация может направить «часть готовой продукции на собственные нужды, в том числе на капитальное строительство, для обслуживающих производств и хозяйств, на другие хозяйственные нужды. Такие материальные ценности приходуются по их фактической производственной себестоимости в дебет соответствующих счетов по учету материальных ценностей (в зависимости от их дальнейшего назначения) с кредита счёта 43 "Готовая продукция» [14].

В журнале «Молодой учёный» Стаселович В.А. опубликовал свою статью «МСФО, регулирующие учёт готовой продукции и её продажи» [19,с. 655]. В ней он говорит о проблемах отличия бухгалтерского учёта стран от международных стандартов. На примере статьи проведём анализ. Учет реализации готовой продукции в МСФО регламентируется стандартом МСФО (IAS) 18 «Выручка». Поэтому мы рассмотрим сравнительную характеристику учета реализации готовой продукции по МСФО и по РСБУ (таблица 1.1).

Таблица 1.1- Сравнительная характеристика учета реализации готовой продукции по МСФО и по РСБУ.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Признаки сходства и отличия | По МСФО | По российскому законодательству |
| 1 | 2 | 3 |
| Определение выручки | Валовое поступление экономических выгод за определенный период в ходе обычной деятельности предприятия, приводящее к увеличению капитала, не связанного с взносами участников капитала. | Согласно ПБУ 9/99:[п.13] :«Выручка является доходом от обычных видов деятельности и признается равной величине непогашенной дебиторской задолженности и поступивших денежных средств». |
| 1 | 2 | 3 |
| Критерий признания выручки | (a) предприятие передало покупателю значительные риски и вознаграждения, связанные с правом собственности на товары; (b) предприятие больше не участвует в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не контролирует проданные товары; (c) сумма выручки может быть надежно оценена; | а) организация имеет право на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;  б) сумма выручки может быть определена;  в) имеется уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации, имеется в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива; |
|  | (d) существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с операцией, поступят на предприятие;  (e) понесенные или ожидаемые затраты, связанные с операцией, можно надежно оценить. | г) право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана);  д) расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены |
| Раскрытие информации | Учётную политику.  Сумму каждой значительной статьи выручки.  Сумму выручки, возникающей от обмена товаров или услуг | В учётной политике: порядок признания выручки; способ определения готовности продукции по мере готовности. В отчёте о финансовых результатах: выручка и прочие доходы.  Организации, доли выручки и способ определения стоимости продукции.  Прочие доходы в бухгалтерской отчётности. |

Рассмотрев бухгалтерский учёт в законодательстве России и в МСФО можно сделать вывод о том, что Россия не стоит на месте, постепенно двигается к международным стандартам финансовой отчётности, но ещё много недоработок.

Продолжение таблицы 1.1

Бухгалтерский учет в организации ведут бухгалтера, контроль за ведением учёта осуществляет главный бухгалтер или руководитель. Но даже при тщательном контроле могут происходить ошибки в учёте. Для выявления ошибок, недочётов в бухгалтерской отчётности руководители прибегают к силам независимых аудиторов или аудиторских компаний. Аудитор должен выбрать направление, по которому будет проводить своё исследование, составить программу аудиторского контроля. Но так как тема нашей работы учёт и аудит продаж готовой продукции, рассмотрим её подробнее.

Аудиторская деятельность в Российской Федерации регулируется Федеральным законом «Об аудиторской деятельности»[7]. Ею могут заниматься физические лица - аудиторы и юридические лица-аудиторские компании. Аудиторские компании могут иметь любую организационно-правовую форму, за исключением открытого акционерного общества[31].

Коченев Ю.Ю.[33 с.7] в своей работе спрашивает, что связывает такие слова как аудиокассета, аудитория и аудитор? Что у них общего? Аудитория-это то место, где слушают лекции, аудиокассета- это запись для прослушивания музыки, аудитор-это человек слушающий. Раньше в школах учитель объяснив тему урока, назначал слушающего для проверки усвоения информации остальными учениками. Назначенного слушателем называли «аудитором». Сейчас «аудитор» - это серьёзная профессия, связанная с проверкой и контролем по работе предприятий. В Россию эту должность ввёл Пётр 1. В настоящее время аудиторскую деятельность осуществляют как отечественные, так и зарубежные компании и индивидуальные предприниматели.

В учебнике Налётовой И.А. и Слободчиковой Т.Е.[27 с.5] аудит определяется как проверка и подтверждение правильности ведения счетов предприятия, проводимая квалифицированными специалистами. А аудиторская деятельность - это предпринимательская деятельность аудиторов по осуществлению независимых вневедомственных проверок бухгалтерской (финансовой) отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов, а также по оказанию иных аудиторских услуг.

В Федеральном законе «Об аудиторской деятельности» (статья 1 п.2 и 3)[7] говорится о том, что аудиторская деятельность- это деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих аудиту услуг, осуществляемая аудиторскими организациями, индивидуальными аудиторами. Аудит - это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.

Алборов Р.А.[31 с.5] говорит, что многие американские специалисты считают аудит видом деятельности, заключающийся в сборе и оценке фактов, касающихся функционирования и положения экономического объекта, осуществляемая независимым компетентным лицом. Иногда аудит называют независимым финансовым контролем за деятельностью организаций, осуществляемый независимыми дипломированными аудиторами с целью подтверждения достоверности и реальности приведённых данных в бухгалтерской финансовой отчётности.

Определений аудита и аудиторской деятельности достаточно много, но все они говорят о сущности, назначении и цели аудирования, заключающегося в подтверждении реальности и достоверности данных бухгалтерской финансовой отчётности, проверяемой организации.

Целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации. Аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях. Несмотря на то, что мнение аудитора может способствовать росту доверия к финансовой (бухгалтерской) отчетности, пользователь не должен принимать данное мнение ни как выражение уверенности в непрерывности деятельности проверяемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица[14 п1.п.2].

Авторы Суглобов А.Е и Жарылгасова Б.Т [35 с.87] говорят, что аудитором является физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора. Аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность либо в качестве работника аудиторской организации, либо в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора, либо в качестве индивидуального предпринимателя, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица.

В своей деятельности аудитор придерживается следующих принципов: независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность и добросовестность, конфиденциальность, профессиональное поведение [14п1п3].

В учебнике «Аудит» [22] сказано « аудитор должен проверить: наличие договоров на поставку готовой продукции и правильность их оформления; правильность оформления документов и применяемых цен; соблюдение способа определения выручки по счету 90 «Продажи»; ведение синтетического и аналитического учета по соответствующим счетам; ведение ведомостей и журналов».

Кроме того, аудитор проверяет [22 с.115]: правильность определения выручки от реализации готовой продукции в зависимости от момента реализации установленной учетной политики предприятия; правильность документирования операций по отгрузке товаров; случаи снижения рыночных цен на товары в течение года (при моральном устаревании или частичной потере первоначального качества); возврат товаров покупателями в связи с низким качеством; случаи отказа от акцепта; соблюдение сроков подачи документов на оплату в банк и так далее.

Алборов Р.А. и Концевая С.М. [21, с.126] считают, что «аудитор должен проанализировать правильность учета доходов и расходов от обычных видов деятельности на счете 90 «Продажи», а также прочих доходов и расходов на счете 91 «Прочие доходы и расходы». Особое внимание следует обратить на обоснованность признания в учете выручки и прочих доходов, а также финансовых результатов от обычных видов деятельности, операционной деятельности и от внереализационных операций как с целью налогообложения, так и с целью составления бухгалтерской (финансовой) отчетности».

Аудитор предоставляет свои услуги на платной договорной основе. Заказать аудит может каждый клиент (физическое или юридическое лицо), заключивший договор с аудитором или аудиторской компанией на проведение проверки и сопутствующих аудиту услуг[31].

В учебнике «Аудит» Налётовой И.А. и Слободчиковой Т.Е. [27 с.13] рассказывается о видах, на которые можно подразделить аудит: внешний внутренний, обязательный и инициативный.

Внешний аудит - это независимый контроль, проводимый квалифицированными специалистами в области учёта, контроля и анализа деятельности организации, имеющие лицензию или сертификат на проведение аудита. Объектом является финансово-хозяйственная деятельность организации.

Внутренний аудит – это часть системы руководства и контроля за производственно-хозяйственной деятельностью организации. Осуществляется по решению руководства. Он осуществляется непрерывно на протяжении всей работы организации, независимо от аудиторов. Объём проверки определяет руководство. Роль аудиторов обычно выполняют сотрудники организации. Внутренний аудит можно разделить на 5 подвидов: управленческий, хозяйственной деятельности, соответствие требований, финансовой отчётности и специальный. Внутренний аудит даёт информацию руководству о финансово-хозяйственной деятельности, а также возможность создания высокоэффективной системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля.

Инициативный или добровольный - это проверка деятельности организации, организованная по собственной инициативе. Обычно руководители его затевают по причинам текучести кадров, низкой квалификации бухгалтерии и по другим причинам. В этом случае руководители сами обращаются в аудиторские компании для выявления ошибок в финансовой отчётности. Аудит может быть тематическим, а проверка -выборочная или сплошная.

Обязательный аудит проводится в соответствии с законодательными актами. Его выполняют по поручению государственных органов комплексно. При уклонении от обязательного аудита взыскивают штраф. Его цель- подтверждение достоверности бухгалтерской (финансовой) отчётности[27 с18].

Таким образом, продажа готовой продукции является последним звеном в кругообороте средств организации. Продажи являются очень важным показателем деятельности организации, так как цель существования её получение максимальной прибыли. А без продаж нет прибыли. Учёт и аудит –это инструмент руководителя для принятия правильного решения по координации действий организации.

**1.2 Нормативное регулирование бухгалтерского учёта и аудита продажи готовой продукции**

Продажа превращает готовую продукцию в деньги, которые нужны организации для дальнейшего развития. А правильная организация учёта и аудита продажи готовой продукции позволит предприятию грамотно распоряжаться этими средствами. Но распоряжаться надо ещё и не нарушая законодательства.

Старченко Е.В.[23] отмечает : «бухгалтерский учёт в Российской Федерации организуется, исходя из сложившейся системы нормативного регулирования в рыночной экономике, которая определяет установленную государством совокупность обязательных правил и норм организации и ведения бухгалтерского учёта, составления бухгалтерской отчётности в хозяйствующих субъектах (организациях)».

Перечень законов и нормативных актов, регулирующих бухгалтерский учёт приведены ниже в таблице 2.

Таблица 1.2 Перечень нормативных актов, которые регулируют бухгалтерский учёт продаж готовой продукции.

|  |  |
| --- | --- |
| Наименование документа | Примечание |
| 1 | 2 |
| Гражданский кодекс Российской Федерации[3] | В Гражданском кодексе по договору поставки предприниматель обязуется в определённые сроки передать товар или продукцию покупателю. То есть кодекс регулирует отношения по договору поставки между продавцом и покупателем. Показывает, как правильно оформить договор поставки. Обязательно при заключении надо обратить внимание на следующие пункты: сроки поставки продукции( по графику(декадно, посуточно), по месячно, досрочно),порядок поставки, доставка продукции, принятие продукции покупателем, ответственность покупателя и поставщика по невыполненным условиям договора, порядок и сроки расчётов и другое. В случае если одна из сторон не согласна с какой-либо позицией договора, она вправе к договору поставки выписать протокол разногласий, в котором указывает пункты, с которыми не согласен. В ответ на это другая сторона может выписать свой протокол урегулирования разногласий, где предполагает, либо другие условия, либо компромисс. |
| 1 | 2  Продолжение таблицы 1.2 |
| Налоговый кодекс Российской Федерации[2] | Устанавливает общие принципы по налогообложению и уплате сборов в России, в том числе устанавливает основание для их уплаты, виды налогов и сборов, порядок исполнения по обязательствам. Вводит и прекращает действие, некоторых налогов. Регулирует права и обязанности и ответственность налогоплательщиков, рассматривает порядок обжалования актов налоговых органов. Устанавливает принципы исчисления и уплаты каждого из налогов и сборов. |
| Федеральный закон «О бухгалтерском учёте»[5] | Даёт представление о счёте учёта продажи готовой продукции. Раскрывает информацию о счёте 90 «Продажи», а конкретно, что он обобщает информацию о доходах и расходах от обычных видов деятельности. А также о субсчетах, которые открываются к счёту 90 «Продажи», об аналитическом и синтетическом учёте, о выявлении финансового результата, о том, с какими счетами корреспондирует. |
| Закон РФ «О защите прав потребителей»[8] | этот закон, регулирует отношения между покупателем и продавцом и склонен защищать права только потребителей. В нём говорится о том, что продавец обязан передать покупателю товар, качество, которого соответствует договору, если покупатель заметил несоответствие качества товара или его количества и предъявил продавцу эту претензию, то продавец обязан либо заменить товар на более качественный, либо дополнить количество, либо вернуть денежные средства покупателю. |
| Положение по ведению бухгалтерского учёта и отчётности в Российской Федерации | Рассказывает о требованиях к ведению бухгалтерского учёта продажи готовой продукции. Информирует о документировании хозяйственных операций, о регистрах бухгалтерского учёта, о внутреннем контроле, а в частности об инвентаризации имущества и обязательств. |
| Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика организации» [ст.8 п5] | Рассказывает как грамотно составить учётную политику организации. В учётной политике информация направлена именно на деятельность самого предприятия, устанавливает методы ведения учёта продаж готовой продукции. Указывает на основании какого положения строит учёт продажи готовой продукции. Какие особенности, связанные с производством , учитываются и на каких счетах. |
| Положение по бухгалтерскому учёту «Доходы организации»[11] | Данное положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учёте информации о доходах коммерческих организаций. Говорит о том, что доходами признаётся увеличение экономических выгод в результате поступления денежных средств или имущества. Информирует о том, что не признаётся доходами и что признаётся доходами от обычных видов деятельности и от прочих поступлений. При каких условиях выручка признаётся доходом, и при каких нет. А также даёт руководство при раскрытии информации в бухгалтерской отчётности. |
| 1 | 2  Продолжение таблицы 1.2 |
| Положение по бухгалтерскому учёту «Расходы организации» | Данное положение устанавливает правила формирования в бухгалтерском учёте информации о расходах коммерческих организаций, являющихся юридическими лицами. Информирует о том, что расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).Расходы бывают от обычных видов деятельности и прочие расходы. Расходы по обычным видам деятельности принимаются к бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности. Расходы подлежат признанию в бухгалтерском учете независимо от намерения получить выручку, прочие или иные доходы и от формы осуществления расхода (денежной, натуральной и иной). |
| План счетов бухгалтерского учёта и инструкция по его применению[13] | По плану счетов должен вестись бухгалтерский учёт во всех организациях независимо от формы собственности ведущих учёт методом двойной записи. На его основе утверждается в организации план счетов. В Инструкции приведена краткая характеристика синтетических счетов и открываемых к ним субсчетов: раскрытие их структуры и назначения, экономическое содержание обобщаемых на них фактов хозяйственной деятельности, порядок отражения наиболее распространенных фактов. Описание счетов бухгалтерского учета по разделам приводится в последовательности, предусмотренной Планом счетов бухгалтерского учета |

Согласно Федерального закона от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016) "О бухгалтерском учёте»[5]: «Федеральные и отраслевые стандарты обязательны к исполнению и устанавливают определения и признаки объектов бухгалтерского учета, порядок их классификации, условия принятия их к бухгалтерскому учету и списания; план счетов и инструкцию по применению; состав, содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской (финансовой) отчетности и многое другое».

В Российской Федерации существует система нормативного регулирования аудита продажи готовой продукции. Она состоит из четырёх уровней.

**Первый уровень** системы нормативного регулирования аудита составляют законы и иные законодательные акты. К основному законодательному акту, регулирующему аудит, относится Федеральный закон Российской Федерации от 30 декабря 2008 года №307-ФЗ «Об аудиторской деятельности»[7].Он определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности организации в качестве равноправного её элемента.

**Второй уровень системы** нормативного регулирования составляют правила (стандарты ). Они необходимы для качественного и успешного проведения аудита, а также для оказания других аудиторских услуг. Алборов Р.А. [31] даёт следующее определение: правила (стандарты) аудита - это общие руководящие нормы и правила для помощи аудиторам в выполнении их обязанностей по проведению проверок и регламентирующие основные принципы и особенности аудиторской деятельности. К аудиторским правилам (стандартам) относятся федеральные правила , обязательные для всех участников аудита. Назовём некоторые из них: правило (стандарт) №2 «Документирование аудита», утвержден Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696, устанавливает единые требования к составлению документации в процессе аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности; правило (стандарт) № 3 «Планирование аудита», утвержден Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696, устанавливает единые требования по планированию аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности (далее именуется — аудит), применяется в первую очередь к проверкам, которые аудитор проводит не первый год в отношении данного аудируемого лица; правило (стандарт) № 4 «Существенность в аудите», утвержден Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696, устанавливает единые требования, касающиеся концепции существенности и ее взаимосвязи с аудиторским риском; правило (стандарт) №16 «Аудиторская выборка» , утвержден Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696, устанавливает единые требования к выборочным проверкам в аудите, а также к методам отбора элементов, подлежащих проверке с целью сбора аудиторских доказательств; правило (стандарт) № 26 «Сопоставимые данные в финансовой (бухгалтерской) отчетности» утвержден Постановлением Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. N 696, устанавливает единые требования в отношении рассмотрения в ходе аудита сопоставимых данных в финансовой (бухгалтерской) отчетности и другие.

**Третий уровень** системы нормативного регулирования аудиторской деятельности представлен стандартами аудиторских объединений. Они понижают требования федеральных правил (стандартов) и устанавливают нормы аудита.

**Четвёртый уровень** системы регулирования аудита являются документы, которые носят вспомогательный характер и созданы с целью помочь в технической реализации требований правил. Их можно назвать внутрифирменными стандартами. Их разработка должна осуществляться на основе действующих в РФ законодательных и нормативных актов. Аудиторская фирма самостоятельно устанавливает перечень, объем, содержание, сроки, порядок разработки и использования на практике своих внутренних стандартов.

**2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ФИЛИАЛА «ЗЯБ № 822» ФГУП «ГУССТ № 8 ПРИ СПЕЦСТРОЕ РОССИИ»**

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

Завод Ячеистого бетона является филиалом Федерального государственного унитарного предприятия «Главного управления специального строительства по территории Урала при Федеральном агенстве специального строительства». Сокращенное фирменное наименование предприятия: «Филиал ЗЯБ № 822» ФГУП «ГУССТ № 8 при Спецстрое России».

Филиал – обособленное подразделение юридического лица, расположенное вне места его нахождения и осуществляющее все его функции или их часть, в том числе функции представительства [4] . Филиал создан на основании Приказа Директора Спецстроя России №316 от 16.10.2014г. Филиал действует в соответствии с Конституцией и законами РФ , УР и иными нормативными актами : Уставом ФГУП «ГУССТ №8 при Спецстрое России», приказами, указаниями, распоряжениями начальника ФГУП «ГУССТ №8 при Спецстрое России», а также Положением о филиале «ЗЯБ № 822» ФГУП «ГУССТ №8 при Спецстрое России».

Филиал действует на принципах хозяйственного расчёта и самофинансирования, планирует свою деятельность самостоятельно в соответствии с плановыми заданиями ФГУП «ГУССТ №8 при Спецстрое России» и заключёнными договорами. Филиал имеет расчётные и иные счета в банках, печати и штампы.

Филиал не является юридическим лицом, находится на обособленном балансе и расположен по адресу: 426052, УР, г. Ижевск, ул. Чайковского, 69.

Цель деятельности - извлечение прибыли и расширение рынка товаров и услуг.

Филиал использует имущество находящееся в Федеральной собственности и переданное в хозяйственное ведение ФГУП «ГУССТ №8 при Спецстрое России». Филиал ведёт бухгалтерскую и статистическую отчётности в порядке установленном законодательством РФ и учётной политикой [5] ФГУП «ГУССТ №8 при Спецстрое России».

Предметом деятельности Филиала являются любые виды деятельности, не запрещённые законодательством РФ, в том числе:

-функции для обеспечения обороны и безопасности государства;

-выполнение работ в чрезвычайных ситуациях,связанных со стихийными бедствиями, авариями и катастрофами;

-производство изделий из бетона и из древесины;

-обеспечение поставок продукции собственного производства;

-оказание автотранспортных услуг;

-торговая деятельность товарами, получаемыми на основании посреднических операций и много других видов деятельностей, определённых Положением о Филиале ЗЯБ и не запрещённых законодательством РФ.

Управление деятельностью Филиала осуществляет начальник, который назначается и освобождается от должности начальником ФГУП ГУССТ № 8 при Спецстрое России. Начальник Филиала действует на основании доверенности, выданной ему ФГУП ГУССТ № 8 при Спецстрое России, а также он является представителем интересов Филиала ЗЯБ № 822 во всех органах. Он издает приказы, указания, распоряжения; определяет порядок приёма и увольнения работников. Несёт персональную ответственность за невыполнение или ненадлежащее выполнение Филиалом функции, за соблюдение коммерческой тайны и так делее. В отсутствие начальника Филиала его обязанности исполняются заместителем или главным инженером Филиала, при чём полномочия по доверенности начальник Филиала передоверяет временно исполняющему обязанности начальника Филиала.

Также очень много функций в Филиале возлагается на главного бухгалтера. В её подчинении бухгалтерия по заработной плате в составе двух человек, по материалам в составе двух человек и по первичной документации — трёх человек, в том числе кассир. А также два бухгалтера во вспомогательном производстве (торговый отдел и столовая). Отмечу ,что главный бухгалтер подчиняется напрямую начальнику Филиала, а в его отсутствие временно исполняющему обязанности. В работе главный бухгалтер руководствуется требованиями действующего законодательства Российской Федерации, устава , внутренних правил Филиала, приказов и распоряжений начальника Филиала и собственной должностной инструкции.

Немало важную роль в Филиале играет начальник отдела кадров и быта. Это руководитель, на котором лежит ответственность за комплектование предприятия сотрудниками. Его задача заключается в обеспечении компании рабочими и служащими необходимых специальностей и профессий. Он подчиняется начальнику Филиала ЗЯБ. На время отсутствия начальника отдела кадров (болезнь, отпуск, командировка) его права и обязанности переходят к лицу, назначенному приказом начальника филиала.

Также в филиале ЗЯБ есть должность начальника по коммерческим вопросам. В своей работе заместитель директора по коммерческим вопросам руководствуется: законодательными и нормативными актами, регламентирующими производственно-хозяйственную и финансово-экономическую деятельность филиала; методическими материалами по коммерческим вопросам; уставом; правилами трудового распорядка; приказами, распоряжениями и другими указаниями начальника филиала, а также своей должностной инструкцией. В должностной инструкции начальника по коммерческим вопросам сказано , что он должен осуществлять руководство финансово-хозяйственной деятельностью предприятия в области материально-технического обеспечения, заготовки и хранения сырья, сбыта продукции на рынке и по договорам поставки, транспортного и административно-хозяйственного обслуживания, обеспечивая эффективное и целевое использование материальных и финансовых ресурсов, снижение их потерь, ускорение оборачиваемости оборотных средств.

На заводе есть планово-экономический отдел в составе трёх человек, отдел информационных технологий в составе двух человек, главный энергетик, юристконсульт, инженер по железным путям, отдел снабжения в составе трёх человек, отдел сбыта в составе трёх человек и так далее.

**2.2 Основные экономические показатели организации, её финансовое состояние и платёжеспособность**

Эффективность деятельности организации означает что цель, получение максимальной прибыли при минимальных затратах, достигнута. Эффективность как экономическая категория проявляется в результативности деятельности организации. В свою очередь результативность деятельности организации может характеризоваться системой общих и частных показателей. К общим показателям относятся показатели, характеризующие размеры организации, её деятельности и финансовые результаты в целом. К частным показателям можно отнести эффективность использования основных фондов, материальных и трудовых ресурсов в финансово-хозяйственной деятельности организации. К ним относится материалоотдача, фондоотдача, материалоёмкость и так далее. Проанализировав все полученные показатели можно оценить эффективность деятельности организации, изучить негативные причины и факторы, которые повлияли на результат деятельности, а также исследовать резервы, которые не были использованы для достижения прибыли. Основные экономические показатели представлены в таблице 2.1.

Таблица 2.1-Основные показатели деятельности организации

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013 год | 2014 год | 2015 год | 2015 к 2013 г., % |
| Б. Экономические показатели:  1. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 15 387 855 | 20 097 016 | 18 165 138 | 118 |
| 2. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 15 085 122 | 19 479 399 | 17 817 170 | 118 |
| 3. Прибыль(убыток) от продажи (+,-), тыс. руб. | 302 733 | 617 617 | 347 968 | 115 |
| 4. Прибыль(убыток) до налогообложения(+,-), тыс. руб. | 182 941 | 439233 | 74564 | 40,75 |
| 5. Чистая прибыль(убыток) (+,-), тыс. руб. | 121 923 | 316 427 | 28 984 | 23,8 |
| 6. Уровень рентабельности (убыточности) деятельности(+,-), % | 2,0 | 3,2 | 1,95 | - |
| 7. Средняя численность работников, чел. | 880 | 652 | 515 | 58,55 |

Таким образом, выручка от продаж по сравнению с 2013 годом увеличилась на 18 %, но замечаем её падение по сравнению на 2014 год, довольно значительно, почти на 10%. Одновременно себестоимость увеличилась на такой же процент по отношению к 2013 году. Из таблицы наблюдаются скачки прибыли от продаж, то резкий подъём вверх в 2014 году до 617 617 тыс. руб., а то резкий спад до 347 968 тыс. руб., но в общем ситуация не плохая, так как по отношению к 2013 году наблюдается повышение прибыли от продажи на 15%. К сожалению прибыль до налогообложения снижается катастрофически быстрым темпом. По отношению к 2013 году снижение произошло на 59,25 %, потери составляет больше половины. Чистая прибыль тоже снизилась, но уже на 76,2 % и составила 23,8%.Темп роста

уровня рентабельности составил 97,5%. Из предоставленных данных можно сделать вывод об организации в целом, о том, что по состоянию на 2016 год её деятельность является экономически эффективной, рентабельной и прибыльной, но не стабильной.

Таблица 2.2- Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| показатели | За 2013г | За 2014г | За 2015 г | За 2015г в %  к 2013г | За 2015г в % к 2014г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств | | | | | |
| 1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. в т.ч. производственных | 1 376 442 | 1 479 193 | 1 694 831 | 123,1 | 114,6 |
| 2. Фондовооруженность, тыс. руб./рабочего | 1564 | 2267 | 3290 | 210,4 | 145,1 |
| 3 Фондоёмкость, руб. | 0,089 | 0,073 | 0,093 | 104,4 | 127,4 |
| 4. Фондоотдача, руб. | 11,2 | 13,6 | 10,71 | 95,6 | 78,8 |
| 5. Рентабельность использования основных средств, % | 13,3 | 29,6 | 4,4 | - | - |
| Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов | | | | | |
| 6. Производительность труда, тыс. руб./чел. | 9362 | 9215 | 9051 | 96,7 | 98,2 |
| 7. Фонд оплаты труда, тыс. руб. | 232 320 | 179 952 | 148 320 | 63,8 | 82,4 |
| 8. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 66,2 | 111,7 | 122,5 | 185 | 109,7 |
| Г. Показатели эффективности использования материальных ресурсов | | | | | |
| 9. Материалоотдача, руб. | 6,3 | 3,8 | 2,6 | 41,3 | 68,4 |
| 10. Материалоемкость, руб. | 0,16 | 0,26 | 0,39 | 244 | 150 |
| 11. Прибыль на 1 руб. материальных затрат, руб. | 0,049 | 0,059 | 0,004 | 8,2 | 6,8 |
| 12. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб. | 0,98 | 0,97 | 0,97 | 99 | 100 |
| Д. Показатели эффективности использования капитала | | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 13. Рентабельность совокупного капитала (активов), % | 1,9 | 3 | 0,43 | - | - |
| 14. Рентабельность собственного капитала, % | 10,05 | 21,63 | 3,24 | - | - |
| 15. Рентабельность внеоборотных активов, % | 5,2 | 15,24 | 2,54 | - | - |
| 16. Рентабельность оборотных активов, % | 2,91 | 3,95 | 0,52 | - | - |

К сожалению из данных таблицы мы можем видеть, что темп прироста свойственен только шести позициям, остальные же показывают снижение показателей. К числу увеличившихся отнесём среднегодовую стоимость основных средств: по отношению к 2013 году- на 23,1%, а к 2014 году- на 14,6%. Также в положительной динамике наблюдаем рост темпа прироста фондовооружённости: к 2014 году на 45,1%; фондоёмкости к 2013 году на 4,4 % и к 2014 году на 27,4%. Увеличение фондовооружённости говорит о том, что основные средства в производственном процессе работают эффективно. Чего не скажешь об оборудовании. Снижение коэффициента фондоотдачи говорит о его не эффективном использовании. Темп прироста трудозатрат составил к 2013 году на 9,2 % и к 2014 году 4,4%. Увеличилась выручка на 1 рубль оплаты труда по отношению к 2013 году до 185% и 2014 году до 109,7%. Материалоёмкость увеличилась почти на 50%. Остались неизменными затраты на 1 рубль выручки от продажи продукции, что тоже радует, так как затраты всё-таки не увеличились. Снижение показателей рентабельности даёт нам сигнал о неэффективности использования запасов, денежных средств и других активов.

Из таблицы 2.3 видно, что за счёт увеличения продажи продукции и за счёт прочих поступлений у организации увеличилось поступление денежных средств на 8,4% по отношению к 2014 году. Но увеличилось и расходование денежных средств на 6,7 % . В основном главную роль сыграли финансовые операции, увеличив расход на 29% по отношении к 2014 году, и текущая деятельность, увеличив расход на 11,7%. По инвестиционной деятельности произошло снижение расходов почти на 15%. Появление большей суммы чистых денежных средств уменьшило отрицательное сальдо на 29,5 %.

Таблица 2 . 3 - Движение денежных средств организации.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2014 год | 2015 | 2015г. в % к 2014г. |
| 1) Поступление денежных средств всего:  в том числе  от продажи продукции, товаров, работ, услуг  от арендных платежей, лицензионных платежей, комиссионых и иных аналогичных платежей  прочие поступления | 13 258 123  12 527 346  16 252  714 525 | 14 381 703  13 604 037  14 258  763 408 | 108,4  108,6  87,8  106,8 |
| 2) Расходование денежных средств всего  в том числе  в текущей деятельности  от инвестиционной деятельности  от финансовых операций | (16 538 312)  (11 625 895)  (3 825 696)  (1 086 721) | (17 643 508)  (12 985 632)  (3 256 324)  (1 401 552) | 106,7  111,7  85,1  129 |
| 3) Чистые денежные средства-всего | 1 100 369 | 1726194 | 156,9 |
| 4)Остаток денежных средств на конец отчётного периода | -2 179 820 | -1535611 | 70,5 |

Таблица 2. 4 - Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **Нормальное ограничение** | **На конец года** | | | | **2015г. в % к 2013г.** |
| **2013г.** | **2014г.** | **2015г.** | |
| 1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) | ≥2 | 0,9 | 0,98 | | 0,97 | 107,8 |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥ 0,2 | 0,004 | 0,145 | | 0,086 | 2150 |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) | ≥ 0,8 | 0,55 | 0,52 | | 0,49 | 89 |
| 1 | 2 | 3 | 4  Продолжение таблицы 2.4 | | 5 | 6 |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | ­­ | -709067 | -268874 | | -435397 | - |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс. руб. |  | 7266396 | 11697237 | | 14413130 | 198,3 |
| 6. Излишек (+) или недостаток (-), тыс. руб.:  а) собственных оборотных средств |  | - 3152264 | - 5542859 | | - 7492024 | - |
| б) общей величины основных источников для формирования запасов и затрат | 4823199 | 6423252 | | 7356503 | 152,5 |
| 7. Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,4 | 0,185 | 0,145 | | 0,134 | 72,4 |
| 8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 0,423 | 0,95 | | 1,89 | 446,8 |
| 9.Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | 2,932 | 2,419 | | 2,279 | 78 |
| 10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | - 0,27 | -0,076 | | - 0,045 | ё |
| 11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 0,23 | 0,17 | | 0,16 | 69,6 |
| 12. Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 0,81 | 0,85 | | 0,87 | 107,4 |
|  |  |  |  | |  |  |
|  |  |  |  | |  |  |
| По таблице 2.4 можно сказать, что увеличился коэффициент покрытия или текущей ликвидности на 7,8%. Это говорит о том, что платёжеспособность организации возросла и может производится за счёт только оборотных активов. Хотя заводу есть ещё к чему стремиться, так как до нормы больше 2 коэффициент покрытия не дотягивает. Настораживает рост заёмного капитала, так как его показатель велик. Это может говорить о финансовой неустойчивости и даже банкротстве из-за большой концентрации заёмного капитала. Так же наблюдаем увеличение на 7,4% коэффициента финансовой зависимости, что говорит о зависимости от внешних привлечённых средств.  **2.3 Состояние общей системы бухгалтерского учёта и внутреннего**  **контроля организации**  Система бухгалтерского учета — это упорядоченная система сбора, регистрации, обобщения информации в денежном выражении об имуществе и обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.  Система бухгалтерского учёта состоит из первичного учёта и документооборота, инвентаризации, плана счетов, формы бухгалтерского учёта, объёма и содержания отчётности.  Ведение бухгалтерского учета, согласно учётной политики нашей организации возложено на главного бухгалтера на основании Федерального закона «О бухгалтерском учёте»[6].  Главный бухгалтер возглавляет отдел бухгалтерского учёта, который осуществляет бухгалтерский учёт. Существует положение о бухгалтерии, в котором оговариваются задачи, структура и функции отдела бухгалтерии. Бухгалтерия филиала составляет отчётность по установленным формам , которая затем объединяется с балансом управления. Ответственность за достоверность представляемых отчётов возлагается на главного бухгалтера подразделения. Все хозяйственные операции филиала учитываются обособленно от операций ФГУП «ГУССТ № 8 при Спецстрое России», в отдельной Главной Книге. Все операции по движению имущества и обязательств между головным подразделением и филиалом документально оформляются путём составления извещения или авизо (- это официальное извещение об исполнении расчетной или товарной операции).  Форма ведения бухгалтерского учёта – автоматизированная с применением специализированной бухгалтерской программы «1С Предприятие» методом двойной записи.  Право подписи первичных документов возлагается на начальника предприятия или его заместителя, а также на главного бухгалтера или его заместителя. Для оформления фактов хозяйственной жизни используют унифицированные формы первичных документов. Главный бухгалтер не несёт ответственность за соответствие составленных другими лицами первичных документов.  Для учёта торговых операций применяют торговую накладную либо универсальный передаточный документ (УПД). Для изменения стоимости проданных товаров применяют универсальный корректировочный документ (УКД). УПД и УКД хранятся в бухгалтерии вместе со счетами-фактурами.  Бухгалтерский учёт ведётся в регистрах , предусмотренных специальной бухгалтерской программой. Формы регистров разрабатываются и утверждаются филиалом самостоятельно согласно требованиям законодательства РФ.  Регистры распечатываются по окончании отчётного периода и подписывается ответственными лицами. К регистрам в нашей организации относятся кассовая книга, в ней регистрируются все кассовые операции произошедшие за длительный период работы организации.  Главная книга, в ней собирается вся информация по бухгалтерским счетам, которые были задействованы в деятельности предприятия в определённый период. Например, она показывает сколько на счёте 90 «Продажи» составило сальдо начальное, обороты по дебеты или по кредиту сопутствующих счетов и сальдо конечное.  Оборотно-сальдовая ведомость- показывает нам сальдо начальное, обороты, сальдо конечное в разрезе конкретного счёта счёта и за определённый период. В нашем случае «оборотка» (как называют её в разговорном стиле бухгалтера) счёта 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» показывает нам стоимость услуг предоставленных в августе 2015 года подразделению «магазин».  Существует ещё такой регистр, как карточка счёта. В ней также регистрируется информация за определённый период в разрезе счёта, но она более подробно расписывает какой факт хозяйственной жизни произошёл в определённый период.  Согласно Закону от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»[6], организация обязана организовывать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. Порядок организации бухгалтерского учёта и внутреннего контроля оформлен документально на бумажном носителе и является частью учредительных документов.  Система внутреннего контроля — это совокупность организационных мер, методик и процедур, используемых руководством аудируемого лица в качестве средств для упорядоченного и эффективного ведения финансово-хозяйственной деятельности, обеспечения сохранности активов, выявления, исправления и предотвращения ошибок и искажения информации, а также своевременной подготовки достоверной финансовой отчетности.  Внутренний контроль осуществляет ответственный за организацию бухгалтерского учёта, то есть в филиале это главный бухгалтер. Но Филиал «ЗЯБ № 822» организация не маленькая, поэтому одному главному бухгалтеру не справиться с таким объёмом работ. Ему в помощь существует большая бухгалтерская служба, а также весь персонал в соответствии со своими должностными обязанностями.  Первичные учётные документы составляются в момент совершения хозяйственной операции или по её окончании, и обязательно подписываются, ответственными за оформление, лицами: руководителем, главным бухгалтером или его заместителем. Своей подписью они подтверждают правильность оформления операции.  Сроки по созданию первичных документов, по передаче в бухгалтерию для отражения в учёте и другие, обозначены в графике документооборота. Он вводится в работу с того же дня что и учётная политика, так как является её элементом. В графике документооборота указываются сроки предоставления бухгалтерских отчётов, налоговых, статистических и других. Составленный в организации график документооборота ведёт к своевременной сдаче необходимых документов. Ведь если не ограничить сроки по сдаче, то можно вообще не сдавать или откладывать в долгий ящик. Если ответственное лицо просрочит сдачу документов по заработной плате, то у него возникнет ответственность перед работниками филиала, если опоздание по сдаче налоговой декларации, то возникает ответственность перед государством, если продукция, товары, услуги не будут вовремя оплачены, то возникает ответственность перед контрагентами. А также можно привести много примеров.  График документооборота составляется главным бухгалтером. Задачей главного бухгалтера правильно распределить поток поступающей документации. Грамотное распределение документов между подчинёнными избавит одного сотрудника от загруженности работой и другого снабдит. Если работник справляется со своей работой, то значит все документы будут сданы в срок. То есть главный бухгалтер составляя график документооборота несёт ответственность за всю организацию и её стабильную работу.  При определении правил документооборота должен быть установлен перечень ответственных лиц, имеющие право подписывать первичные документы. Этот перечень утверждает руководитель в согласовании с главным бухгалтером. Расчётные, финансовые и кредитные документы без подписи главного бухгалтера считаются не действительными.  В графике документооборота обязательно должны быть указаны: наименование документа, этапы его обработки, сроки обработки документа на каждом этапе, список лиц ответственных за организацию обработки документов и соблюдение сроков обработки документа , как в общем, так и на каждой стадии, сроки и порядок подготовки документов к сдаче и хранению в архив[31].  Как было сказано выше график документооборота утверждается и подписывается руководителем организации и является элементом учётной политики. Составляется вместе с учётной политикой, поэтому логично предположить, что изменения вносятся только один раз в год.  Если в организации большое разнообразие документов, то график документооборота может быть длинным и неудобным для пользователей. В таком случае позволяется сделать несколько графиков[31].  В бухгалтерии по каждому складу на основании первичных документов ведётся ведётся учёт товарно-материальных ценностей. На складе этот же учёт ведёт материально-ответственное лицо- кладовщик. Остаток по данным кладовщика должен совпадать с остатками бухгалтерского учёта. Отклонения можно выявить путём проведения инвентаризации. В Филиале «ЗЯБ № 822» инвентаризация проводится 1 раз в год перед сдачей годовой отчётности по приказу начальника головной организации. Ответственными лицами за проведение назначаются начальник филиала и главный бухгалтер филиала.  Расчётами с покупателями и заказчиками занимается основная бухгалтерия во главе с ведущим бухгалтером, который несёт ответственность за оформление счетов-фактур и накладных, а также по сверке с контрагентами.  При оформлении реквизитов на платёжных документах по перечислению денежных средств на счёт продавца несёт ответственность кассир. Если реквизиты не совпадают необходимо запросить информационное письмо о смене реквизитов от поставщика.  В основной бухгалтерии есть бухгалтер ответственный за ведение учёта в отделе торговли и столовой Филиала «ЗЯБ № 822». В указанные в графике документооборота сроки, материально- ответственные лица сдают ему товарно-денежные отчёты. Бухгалтер отражает поступление товаров в учёте, выручки от вспомогательных подразделений, формирует остаток и проводит сверку. Одним словом, несёт ответственность за ведение учёта по вспомогательным подразделениям.  В структуре бухгалтерии есть планово-экономический отдел. Он составляет планы по подразделениям и по организации в целом. Проводит аналитические расчёты по отклонениям от плана по сравнению с прошлыми периодами, составляет прогнозы на будущие периоды, предлагает решение для выхода из тяжелых ситуаций, составляет статистическую отчётность. То есть данный отдел контролирует выполнение плана организации.  По расчётам с персоналом по оплате труда несёт ответственность отдел заработной платы.  К принятым руководством процедурам контроля можно отнести:  -подотчётность одного сотрудника перед другим (подотчётность материально-ответственных лиц бухгалтеру, подотчетность всех структур бухгалтерии главному бухгалтеру, подотчётность главного бухгалтера руководителю организации) ;  - внутренние проверки и сверки данных по хозяйственным операциям, сравнение учётных данных с фактическим наличием товарно-материальных ценностей (инвентаризация),  - сверка данных нашей бухгалтерии с бухгалтерией контрагента по расчётам.  - проверка аналитических счетов и оборотных ведомостей для выявления неточности, опечатки или искажения информации;  -контроль за обновлениями программного обеспечения.  Внутренний контроль направлен на проверку:  -соблюдения федеральных законов, постановлений и распоряжений Правительства РФ, правовых актов субъектов РФ, муниципальных правовых актов;  -исполнения приказов и распоряжений руководителя;  -законности совершения кассовых операций;  -организации учёта и сохранности имущества;  -причин недостатков и нарушений в финансово-хозяйственной деятельности, а также мер их устранения, предупреждения и своевременного возмещения причинённого ответственными лицами материального ущерба и многое другое.  Из всего выше сказанного можно сделать вывод о том, что система бухгалтерского учёта и внутреннего контроля в Филиале «ЗЯБ № 822» организована надёжно. Все функциональные обязанности равномерно распределены между отделами бухгалтерии. Это позволяет главному бухгалтеру контролировать работу каждого отдела, собирать информацию по организации в целом во едино и проводить выборочную проверку для выявления неточностей учёта. | | | | | | |

**3 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В ФИЛИАЛЕ «ЗЯБ №822»**

**3.1 Задачи бухгалтерского учёта продажи готовой продукции**

Продажа готовой продукции для любой организации важна. И чем больше объём продаж, тем больше прибыль организации и, следовательно, дальнейшее стабильное развитие и процветание. Не маловажную роль играет бухгалтерский учёт. Основной задачей бухгалтерского учёта является предотвращение отрицательного результата от работы предприятия и поиск резервов для обеспечения финансовой устойчивости[25]. Но финансовая устойчивость невозможна без продажи продукции, услуг, товаров ,так как именно продажа является основным показателем финансового результата деятельности предприятия. Все продажи необходимо учитывать и регистрировать для формирования достоверной информации о прибыли или убытке организации.

Чтобы в отчётность попала полная информация, бухгалтерскому учёту нужно решить ряд задач:

-обеспечение заключения и выполнения обязательств по договорам поставок перед покупателями . К этой задаче относится контроль за заключением договора с покупателем, а также своевременная отгрузка продукции в соответствии с графиком поставок;

-своевременное и полное оформление документами отгруженной и проданной покупателю продукции . К этой задаче относится отражение в бухгалтерском учёте покупки в кратчайшие сроки; контроль за поступлением денежных средств, признание поступлений от покупателей выручкой от основных видов деятельности; сверка взаиморасчётов;

- аналитическая. Заключается в подсчёте единиц, проданных в определённый период и в сравнении объёма и ассортимента продажи отчётного периода с аналогичным периодом прошлого года для нахождения отклонений от плана продаж. Так же можно отследить спрос покупателя на определённую продукцию: если он упал по сравнению с прошлым периодом, то надо выявить причины и рассмотреть предложения по их устранению; если же увеличился, также надо рассмотреть причины и увеличить выпуск продукции;

-обобщение информации о продаже за определённый период. При правильном оформлении всех бухгалтерских проводок на счёте 90 «Продажи» сформируется сумма выручки, которая необходима при составлении достоверной бухгалтерской отчётности, отчисления налогов;

-выявление результатов от продажи продукции, работ, услуг. Продажные цены должны быть направлены на получение дохода. В случае выявления дохода, его сумму со счёта 90.09 «Прибыль/убыток от продаж» списываем в кредит счёта 99 «Финансовый результат», а в случае если выявили убыток от продаж списываем с дебета счёта 99 «Финансовый результат» в кредит счёта 90.09 «Прибыль/ убыток от продаж». Решение аналитической задачи наглядно представим в таблице 3.1

Таблица 3.1 - Анализ продаж за 2015 год на филиале «ЗЯБ № 822» ФГУП «ГУССТ №8 при Спецстрое России».

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование  продукции. | Продажи, руб. | | Продажа , м³ | | Отклонение, руб. | Отклонение, м³ |
| план | факт | план | факт |
| Утеплитель дроблёный из ячеистого бетона фракция 10-50 навалом / тарированный, м³ | 895797 | 874734 | 723 | 706 | -21063 | -17 |
| Блоки (горбуша торцевая) без стоимости поддона, м³ | 600000 | 680000 | 600 | 680 | +80000 | +80 |
| ПЗ-7 (панель заборная ажурная) 1720х500х50, м³ | 326214 | 328482 | 863 | 869 | +2268 | +6 |
| Бордюр каменный БР 100.20.8 (100х80х200)  (В25, F150), м³ | 29760 | 34080 | 186 | 213 | +4320 | +27 |

Из данной таблицы можно проследить продажи в рублях и в кубометрах готовой продукции. В этом году меньше чем запланировал , продали только утеплитель, то есть продажи упали на 21063 рубля или на17 м³.Это произошло по причине выпуска конкурентами более дешёвого и качественного утеплителя. Зато остальная продукция увеличила свои продажи, чем и принесла заводу прибыль. Продажа горбуши увеличилась на 80000 рублей или на 80 м³, заборная панель- на 2268 рублей или 6 м³, бордюр- на 4320 рублей или на 27 м³.

**3.2 Первичный учёт продажи готовой продукции**

Как известно, все хозяйственные операции должны быть подтверждены оправдательным документом. Эти документы служат первичными учётными документами, на основании которых ведётся бухгалтерский учёт.

В нашей организации есть отдел сбыта, именно его работники занимаются отгрузкой и отпуском продукции. Они заключают договора с покупателями, оформляют документы на отгружаемую продукцию, осуществляют учёт движения готовой продукции, выполняют контроль по договорным обязательствам, следят за поступлением оплаты от покупателя.

Для того, чтобы осуществить отгрузку необходимо убедиться заключён ли с покупателем договор поставки, если нет, то его надо заключить. По этому договору наша организация, как продавец, обязуется передать свою продукцию в собственность покупателю, а покупатель в свою очередь должен её принять и оплатить в оговариваемые в договоре сроки в полном объёме .

Рассмотрим типовой договор поставки. В нем обе стороны оговаривают предмет договора, цену и качество продукции, права и обязанности сторон, сроки гарантии на продукцию, порядок расчётов, ответственности сторон при не выполнении одной из сторон оговариваемых обязательств, срок действия договора.

Обе стороны при подписании должны указать свои реквизиты: ИНН, КПП, юридический адрес, банковские реквизиты и так далее.

Иногда продавец просит покупателя предварительно оплатить продукцию до отгрузки, тогда в договоре указывают размер предоплаты: либо в полном объёме, либо аванс. Но в основном сейчас продавцы работают с полной предоплатой.

При полной предварительной оплате продавец предъявляет покупателю счёт на оплату, в котором указан ассортимент продукции и его стоимость, в том числе налог на добавленную стоимость. Покупатель оплатив его, ждёт доставки продукции. После оплаты в течении трёх календарных дней денежные средства, перечисленные покупателем, поступают на счёт продавца. Продавец может проконтролировать поступление платёжа по следующим документам: выписке из банка об оплате, а также по копии платёжного поручения может убедиться, что покупатель, все-таки произвёл перечисления на наш счёт.

Отдел сбыта на основании договора поставки выписывает товарную накладную ТОРГ-12 . Эта накладная составляется в двух экземплярах, один из которых остается у продавца готовой продукции, а второй – у получателя.

На основании формы ТОРГ-12 продавец списывает отгруженный товар, а покупатель – осуществляет его оприходование. В шапке товарной накладной указываются данные о грузоотправителе, грузополучателе, поставщике и плательщике: название в соответствии с учредительными документами, почтовый адрес, а также может быть пометка о том, что организация является структурным подразделением. Указываются дата и номер составления документа. Информация о продукции содержится в виде таблицы, в которой указывается наименование продукции, его количество и стоимость. Оба экземпляра формы ТОРГ-12 заверены печатями организаций и подписаны должностными лицами, ответственными за эту хозяйственную операцию. После оформления товарной накладной, она передается на склад. Отпуск продукции со склада подтверждается в ней подписью кладовщика и получателя.

В бухгалтерии выписывается ещё один важный первичный документ- это счёт-фактура.

Счет-фактура — это документ строго установленного образца, который выписывается продавцом покупателю после отпуска продукции в двух экземплярах и служит основанием для принятия к вычету налога на добавленную стоимость. Все налогоплательщики обязаны составлять счета-фактуры и вести на их основе журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книги покупок и продаж[п.21].

В счете-фактуре, выставляемом при продаже готовой продукции, то есть при передаче имущественных прав, должны быть указаны: порядковый номер и дата составления счета-фактуры, наименование, адрес и идентификационные номера налогоплательщика и покупателя; наименование и адрес грузоотправителя и грузополучателя; наименование поставляемой продукции и единица измерения,

количество поставляемой по счету-фактуре продукции, исходя из принятых по нему единиц измерения, наименование валюты, цена за единицу включающая в себя налог, с учетом суммы налога, сумму за все количество поставляемой по счету-фактуре продукции без налога, налоговая ставка, сумма налога, предъявляемая покупателю продукции, определяемая исходя из применяемых налоговых ставок, стоимость всего количества продукции с учетом суммы налога и другое.

В первичном учёте продажи готовой продукции используется бухгалтерская справка. Она применяется для отражения тех операций, по которым не требуются первичные документы от плательщиков и получателей средств, а также при исправлении ошибок в бухгалтерских документах. У справки нет унифицированной формы, поэтому составляем её произвольно и утверждаем в Учётной политике филиала. Но она, как и любой документ, должна содержать обязательные реквизиты: наименование документа (бухгалтерская справка или бухгалтерская справка-расчет); дата составления; наименование организации; содержание проводимой операции; измерители операции; наименование должностей лиц, ответственных за совершение и правильность оформления операции и их личные подписи.

В случае если продукция покупателем была оплачена переводом средств на расчетный счёт, то первичным платёжным документом является платёжное поручение. Оно представляет собой распоряжение вкладчика счета (плательщика) своему банку о переводе определенной суммы на счет получателя средств, открытый в этом или другом банке. При расчетах платежными поручениями банк обязуется по поручению плательщика за счет средств, находящихся на его счетах, перевести определенную денежную сумму на счет указанного плательщиком лица в этом или ином банке в срок, предусмотренный законом или устанавливаемый в соответствии с ним, если более короткий срок не предусмотрен договором банковского счета. Платежное поручение может быть оплачено полностью или частично при отсутствии денег на счете плательщика, о чем делается отметка на платежном документе. В платежном требовании указываются: условие оплаты; срок для акцепта; дата отсылки плательщику предусмотренных договором документов в случае, если эти документы были отосланы (вручены) им плательщику; наименование продукции, номер и дата договора, номера документов, подтверждающих поставку продукции, дата поставки продукции, способ поставки продукции и другие реквизиты — в поле «Назначение платежа».

В случае если покупатель оплатил продукцию за наличный расчёт в кассу организации, первичным платёжным документом будет приходный кассовый ордер. Бланк приходного кассового ордера находится в альбоме унифицированных форм по учету кассовых операций и результатов инвентаризации под названием — форма КО-1. Он выписывается сотрудником бухгалтерии- кассиром в одном экземпляре. В строке «Организация» указывается полное наименование организации, и ее код ОКПО, присвоенный отделом статистики. ПКО нумеруются, как правило, начиная с 1 января текущего года — порядковый номер ставится в графе «Номер документа». В связи с тем, что первичные документы должны заполняться в день проведения операции, в графе «Дата составления» указывается текущее число. В графах «Дебет» и «Кредит» заносятся номера счетов. В графу «Сумма» цифрами вносится сумма средств, приходуемая в кассу. В графе «Код целевого назначения» ставится прочерк, так как в организации не принята система кодирования. В строке «Принято от» пишется фамилия, имя, отчество работника организации, наименование организации и фамилия, имя , отчество сотрудника через которого переданы средства. При этом вносится слово «через», например «Принято от ЗАО «Тандем» через Слистина Сергея Петровича». В поле «Основание» необходимо занести содержание операции, например «оплата по договору». В строке «Сумма» указываем всю сумму поступающих средств, прописью с начала строки с заглавной буквы, при этом копейки указываем цифрами. Сумма НДС расположена в строке «В том числе». Прилагаемые документы с указанием их номеров и датой заполнения располагаются в поле «Приложение». Сами эти документы непосредственно после получения денег погашаются штампом «Получено» с указанием текущей даты. Квитанция к приходному кассовому ордеру должна содержать все те же сведения, что и сам ордер. После погашения приходного ордера ставится подпись кассира, принявшего денежную наличность, главного бухгалтера или его заместителя.

Таким образом, мы рассмотрели документальное оформление первичного учёта продажи продукции. Сначала заключение договора, затем происходит отгрузка продукции покупателю по товарной накладной и отражение в учёте на основании счёта-фактуры, затем по бухгалтерской справке отразили НДС, по платёжному поручению отразили поступление средств на расчётный счёт от покупателя. А в случае оплаты наличными- по приходно-кассовому ордеру.

**3.3 Организация и методика аналитического и синтетического учёта продажи готовой продукции**

Для учёта продаж в филиале используется счет 90 "Продажи", по дебету которого учитываются расходы по обычным видам деятельности, по кредиту -доходы или выручка по этим же видам деятельности.

Счёт 90 «Продажи» нужен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации, а также для определения финансового результата по ним.

На счёте 90 «Продажи» отражаются выручка и себестоимость по: готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства и других организаций; работам и услугам промышленного и непромышленного характера; покупным изделиям, приобретённым для комплектации; строительным, монтажным, проектно-изыскательским, научно-исследовательским и подобным работам; услугам по перевозке грузов и пассажиров; товарам при оптовой и розничной торговле, а также снабженческо-сбытовой деятельности; транспортно-экспедиционным и погрузочно-разгрузочным операциям; услугам связи и тому подобное.

Филиал самостоятельно признаёт поступление средств доходом от обычных видов деятельности или прочими поступлениями, основываясь на Положение по бухгалтерскому учёту 9/99 «Доходы организации». Доходами от обычных видов деятельности признаётся выручка от продажи продукции, товаров и услуг.

К счёту 90 «Продажи» открываются следующие субсчета :

90.01-выручка (учитываем все поступления организации, которые признаются выручкой).

90.02-себестоимость продаж (учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90.01 "Выручка" признана выручка).

90.03- налог на добавленную стоимость (учитываем суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя).

90.04- акцизы (учитываем суммы акцизов, включенных в цену проданной продукции).

90.05- экспортные пошлины ( используем для учета сумм экспортных пошлин)

90.07- расходы на продажу (осуществляем учет расходов на продажу (расходы на услуги доставки , затаривание и упаковку продукции, услуги хранения продукции и оплата продавцам, рекламные и представительские услуги и другие расходы)).

90.08-управленческие расходы( отражаем суммы расходов на содержание управленческого персонала, амортизации необоротных активов административного назначения, а также для обобщения информации о консультационных, информационных, аудиторских и прочих административных расходах).

90.09-прибыль/убыток от продаж( предназначен для выявления финансового результата (прибыли или убытка) от продаж за отчетный месяц)[25].

Записи по субсчетам  90.01 "Выручка", 90.02 "Себестоимость продаж", 90.03 "Налог на добавленную стоимость", 90.04 "Акцизы"  производятся накопительно в течение отчетного года.

     При сопоставлении  ежемесячно совокупного дебетового оборота по субсчетам:  90.02 "Себестоимость продаж", 90.03 "Налог "на добавленную стоимость", 90.04 "Акцизы" и кредитового оборота по субсчету 90.01 "Выручка" определяется финансовый результат от продаж за отчетный месяц.  Полученный результат, прибыль или убыток,  ежемесячно списываем  с субсчета  90.09  "Прибыль (убыток) от продаж" на счет 99 "Прибыли и убытки".    После списания синтетический счет 90 "Продажи" сальдо на отчетную дату не имеет. По окончании отчетного года субсчета, открытые к счету 90 "Продажи" (кроме субсчета 90.09 "Прибыль (убыток) от продаж"), закрываются внутренними записями на субсчет 90.09 "Прибыль (убыток) от продаж".

Аналитический учет по счету 90 "Продажи" ведется по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Кроме того, аналитический учет по этому счету может вестись по регионам продаж и другим направлениям, необходимым для управления организацией.

При погрузке в момент перехода права собственности с нашей организации (продавца готовой продукции) к покупателю были сделаны следующие бухгалтерские проводки:

Таблица 3.2 - Бухгалтерские проводки при погрузке продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Сумма операции, рубли | Корреспонденция счетов | |
| Дебет | Кредит |
| Отражена выручка от продажи готовой продукции | 180 652 | 62.01 | 90.01.1 |
| Отражена себестоимость проданной продукции без НДС | 99 625 | 90.02.1 | 43 |
| Начислен НДС к уплате в бюджет | 32 517 | 90.03 | 68 |
| Списаны расходы на продажу готовой продукции | 5 032 | 90.02.1 | 44 |
| Отражена сумма прибыли от продажи готовой продукции | 43 478 | 90.09 | 99 |

Таблица3.3 -Бухгалтерские проводки по оплате после отгрузке продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Сумма операции, рубли | Корреспонденция счетов | |
| Дебет | Кредит |
| Отгрузили продукцию | 180 652 | 45.02 | 43 |
| Начислили сумму НДС на отгруженную готовую продукцию | 32517 | 76.Н | 68.02 |
| Отразили поступление оплаты за продукцию | 180652 | 51 | 62.01 |
| Списали себестоимость проданной продукции | 99625 | 90.02 | 45.02 |
| Отразили выручку от продажи готовой продукции | 180652 | 62.01 | 90.01.1 |
| Отразили начисленный НДС | 32517 | 90.03 | 76.Н |

В данном случае по договору поставки был оговорён способ оплаты после отгрузки готовой продукции.

Сейчас рассмотрим отражение продажи в бухгалтерском учёте по предварительной оплате. В таком случае покупатель, по нашему прайсу в устной или в письменной форме составляет заявку, то есть перечень продукции, которую он желает приобрести. На основании заявки отдел сбыта составляет счёт на оплату, в котором указываются все банковские реквизиты, необходимые для отправки платежа, и сумма оплаты. Затем передаёт покупателю для дальнейшей оплаты. После поступления денежных средств на расчётный счёт, отдел сбыта отгружает продукцию. При отгрузке подписываются акты приёма-передачи и накладные.

Таблица 3.4- Бухгалтерские проводки при предварительной оплате продукции покупателем

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственной операции | Сумма опера-ции, рубли | Корреспонденция счетов | | Документ, на основании которого проведена операция |
| Дебет | Кредит |
| Отразили предварительную оплату от покупателя за определённый продукцию | 66 052 | 51 | 62.02 | Выписка из банка об оплате |
| Начислили налог на добавленную стоимость с поступившей предварительной оплаты | 10075 | 76.АВ | 68.02 | Книга продаж,счёт-фактура |
| Отгрузили готовую продукцию покупателю по товарной накладной | 36 328 | 90.02 | 43 | Товарная накладная ТОРГ-12 |
| Отразили выручку от продажи готовой продукции с налогом на добавленную стоимость | 66052 | 62.01 | 90.01.1 | Товарная накладная ТОРГ-12 и счет-фактура |
| Начислили сумму налога на добавленную стоимость с проданной готовой продукции | 10075 | 90.03 | 68.02 | Товарная накладная ТОРГ-12 и счет-фактура |
| Зачислили предварительную оплату перечисленную продавцом за продукцию по счёту | 66052 | 62.02 | 62.01 | Бухгалтерская справка-расчёт |
| Учтена сумма налога на добавленную стоимость с предварительной оплаты | 10075 | 68.02 | 76.АВ | Книга покупок и счёт-фактура. |

В любом из этих случаев, неважно куплена продукция по предварительной оплате или оплата произведена после отгрузки, у покупателя на руках должен остаться полный пакет товарно-сопроводительных документов: товарная накладная ТОРГ-12, счёт-фактура, платёжные документы(чек, квитанция, счёт на оплату).

**4 ОРГАНИЗАЦИЯ И МЕТОДИКА АУДИТА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**

**4.1 Задачи аудита продаж и готовой продукции .**

Приступив к аудиторской проверке продажи готовой продукции, аудитор должен для себя, в-первую очередь, определиться с целью. Цель проверки поможет аудитору сформировать методику аудиторских процедур, проведение которых поможет собрать доказательства аудиторского мнения.

Аудиторская проверка продажи готовой продукции в Филиале «ЗЯБ № 822» нужна для подтверждения достоверности информации по продаже готовой продукции, для выявления ошибок при оформлении сделки по продаже готовой продукции в соответствии с нормативными актами РФ.

Из цели аудиторской проверки плавно вытекают главные задачи, которые аудитор ставит перед собой для нахождения нужных ему ответов:

-проверить правильность подписания договоров, своевременное выполнение его условий и обязательств . Как было сказано выше договор с покупателем заключает отдел сбыта. В нем оговариваются предмет договора, условия оплаты, сроки продажи, ответственности сторон и обязательные реквизиты. Договор обязательно должен быть подписан двумя сторонами. Отсутствие подписи хоть одной из сторон делает договор не действительным. Также для подписания договора не подходит подпись- факсимиле, если это в нём не оговорено;

-проверить правильность оформления первичных документов, связанных, на прямую, с отгрузкой и продажей готовой продукции, а также их комплектность, то есть, чтобы они были достаточны в количестве. К этой же задаче можно отнести проверку хранения первичных документов по срокам и условиям. Необходимо проверить правильность оформления товарно- транспортных накладных и счетов-фактур. Очень часто бывают ошибки в оформлении строк организации-грузоотправителя и грузополучателя. А также иногда оставляют незаполненными строки, обязательные для заполнения, такие как «основание». Накладная и счёт-фактура должны быть пронумерованы и дата соответствовать моменту продажи, а также должны быть подписаны: товарная накладная –стороной отпустившей продукцию и стороной, принявшей её, а счёт-фактура- только стороной продавца. Обязательно надо проверить выделение в накладной ТОРГ- 12 и счёт-фактуре выделение отдельным столбцом ставки и суммы налога на добавленную стоимость. Ошибки встречаются также в платёжных поручениях в банковских реквизитах , а также в Книге продаж. Накладные и счета-фактуры должны храниться в архиве в течение 5 лет в виде подшивки с указанием фамилии ответственного бухгалтера . За их сохранность в архиве несёт ответственность специально принятый работник- архивариус;

-проверить правильность и порядок отражения продажи готовой продукции в бухгалтерском учёте. Часто происходят недоразумения по повторному проведению одной и той же операции, а бывает и наоборот, когда вообще сделка останется не проведённой в бухгалтерском учёте;

-проверить как часто проводят в организации сверку взаиморасчётов с постоянными покупателями и изучить порядок её проведения. В нашей организации сверку проводят ежеквартально, но можно и чаще, если есть необходимость в её проведении. Сверку проводим по актам взаиморасчётов, а также по ведомости по определённому покупателю;

-проверить достоверность и полноту отражения продажи в бухгалтерской отчётности. Информация в отчётность попадает из первичного учёта. Поэтому его ошибочное ведение искажает информацию в отчётности.

**4.2 Планирование и программирование аудита продажи готовой продукции**

Аудит должен быть спланирован так, чтобы главным проблемам организации было уделено особое внимание. Аудитор составляет план проверки, так, чтобы аудит был проведен в кратчайшие сроки и при этом затраты были минимальными. Время необходимое на аудит зависит от размера организации, от степени сложности проверки, а также от опытности и квалификации аудитора.

Филиал «ЗЯБ №822» обратился за проведением проверки к аудиторской компании «Бизнес-Аудит».

Первым шагом аудитора к проверке продажи готовой продукции филиала является планирование. На этом этапе аудитор разрабатывает общий план аудита, в котором указываются сроки и график проведения, затем составляет программу аудита. Общий план представляет собой инструкцию при составлении программы аудита, поэтому он должен быть конкретным и подробным. Аудиторская программа определяет порядок проведения аудиторских процедур, которые обязательны для формирования объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчётности филиала.

Аудиторы обязаны согласовать проверку с руководством филиала по определённым, важным для проведения аудита, вопросам.

Во время предварительного планирования, аудитор должен изучить информацию об организации, и её деятельности для оценки объёма работы. Главное, что нужно знать аудитору о филиале:

-организационно-управленческую структуру;

-виды деятельности организации, а также номенклатуру, выпускаемой филиалом продукции;

- особенности производства готовой продукции завода;

-а также уровень рентабельности.

- поставщиков и постоянных покупателей продукции;

- какая часть прибыли остаётся в филиале, а сколько уходит в головное предприятие, как и кем распределяется прибыль;

-организацию внутреннего контроля и другое. Аудитору в ходе исследования и оценки системы внутреннего контроля необходимо изучить: осведомлённость руководства, процедуры контроля и другое.

Информацию об филиале аудитор может получить: из учредительных документов ( Устав, Положение, ИНН, ОГРН, учетная политика и другие), из отчетностей (бухгалтерской, статистической и налоговой), из материалов налоговых и других проверок, инструкций, приказов, из судебной практики, из выписок, из протоколов, из личной беседы с сотрудниками филиала и тому подобных источников.

В случае, если аудитор считает возможным проведение аудита, он начинает формировать штат аудиторов и заключать договора с предприятием.

При изучении организации аудитор должен оценить финансовую стабильность, платёжеспособность, ликвидность и другие экономические показатели.

Аудитор в ходе ознакомления должен выявить внешние (макросреда) и внутренние (маркетинг, персонал, собственность и тому подобное) факторы, которые влияют на эффективность работы предприятия.

После конкретного ознакомления, проверяющий может приступить к составлению общего плана. При его составлении аудитор должен обратить внимание на:

-деятельность филиала;

-систему бухгалтерского учёта и внутреннего контроля;

-риск и существенность;

-характер, сроки и объём процедур;

-направление и координацию, текущий контроль и проверку планируемой работы и прочие аспекты.

Согласно стандарта (правила) №4, аудитор обязан оценить уровень существенности, уровень риска и указать их взаимосвязь. Для расчёта уровня существенности взяли несколько статей баланса как базовые показатели.

Таблица 4.1 –Уровень существенности базавых показателей

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показатели | Суммовое значение базового показателя отчётности, тыс. руб. | Доля, % | Значение применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Балансовая прибыль | 74 564 | 5 | 3 728,2 |
| Валовый объём реализации без НДС | 18 165 138 | 2 | 363 302,8 |
| Валюта баланса | 17 146 702 | 2 | 342 934 |
| Сумма собственного капитала | 2 298 175 | 10 | 229 817,5 |
| Общие затраты организации | 18 034 095 | 2 | 360 681,9 |

Среднее арифметическое в столбце 4 составляет:

(3728,2+363302,8+342934+229 817,5+360 681,9):5=260 092,88 тыс.руб.

Наименьшее значение отличается от среднего на:

(260092,88-3728,2):260092,88▪100%=98,56%, то есть почти на 100%.

Наибольшее значение отличается от среднего на:

(363 302,8-260 092,88):260092,88▪100%=39,68%

Поскольку значение 3728,2 тыс.руб. отличается от среднего значительно, а значение 363 302,8 тыс.руб. не так сильно, кроме того второе по величине число 360 681,9 тыс.руб. очень близко к значению 363 302,8 тыс. руб. принимаю решение отбросить при дальнейших расчётах наименьшее значение, а наибольшее оставить. Новое среднее арифметическое составит:

(363 302,8+342 934+229 817,5+360 681,9):4=324 184 тыс.руб.

Полученную величину можно округлить до 350 000 тыс.руб. и использовать количественный показатель в качестве значения существенности. Различие между значениями уровня существенности до и после округления составляет:

(350 000-324 184): 324 184▪100%=7,96%, что находится в пределах 10%.

Таблица 4.2- Пример предельно допустимых критериев существенности

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование базисного показателя | Значение базисного показателя в отчетности, тыс. руб. | Предварительное суждение о существенности | | | |
| Минимум | | Максимум | |
| % | Тыс.руб. | % | Тыс. руб. |
| 1 | 2 | 3  Продолжение таблицы 4.2 | 4 | 5 | 6 |
| Балансовая прибыль  Оборотные средства  Валюта баланса  Краткосрочные пассивы | 74 564  14 205 799  17 146 702  14 641 196 | 5  5  2  5 | 3728,2  710 290  342 934  732 060 | 10  10  8  10 | 7 456,4  1 420 580  1 371 736  1 464 120 |

Из данной таблицы мы видим границы предельно допустимой ошибки между элементами внутри выбранного базового показателя отчётности.

Далее приступим к исчислению аудиторского риска. В учебнике Алборова Р.А.[31] аудиторский риск представлен как оценка риска неэффективности предстоящей проверки аудитором , который сделал вывод о том, что бухгалтерская отчётность клиента достоверна , но на самом деле есть существенные ошибки, незамеченные аудитором. Или может быть наоборот, когда ошибок нет, а аудитор в заключении указал, что есть.

В проверке риск есть всегда. Чем ниже величина желаемого риска , тем больше должно быть уверенности у аудитора ,что отчёт не содержит существенных искажений. Чем ближе аудиторский риск к нолю, тем больше у аудитора уверенности в достоверности финансового отчёта.

Между риском и существенность существует тесная взаимосвязь. Чем выше уровень существенности, тем ниже уровень риска, и наоборот. Если уровень существенности снизился, то уровень риска увеличился. Изменения в существенности и в риске могут происходить из-за того, что аудитора изначально не верно проинформировали, а также если проверка планируется до окончания отчётного периода, то тогда существенность и риск рассчитываются из прогнозных данных.

Существует три составные части аудиторского риска: НР-неотъемлемый риск; РК-риск средств контроля; РН- риск необнаружения. Следовательно аудиторский риск можно вычислить по следующей формуле: АР=НР▪РК▪РН.

Неотъемлемый риск выражает меру ожидания аудитором вероятности содержания в отчётности искажений, превышающих допустимый размер, до проверки системы внутрихозяйственного контроля.

Риск контроля выражает меру вероятности пропуска ошибок, превышающих определённый размер системой внутреннего контроля.

Риск необнаружения или ещё его называют процедурным, выражает меру готовности аудитором признания не нахождения ошибки, превосходящих допустимую величину.

Если аудиторский риск составит при вычислениях 0, то аудитор полностью уверен в достоверности отчётности, а если при расчётах покажет число близкое к 100%, то полностью не уверен в достоверности отчётности.

В процессе аудита был высчитан неотъемлемый риск-70%, риск контроля- 60%, процедурный риск-15%, тогда аудиторский риск составит:

АР= 0,7▪0,6▪0,15=0,063, то есть 6,3%.

Приемлемый аудиторский риск равен 6,3%и соответствует запланированному уровню риска.

Так выглядит общий план аудитора по нашей организации.

Таблица 4.3- Общий план аудита продажи готовой продукции Филиала «ЗЯБ № 822»

**План аудита**

Подвергающаяся проверке организация - Филиал «ЗЯБ №822»

Период проведения проверки -1.01.2015-31.12.2015

Планируемые трудозатраты- 4/10

Состав аудиторской группы - Мерзлякова, Михайлова, Исакова, Круглов

Руководитель группы - Круглов

Сроки проведения аудита - 10 дней

Планируемый аудиторский риск – 6,3%

Планируемый уровень существенности –350 тыс.руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| № | Перечень аудиторских процедур | Период проведения в часах. | Исполнитель | Рабочие документы |
| 1 | Аудит договоров поставки продукции | 12 | Мерзлякова, Михайлова | Договора |
| 1 | 2 | 3 | 4  Продолжение таблицы 4.3 | 5 |
| 2 | Проверка правильности оформления первичных документов | 4 | Круглов | Накладная ТОРГ-12, Счет-фактура. |
| 3 | Аудит своевременности и полноты отражения продажи в учёте. | 8 | Мерзлякова, Михайлова | Регистры бухгалтерского учёта |
| 4 | Проверка выполнения обязательств по договорам перед покупателями. | 12 | Исакова, Мерзлякова | График отгрузки |
| 5 | Проверка способов оплаты за продукцию и их соответствие договору. | 5 | Михайлова | Счет на оплату, договора,счет- фактура |
| 6 | Аудит поступления денежных средств на расчётный счёт или в кассу. | 11 | Круглов | Платёжное поручение, выписка банка |
| 7 | Сверка взаиморасчётов | 2 | Мерзляков | Акт сверки взаиморасчётов |

После составления общего плана аудитор переходит к составлению программы аудита продажи готовой продукции филиала . Она представлена в виде таблицы с пошаговым руководством к действию аудитора и периодом, в котором будет проводится аудит. Программа должна быть подтверждена документально, каждая хозяйственная операция пронумерована или присвоен код, для того чтобы сделать ссылки в рабочих документах. Если во время проверки произошли изменения, то программу аудита можно отредактировать. Выводы по каждой строке программы подтверждены в рабочих документах. Они пригодятся аудитору для составления аудиторского отчёта и заключения. По окончании проведения проверки программа и план аудита должны быть завизированы в определённом порядке.

Таблица 4.4- Программа аудита продажи готовой продукции в Филиале «ЗЯБ № 822».

Подвергающаяся проверке организация - Филиал «ЗЯБ №822»

Период проведения проверки -1.01.2015-31.12.2015

Планируемые трудозатраты- 4/10

Состав аудиторской группы - Мерзлякова, Михайлова, Исакова, Круглов

Руководитель группы - Круглов

Сроки проведения аудита - 10 дней

Планируемый аудиторский риск – 6,3%

Планируемый уровень существенности –350 тыс.руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3  Продолжение таблицы -4.4 | 4 |
| № | Перечень аудиторских процедур | Период проведения | Рабочие документы |
| 1 | Аудит учетной политики предприятия | 15.01.2016 | Учредительные документы, учётная политика |
| 1.1 | Проверка наличия документов, регламентирующих создание и ведение бухгалтерского учета | 21.01.2016 | Устав, учётная политика, график документооборота |
| 1.2 | Изучение порядка предоставления отчетности | График документооборота |
| 1.3 | Изучение организации подготовки, оборота и хранения документов, отражающих хозяйственные операции:  а) наличие обязательных реквизитов;  б) своевременное отражение операций в соответствующих регистрах. | 16.01.2016-20.01.2016 | Реквизиты филиала, первичные документы, регистры бухгалтерского учёта |
| 2 | Аудит учета операций, связанных с определением себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) | Калькуляция, регистры бухгалтерского учёта |
| 2.1 | Проверка достоверности отражения фактической себестоимости отгруженной продукции (Дебет счета 45 «Товары отгруженные» кредит счета 43 «Готовая продукция»); | 21.01.2016-25.01.2016 | Регистры бухгалтерского учёта, товарная накладная, Главная книга |
| 2.2 | Проверка правильности расчета суммы отклонений фактической себестоимости от плановой и их списания; | Ведомости, журналы-ордера, главная книга, бух-галтерские справки, расчеты |
| 2.3 | Проверка своевременности и полноты списания себестоимости проданной продукции, торговой наценки и коммерческих расходов согласно нормативным требованиям | Счета-фактуры, накладные, приходные кассовые ордера, журналы-ордера, транспортные накладные |
| 3 | Аудит хозяйственных операций (отгрузки, продажи готовой продукции (работ, услуг), произведенных расходов на продажу) | 16.01.2016-20.01.2016 | Регистры бухгалтерского учёта |
| 3.1 | Проверка правильности и законности операций по отгрузке готовой продукции (работ, услуг) | Договора поставки продукции |
| 3.2 | Проверка правильности оформления отгрузочных документов и их отражения в учете | Счета-фактуры, накладные, книга продаж, журнал-ордер, ведомости |
| 3.3 | Проверка соответствия цен, указанных в отгрузочных документах, ценам в прейскуранте | Счета-фактуры, накладные, прайс-листы |
| 1 | 2 | 3  Продолжение таблицы 4.4 | 4 |
| 3.4 | Проверка данных регистров учета отгрузки готовой продукции и продажи и сверка их со счетами в Главной книге | 19.01.2016-21.01.2016 | Ведомости, журналы-ордера, Главная книга |
| 3.5 | Сопоставление данных накладных на отпуск  продукции со сведениями об оплате | Товарно-транспортная накладная, приказы на отгрузку, документы об отпуске продукции покупателям |
| 3.6 | Изучение правильности корреспонденции счетов по отгрузке и реализации продукции | Реестры, справки и прилагаемые к ним документы |
| 4 | Аудит формирования финансовых результатов от реализации продукции (работ, услуг) | 22.01.2016-24.01.2016 | Журналы-ордера, ведомости, Главная книга, нормативные акты |
| 4.1 | Проверка соблюдения методологии, принципов учета реализации, отгрузки готовой продукции |
| 4.2 | Проверка полноты и реальности сумм дебиторской и кредиторской задолженности: проверить правильность отнесения сумм конкретного дебитора и кредитора, обратить внимание на соответствие расчетов законодательству и правильность арифметических расчетов | 20.01.2016-23.01.2016 | Договоры, акты сверки расчетов, журналы-ордера, ведомости |
| 4.3 | Проверка правильности подсчета оборотов по реализации | 22.01.2016-24.01.2016 | Журналы-ордера, бухгалтерские справки, Главная книга, ведомости |
| 4.4 | Проверка правильности формирования показателей  а) выручка от продаж;  б) себестоимость проданной продукции;  в) валовой прибыли и прибыли (убытка) от продаж | Главная Книга |
| 4.5 | Проверка правильности и учета налогообложения расчетов с покупателями с использованием векселей, взаимозачета бартера и других форм расчетов | 20.01.2016-23.01.2016 | Журналы-ордера. Отчет о прибылях и убытках, налоговые декларации |
| 4.6 | Проверить расчеты начислений налогов бюджету, подоходного налога и удержаний по видам платежей. | Бухгалтерская отчетность, налоговые декларации |
| 4.7 | Анализ динамики финансового результата продажи продукции и факторов влияющих на него | Бухгалтерская и статистическая отчетность предприятия за разные отчетные периоды |

После составления программы и плана аудиторской проверки, аудитор должен согласовать их с руководством проверяемой организации. И только после согласования приступить к работе.

Согласно составленной программы аудитор проверяет наличие договоров поставки с покупателями. Договор должен быть подписан, пронумерован, содержать дату заключения. Подписание с двух сторон обязательно, все пробелы должны быть заполнены.

Аудитором проверяется оформление документов на отгрузку товара, на продажу товара. Используемые в организации формы документов должны соответствовать формам, содержащимся в альбоме унифицированных форм документов . Документы по продаже нумеруются, датируются, подписываются с двух сторон в момент перехода права собственности.

После составления плана и программы аудитор переходит к написанию отчёта, в котором проводит различные процедуры, связанные с изучением продажи готовой продукции. А также выявляет ошибки, допущенные в процессе хозяйственной деятельности. Затем обобщает полученную информацию и приступает к заключению, где высказывает свое профессиональное мнение о продаже готовой продукции.

**4.3** **Методика проведения аудита продажи готовой продукции и порядок оформления его результатов**

Не менее важным этапом, чем планирование и программирование, является заключительный этап проверки. В него входит отчёт и заключение аудитора. В отчёте аудитор обобщает собранную и документированную информацию и анализирует проделанную работу, при этом оценивая её качество. А в заключении аудитор высказывает своё профессиональное мнение об организации и об обнаруженных ошибках. Целью отчёта является донесение до клиента информации о методах, использованных во время проверки, обо всех допущенных ошибках, погрешностях, неточностях. Что необходимо сделать для их устранения, соблюдались ли нормативные и правовые акты при осуществлении хозяйственных операций, а также насколько существенны допущенные ошибки.

Аудитору предстоит выяснить правильно ли и своевременно ли в Филиале «ЗЯБ № 822» признаются доходы и расходы. Доходы признаются в том отчётном периоде , в котором они были, независимо от того когда за них произвели оплату. Для дохода от продажи признается день отгрузки продукции. Для внереализационных доходов признаётся день подписания актов приёма- передачи, для денег - день их поступления на счёт, для расчётов - день поступления счетов к оплате. Также филиал имеет право определения даты дохода кассовым методом, если в среднем за четыре квартала сумма продажи продукции без НДС и налога на продажу не превысила 1 миллиона рублей за каждый квартал. В таком случае датой признания дохода будет дата поступления средств на расчётные счета.

Выручка признается в случаях: если филиал имеет право на эту выручку, то есть сделка произошла законно по заключённому заранее договору поставки; может быть определена сумма выручки; если есть полная уверенность в том, что поступившая выручка приведёт к увеличению экономических выгод; когда право собственности на продукцию перешло покупателю; когда понесённые расходы определены.

Доходы филиала - это поступление активов, повлёкшее за собой увеличение экономических выгод. Доходы бывают разные: полученные от обычного вида деятельности (продажа продукции), операционные, внереализационные, чрезвычайные.

Штрафы, неустойки, пени, причитающиеся нам за нарушение условий договоров, присуждаются в сумме определённой судом, или признанные должником.

Всё что получено безвозмездно принимаем к учёту по рыночной стоимости. Рыночную стоимость можно определить с помощью эксперта и оформить документально. Просроченная кредиторская задолженность включается в доход филиала.

Иные поступления принимаются в фактических ценах. Прочие поступления зачисляются на счёт прибылей и убытков.

К продаже относятся не только доходы, но и расходы. Расходами признаётся выбытие активов, или возникновение какого- либо обязательства , повлёкшее за собой уменьшение экономической выгоды организации. Они также как доходы бывают от основного вида деятельности, операционные, внереализационные и чрезвычайные.

Филиал занимается производством строительных материалов, поэтому затраты связанные их производством будут называться расходами по обычным видам деятельности. Возмещение стоимости основных средств, нематериальных активов в виде амортизационных отчислений также считается расходом по обычным видам деятельности. Они принимаются в учёте в сумме исчисленной в денежном выражении равной величине оплаты кредиторской задолженности. Если оплата недостаточна и покрывает только часть расходов, то расходы принимаются как сумма оплаты и кредиторской задолженности.

Размер оплаты и кредиторская задолженность устанавливается между сторонами договором. Если же цена не оговорена, то тогда филиал выставляет цену сравнимую с аналогичным активом.

Если продукция приобретена на условиях коммерческого кредита, в виде рассрочки или отсрочки платежа, то расходы принимаются к бухгалтерскому учёту в полной сумме кредиторской задолженности.

Размер оплаты или величина кредиторской задолженности, когда обязательства исчисляется не денежными средствами, определяется стоимостью переданной продукции. Стоимость продукции можно определить по аналогичной продукции, продаваемой заводом.

Если изменились обязательства по договору, первоначальная величина кредиторской задолженности корректируется на сумму выбытия актива. Цена актива определяется сравнением с ценой аналогичного актива.

Величина расходов определяется возникающих при продаже продукции, выбытии и списании основных средств, продукции, а также участие в уставных капиталах других организаций и так далее принимается к учёту также как и по обычным видам деятельности.

Расходы признаются в бухгалтерском учёте при условии, что расход производится не нарушая законодательства согласно договора; при условии, что расход повлечёт за собой уменьшение экономических выгод. Если в отношении расходов не выполнено хотя бы одно условие, то в учёте признаётся дебиторская задолженность.

Для обобщения информации о доходах и расходах от обычных видов деятельности используем счёт 90 «Продажи».

Для учёта продажи и определения выручки используем счёт 90 «Продажи». Этом способ исходит из соблюдения принципа юридического и экономического единства перехода права собственности на продажу продукции от поставщика к покупателю. В данном случае считается проданной вся отгруженная продукция, независимо от того поступили ли за нее средства в этом отчётном периоде или нет.

Таблица 4.5- Учёт выручки и финансового результата

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование операции | Сумма, руб. | Корреспонденция счетов | |
| Дебет | Кредит |
| Отгружена продукция и предъявлены документы на её оплату | 18526 | 62 | 90.01 |
| Списана себестоимость отгруженной продукции | 9530 | 90.02 | 43 |
| Начислен НДС | 1715,4 | 90.03 | 68 |
| Получен финансовый результат:  Прибыль  убыток | 7280,6  - | 90.09  99 | 99  90.09 |
| Проданная продукция оплачена покупателем перечислением средств на расчётный счёт | 18526 | 51 | 62 |

Таким же способом учитываем прочую реализацию в составе прочих доходов и расходов.

Теперь аудитор может заняться выявлением ошибок путём соответствия данных синтетических счетов с данными аналитических счетов

В таблице мы предоставим наглядно нахождение аудитором ошибки и её документальное оформление:

Таблица 4.6 – Рабочий документ аудитора

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Содержание хозяйственных операций | Сумма,  руб. | Корреспондирующие счета  примененные для учета продажи готовой продукции | | Корреспондирующие счета  по данным аудита согласно утвержденного плана счетов Филиала «ЗЯБ №822» | |
| Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| 1. Отгрузка продукции по продажной цене, в том числе НДС | 265 147 | 62.01 | 90.01.1 | 62.01 | 90.01.1 |
| 2. Списывается производственная себестоимость отгруженной продукции | 198265 | 90.02.1 | 43 | 90.02.1 | 43.01 |
| 3. Списываются расходы по продаже готовой продукции | 5362 | 90.03 | 44.01 | 70 | 44 |
| 4. Отражена сумма НДС по отгруженной  продукции | 40446 | 51 | 76.05 | 51 | 76.05 |

Из данных таблицы мы наблюдаем ошибку, которая искажает информацию в отчетности на сумму 5362 руб. Это приведёт к заблуждению в учёте продажи готовой продукции.

В отчёте аудитора согласно стандарта «Письменная информация аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита» должны содержаться следующие обязательные позиции:

-реквизиты сторон: полное наименование, адреса, номера и даты выдачи лицензии, перечень лиц, ответственных в составлении отчетности организации и отчёта аудитора;

-период времени проведения проверки;

- оценки, определённые в период планирования;

- описание проводимых процедур (сегменты аудита, вид наблюдения, методы осуществления проверки);

-описание выявленных в ходе проверки недостатков;

-если есть возможность, то описание количественной оценки;

-рекомендации по устранению выявленных ошибок;

-анализ выполнения предложений аудитора по результатам проверки

-анализ влияния замечаний аудитора на достоверность бухгалтерской отчётности.

Принципы отчёта: краткость, четкость, воспринимаемость информации, обоснованность.

Отчёт должен быть обязательно подписан аудиторами, которые проводили проверку или их руководителем.

Отчёт составляется в двух или более экземплярах по просьбе заказчика аудита. Один экземпляр достаётся аудитору и прикладывается к документации по проверке, а остальные заказчику. Даже если заказчик не согласен с результатами аудиторской проверки, он не может от него отказаться. Если даже заказчик отказывается его забирать , есть такой вариант отправки отчёта по почте.

Отчет аудитора должен быть конфиденциальным и сохраняется в тайне.

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности», аудитор проведя проверку в установленный срок обязан предоставить заказчику аудиторское заключение. Оно представляет собой официальный документ, созданный для пользователей бухгалтерской отчётности.

Аудиторское заключение содержит мнение аудитора о составлении бухгалтерской отчётности проверяемой организации.

Аудиторское заключение включает в себя ряд обязательных разделов:

наименование документа, адрес проверяемой организации, все сведения про аудитора (организационную форму, место нахождение, номер лицензии и так далее), все сведения о проверяемой организации, вводную часть, описание объёма работы, мнение аудитора, дату заключения, подпись аудитора.

Вводной части мы наблюдаем разграничение ответственности аудитора и проверяемого лица, то есть аудитором указывается, то что проверено.

В части, где указывается объём работы нужно отметить нормативно-правовую базу, использованную в ходе проверки. А также указываются принципы проверки и объём.

В последней части аудитор докладывает своё мнение о проверке и оно может быть: безоговорочно положительное, модифицированное, то есть включён абзаца, указывающий на какой-либо аспект и оговорка, отрицательное и с отказом от выражения мнения.

Дата составления аудиторского заключения не должна предшествовать дате подписания бухгалтерской отчётности проверяемой организации.

Аудиторское заключение обязательно должно быть подписано руководителем аудиторской компании и закреплено печатью. К нему прикрепляют бухгалтерскую отчётность проверяемой организации и сшивают в одну папку, её прошивают, нумеруют страницы, опечатывают.

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

Целью данной выпускной квалификационной работы было

изучение учета и аудита продажи готовой продукции в Филиале «ЗЯБ № 822» ФГУП «ГУССТ № 8 при Спецстрое России». Для достижения поставленной цели в выпускной квалификационной работе выполнены следующие задачи:

- рассмотрены теоретические аспекты и нормативное регулирование учета и аудита продажи готовой продукции;

- дана подробная организационно-экономическая и правовая

характеристика Филиала «ЗЯБ № 822»;

- изучен порядок учета продажи готовой продукции;

- изучен порядок аудита учета продажи готовой продукции в организации;

- сделаны предложения по устранению выявленных в ходе аудита

ошибок;

- на основе проведенного исследования сделаны обоснованные выводы.

Как показало изучение и обобщение методологии и практики, на

современном этапе в систему бухгалтерского учета включаются финансовый

и управленческий учет. Анализ позиций ряда ученых-экономистов и

практиков показал, что нет единого подхода к определению управленческого

учета и его связи с учетом продажи готовой продукции.

Изучив мнения ученых и практиков по проблемам учета и аудита

продажи готовой продукции можно сделать выводы о том, что тема

глубоко изучена современными авторами, наиболее актуальные вопросы

учета и аудита продажи готовой продукции рассматриваются в работах

Алборова Р.А., Налетова И. А , Ерофеева В.А 74.

Основным видом деятельности Филиала «ЗЯБ № 822» является производство и продажа газобетона, его доля в выручке организации в 2013 году составила 91,10 %.

В целом за период 2013-2015 гг. произошли изменения:

организация остаётся в стадии нестабильности и финансовой неустойчивости , уровень рентабельности к сожалению снизился по отношению к 2013 году на 2,5%.

К положительным изменениям за анализируемый период следует

отнести рост следующих показателей:

- увеличение среднегодовой стоимости основных средств на 14,6 %;

-фондовооруженности на 45,1%;

-фондоёмкости на 27,4%;

- затраты на 1 рубль выручки от продажи продукции не увеличились с 2013 года;

-прибыль на 1 руб. материальных затрат

составила 0,35 руб.;

- на 16,98% снизились затраты на 1 руб. выручки от продажи

продукции;

- увеличились показатели рентабельности, и к концу 2013 года стали

иметь положительные значения (показатели рентабельности активов22

показывает сколько приходится прибыли на каждый рубль, вложенный в

указанные активы):

-рентабельность совокупного капитала (активов) 14,3%;

-рентабельность собственного капитала 14,98 %;

-рентабельность внеоборотных активов 16,67%;

-рентабельность оборотных активов 13,16%.

Расчёт коэффициентов финансовой устойчивости позволил сделать

вывод о том, что в организации наблюдается низкий уровень финансовой

устойчивости и что Филиал «ЗЯБ № 822» напрямую зависит от внешнего финансирования, то есть от кредиторов из-за недостатка собственного капитала.

Анализируя движение денежных потоков можно сделать вывод о том,

что поступление и расходование денежных средств в 2015 году по сравнению

с 2003 годом возросло. Значительная часть денежных средств находится в

текущей деятельности.

Бухгалтерский учет в организации ведут специалисты бухгалтерии

под руководством главного бухгалтера. Бухгалтерский учет ведется по журнально-ордерной форме учета с применением компьютерной программы «1С». Организация использует типовые формы первичных документов, утвержденные Госкомстатом России и содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Формы, не содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, утверждаются директором отдельными приказами.

Система внутрихозяйственного контроля организована удовлетворительно.

Продажа готовой продукции осуществляется отделом сбыта на основании первичных документов. Эти документы передаются в бухгалтерию и на их основании осуществляют учёт. Учёт продаж готовой продукции ведётся на счёте 90 «Продажи». Для подробного учёта к нему открываются субсчета.

Цель аудита заключалась в проверке ведения учёта по продаже продукции, своевременного отражения продаж, а также в правильности оформления договоров поставки и первичных документов.

Таким образом, при проверке учёта продажи готовой продукции

решается комплекс задач, связанных с исследованием законности,

целесообразности, полноты и своевременности осуществления

для подтверждения достоверности и реальности оценки продажи в учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Аудиторская проверка деятельности организации проводилась в

соответствии Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» №307-

ФЗ от 30.12.2008 [9].

Для проведения аудиторской проверки и подтверждения достоверности

бухгалтерской (финансовой) отчетности заключен договор с ПАО «Бизнес-Аудит».

Перед началом проведения аудиторской проверки и составлением

плана аудита учета затрат на производство продукции необходимо провести

тестирование состояния системы учета и внутреннего контроля.

В работе мы также рассчитали уровень существенности. Полученная

величина составила 1 млрд. руб. В связи с большим объемом проверки

аудиторский риск определен в размере 37,5%.

При проведении аудита были использованы различные

приемы и способыпроверки: инвентаризацию, устный опрос, проверку

документов.

По результатам аудита учета продажи продукции представителям

собственников и руководству можно сообщить, что система внутреннего

контроля и учета организована удовлетворительно, несмотря на

несущественные ошибки, выявленные в ходе аудита.

Проверка проводилась выборочным методом с использованием следующих

документов: Главная книга, счета-фактуры, накладная ТОРГ 12, договора на поставку продукции, журнал - ордер № 10, учетные регистры (анализ счетов

43,90,62 и т.д.), «Бухгалтерский баланс», «Отчет о прибылях и убытках» и др.

В ходе проверки установлено, что бухгалтерский учет продажи продукции в Филиале «ЗЯБ №822» организован в соответствии с приказом об учетной

политике, Законом РФ «О бухгалтерском учете», Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и инструкцией по его применению, Положениями по бухгалтерскому учету и так далее.

Организации в которой работаю, хочу порекомендовать в общем:

-усилить внутренний контроль за оформлением первичных документов, особенно накладных. Так как довольно часто в них отсутствуют подписи ответственных лиц или ошибочно внесены не те реквизиты. А также контроль за своевременной оплатой за отгруженную продукцию путем сверки и другое.

- контролировать своевременность отражения в бухгалтерском учёте каждой операции. Иногда по человеческому фактору важные документы откладываются в долгий ящик, то есть на определённый срок отражение хозяйственной операции задерживается. Это может привести к ошибке в оперативном учёте.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Налоговый кодекс РФ. Часть 2, утверждён Государственной Думой РФ от 19 июля 2000 года (в ред. от 30.12.2012 №294-ФЗ)
2. Налоговый Кодекс РФ Часть 1,утверждён Государственной Думой РФ от 16 июля 1998года (в ред. от 31.07.1998 №146-ФЗ)
3. Трудовой Кодекс РФ, принят Государственной Думой РФ от 21 декабря 2001года (в ред.03.07.2016 №197-ФЗ)
4. Гражданский Кодекс РФ. Часть 2, принят Государственной Думой РФ от 22.12.1995 года (в ред. от 26.011996г №14-ФЗ)
5. Федеральный закон "О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.05.2016)
6. Федеральный закон" Об аудиторской деятельности " от 30.12.2008 N 307-ФЗ (принят ГД ФС РФ 24.12.2008)
7. Федеральный закон "О внесении изменений в часть первую, часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации" (с изменениями и дополнениями)от 26 ноября 2008 г. N 224-ФЗ
8. Закон РФ"О защите прав потребителей" от 07.02.1992 N 2300-1 (ред. от 03.07.2016)
9. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (Приказ МФ РФ № 3411 от 29.07.98).
10. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально производственных запасов ПБУ 5/01» (в ред. Приказов Минфина РФ от 27.11.2006 N 156н, от 26.03.2007 N 26н) //Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: Компания «Консультант Плюс».
11. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99 (утв. приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 32н). С изменениями и дополнениями от: 30 декабря 1999 г., 30 марта 2001 г., 18 сентября, 27 ноября 2006 г., 25 октября, 8 ноября 2010 г., 27 апреля 2012 г., 6 апреля 2015 г.
12. Приказ Минфина России от 6.05.1999 №33н (ред. От 6.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Расходы организаций» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 №1790)
13. Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль" ПБУ 18/02, утв. Приказом Минфина России от 19.11.2002 N 114н
14. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
15. Приказ Министерства Финансов РФ от 26 марта 2007 г. № 26н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету» (в ред. Приказов Минфина РФ от 23.01.2008 N 11н, от 29.10.2008 N 117н) //Справочно-правовая система «Консультант Плюс»: Компания «Консультант Плюс».
16. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и Инструкция по его применению (Приказ МФ РФ № 56 от 01.1 1.91 в редакции Приказов МФ РФ № 173 от 28.12.94, № 81 от 28.07.95, № 31 от 27.03.96, № 15 от 17.02.97).
17. «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утверждёнными Приказом Минфина России от 13.06.1995 №49.
18. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утверждённое приказом Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. N 119н) с изменениями и дополнениями от: 23 апреля 2002 г., 26 марта 2007 г., 25 октября, 24 декабря 2010 г., 24 октября 2016 г.
19. Альбом унифицированных форм первичной учетной документации по учету торговых операций" (формы утверждены Постановлением Госкомстата РФ от 25.12.1998 N 132.
20. Письмо Минфина РФ от 12.11.1996 N 96 "О порядке отражения в бухгалтерском учете отдельных операций, связанных с налогом на добавленную стоимость и акцизами"
21. Зотова Н.Н., Зыранова О.Т. Бухгалтерский учёт и анализ: учебное пособие/ Курган. Издательство Курганского государственного университета, 2014-225с.
22. Пономарёва Г.А. Самоучитель по бухгалтерскому учёту Учебно-практическое пособие/ М.: Приор, 2006-160 с
23. Алборов Р.А. Теория бухгалтерского учёта/ ИжГСХА, 2016-410с
24. Стаселович В.А. Международные стандарты финансовой отчётности, регулирующие учёт готовой продукции и её реализации//Молодой Учёный -2015-№23-с655-650.
25. Ерофеева В.А., Пискунов В.А., Битюкова Т.А. Аудит. 2-е изд. перераб. и доп. М.: 2010-638с.
26. Алборов Р.А.,Концевая С.М. Практический аудит (курс лекций): Учебное пособие.- М.: Издательство «Дело и Сервис», 2010.- 279с
27. Налетова И. А., Слободчикова Т. Е. Н23 Аудит.-М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2005.- 176с- (Профессиональное образование).
28. Международный научный журнал «Инновационная наука» №6-1/2015 Статья «Нормативное регулирование бухгалтерского учёта готовой продукции на коммерческих предприятиях» Автор Старченко Е.В.
29. Шеремет А.Д., Суйц В.П Аудит/ Учебник 5-е изд., перераб. и доп.-М.:ИНФРА-М, 2006- 448с
30. Бородина В.В. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. — М.:Книжный Мир, 2003-181с
31. Р.А.Алборов Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК/ Ижевск: ФГБОУ ВО Ижевская ГСХА, 2016-277с.
32. Захарьин В.Р. Теория бухгалтерского учёта/ Учебник М.: Инфра-М, Форум, 2003-304 с
33. Кочинев Ю.Ю. Аудит. Теория и практика/ 3-е изд. - СПб.: 2005-400с.
34. Ефремова Т.М., Кольцова Т.А., Кузьменко О.А. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах /М.: 2010г-184с.
35. Суглобов А.Е, Жарылгасова Б.Т. Бухгалтерский учет и аудит/ М: 2005-496с
36. Леевик Ю.С. Бухгалтерский финансовый учет/ СПб.: 2010. — 384 с.
37. Кувшинов М.С. Бухгалтерский учет. Экспресс-курс/ М.: 2009. — 296 с.
38. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): Учебник/ 5-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016 - 584 с.
39. Сигидов Ю.И., Сафонова М.Ф., Ясменко Г.Н. и др. Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие / - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 407 с.
40. Д.В. Лысенко Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016 - 477 с.
41. Суглобов А.Е, Жарылгасова Б.Т.Бухгалтерский учет и аудит. М.: КНОРУС, 2005 — 496 с.