МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССЙИСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРТСВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ

УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ

«ИЖЕВСКАЯ ГОСУДАРСТВЕННАЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННАЯ АКАДЕМИЯ»

Кафедра бухгалтерского учета, финансов и аудита

 Допускается к защите:

 зав. кафедрой д.э.н., профессор

 \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_­­­­­­­­­­­­­\_\_\_Р.А. Алборов

 «\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2017г.

**ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА**

на тему: Учет и аудит продажи готовой продукции (на примере АО «Учхоз Июльское Ижевской ГСХА» Воткинского района Удмуртская Республика)

Направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

Направленность «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Выпускник К.А. Юферев

Научный руководитель,

старший преподаватель Г. Р. Концевой

Рецензент,

к.э.н., доцент Л. А. Истомина

Ижевск 2017

**Содержание**

**ВВЕДЕНИЕ**…………………………………………………………………………4

**1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЁТА И АУДИТА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**

1.1 Теоретические основы учёта продажи готовой продукции………………….7

1.2 Теоретические основы аудита продажи готовой продукции………………..17

**2 ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА АО «УЧХОЗ ИЮЛЬСКОЕ ИЖГСХА»**

2.1 Местоположение, правовой статус и виды деятельности организации…….27

2.2 Основные экономические показатели деятельности организации, её финансовое состояние и платежеспособность…………………………….……..31

2.3 Оценка системы бухгалтерского учёта и внутреннего контроля...…………38

**3 УЧЁТ ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В АО «УЧХОЗ ИЮЛЬСКОЕ ИЖГСХА»**

3.1 Документальное оформление учёта продажи готовой продукции в организации…………………………………………………………………………44

3.2 Аналитический и синтетический учёт продажи готовой продукции в организации…………………………………………………………………………48

3.3 Пути рационализации учёта продажи готовой продукции в организации…54

**4 АУДИТ ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В АО «УЧХОЗ ИЮЛЬСКОЕ ИЖГСХА»**

4.1 Цели и задачи аудита продажи готовой продукции в организации………...57

4.2 Планирование и программирование аудита продажи готовой продукции в организации………………………………………………………………...……….59

4.3 Организация и методика аудита продажи готовой продукции в организации…………………………………………………………………………63

4.4 Обобщение и оформление результатов аудита продажи готовой продукции в организации………………………………………………………………….……69

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**…………………………………………………72

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**…………………………...77

**ПРИЛОЖЕНИЯ**……………………………………………………………..……82

**ВВЕДЕНИЕ**

Актуальность исследования. Продажа готовой продукции представляет собой важнейший показатель деятельности производственной организации. Ведь именно продажей продукции завершается оборот средств, затраченных на ее изготовление. В результате продажи продукции организация - изготовитель получает оборотные средства, необходимые для возобновления нового цикла производственного процесса.

 Тема выпускной квалификационной работы является актуальной в современном мире, так как производство и продажа товаров и услуг в целом необходима для удовлетворения тех или иных потребностей населения, для обеспечения спроса населения высококачественной продукцией. А, следовательно, необходим и качественный учет продажи продукции в каждой организации, подразделениях и т.д. В результате, стоимость готовой продукции переходит из сферы производства в сферу обращения.

Для любого производственного предприятия средства, полученные от продажи готовой продукции, - основной источник дохода, поэтому учет выпуска готовой продукции занимает основное место в системе организации бухгалтерского учета.

Невыполнение плана продажи вызывает замедление оборачиваемости оборотных средств, штрафы за невыполнение договорных обязательств перед покупателями, задерживает платежи, ухудшает финансовое положение организации.

Поэтому в системе организации бухгалтерского учета на предприятиях особое место занимает учет готовой продукции, ее отгрузки и продажи, в задачи которого входят:

– систематический контроль выпуска готовой продукции, состояния ее запасов и сохранности на складах, объема выполненных работ и услуг;

– своевременное и правильное документальное оформление отгруженной и отпущенной продукции (работ, услуг), четкая организация расчетов с покупателями;

– контроль выполнения плана договоров-поставок по объему и ассортименту реализованной продукции;

– своевременный и точный расчет сумм, полученных за реализованную продукцию, фактических затрат на ее производство и сбыт, расчет сумм прибыли.

Операции по продаже готовой продукции являются объектом налогообложения и соответственно основным участком контроля, осуществляемым налоговыми органами (плановый контроль) и аудиторскими фирмами (инициативный контроль). Проверка организации бухгалтерского учета продажи готовой продукции относится к одному из видов аудиторских услуг, оказываемых аудиторской фирмой по специальным заданиям согласно установленному договору с экономическим субъектом, или включается в общий комплексный аудит.

Продажа готовой продукции - это ключевой этап производственной деятельности предприятия, без которого невыполнима главная его цель – извлечение прибыли.

Цель и задачи исследования. Цель данной выпускной квалификационной работы заключается в том, чтобы на примере конкретной организации исследовать состояние учета и аудита продажи готовой продукции и определить предложения по их рационализации. Для достижения указанной цели определены основные задачи исследования:

* исследование теоретических основ бухгалтерского учета и аудита продажи готовой продукции;
* проведение оценки экономического состояния анализируемой организации, ее финансового состояния и платежеспособности;
* изучение организации и методики учета и аудита продажи готовой продукции по объекту исследования;
* сделать выводы и сформулировать рекомендации по совершенствованию учета и аудита продажи готовой продукции.

Объектом исследования была выбрана коммерческая организация, основным видом деятельности которой является производство и реализация сельскохозяйственной продукции, АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» Воткинского района Удмуртской Республики.

Предмет исследования – учет и аудит продажи готовой продукции на предприятии, предъявляемые к ним требования и их документальное и бухгалтерское оформление.

Основные результаты исследования, выносимые на защиту:

* учет продажи готовой продукции в бухгалтерском учете;
* оценка экономического и финансового состояния изучаемой организации;
* рекомендации по совершенствованию учета продажи готовой продукции;
* рекомендации по совершенствованию аудита продажи готовой продукции.

Теоретической и методической основой выпускной квалификационной работы являются труды ученых экономистов, а также нормативные, законодательные акты, регулирующие бухгалтерский учет и аудит продажи готовой продукции.

В процессе выполнения настоящей работы были использованы общенаучные и специальные методы исследования: анализ, синтез, моделирование, экономико-статистический и др.

В качестве информационной базы использованы первичные и сводные документы, регистры бухгалтерского учета, годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» за три года с 2013 по 2015.

**1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЁТА И АУДИТА ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**

**1.1 Теоретические основы учёта продажи готовой продукции**

Для успешного выполнения бухгалтерией своих учетных задач, связанных с готовой продукцией, необходима ритмичная работа предприятия, правильная организация складского хозяйства, своевременное оформление хозяйственных операций.

На сегодняшний день эффективность работы производственного предприятия зависит от того, насколько тщательно изучены и определены уровень, характер, структура спроса и тенденции его изменения [40, с. 85].

Специалист в области финансов, научный деятель Балабанов И.Т. [15, с. 76] отметил, что конечным продуктом производственного процесса предприятия является готовая продукция; изделия считаются готовыми только в том случае, если они полностью укомплектованы и соответствуют техническим условиям, утвержденным в установленном порядке, сданы на склад готовой продукции и снабжены сертификатом или другим документом, удостоверяющим качество готовой продукции.

Экономисты Врублевский Н.Д. и Рендухов И.М. [22, с. 82] утверждают, что в процессе реализации продукции предприятия получают денежные средства, за счет которых возмещаются производственные затраты, осуществляются расчеты с бюджетом по налогам; с работающими по оплате труда; с поставщиками и подрядчиками, с прочими кредиторами. Укрепление финансового положения предприятия зависит от своевременного выпуска и реализации продукции.

При постановке бухгалтерского учета в предприятиях особое место занимает учет готовой продукции, ее выпуска и реализации. Необходимость и роль учета выпуска и реализации готовой продукции обеспечивается следующим. Предприятия изготовляют продукцию, исходя из условий, заключенных с покупателями и заказчиками договоров, разрабатываемых плановых заданий по ассортименту, количеству и объему подлежащей выпуску продукции, постоянно уделяя большое внимание вопросам изучения спроса и конкурентоспособности продукции, расширения ее ассортимента, равняясь на потребности рынка, утверждают Бужинский А.И. и Шеремет А.Д. [16, с. 116].

Целью учета готовой продукции является своевременное и полное отражение на счетах бухгалтерского учета информации о выпуске и отгрузке продукции в организации [40, с. 86].

Готовая продукция является частью материально – производственных запасов промышленного предприятия. Она представляет собой конечный результат производства, когда исходный материал прошел все, стали обработки в организации, и конечный продукт производственного процесса готов к продаже сторонним экономическим субъектам [39, с. 114].

Организации, изготовляют продукцию в соответствии с плановыми заданиями по ассортименту, количеству и качеству. При этом большое внимание уделяется увеличению ее объема, расширению ассортимента и улучшению качества.

В настоящее время важное значение приобретает продажа продукции по договорам поставок как важнейшему экономическому показателю работы, определяющему эффективность и целесообразность хозяйственной деятельности организации. В зависимости от принятого порядка в объем продажи может включаться отгруженная и отпущенная продукция по мере предъявления покупателям (заказчикам) платежных документов к оплате или после поступления выручки на счета денежных средств поставщика.

Таким образом, процесс продажи завершает кругооборот хозяйственных средств организации, что позволяет ему выполнять обязательства перед государственным бюджетом, банком по ссудам, рабочими и служащими, поставщиками и возмещать производственные затраты. От объема продажи продукции с учетом выполнения договорных поставок зависит величина прибыли организации – одного из важнейших показателей его деятельности.

Правовые основы организации учета движения готовой продукции отражены в ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством) [35, с. 110].

В бухгалтерском учете важное значение имеет правильная оценка объектов учета – имущества организации и ее обязательств. На начальном этапе появления готовой продукции как объекта важной задачей является правильная ее первоначальная оценка. Основные приемы оценки даны в нормативных документах разных уровней. Однако при их применении на практике в конкретных случаях бывают некоторые неясности и иногда кажущиеся противоречия, отмечаемые некоторыми исследователями.

Оценка готовой продукции должна быть достаточно надежной, соответствовать обычаям делового оборота и требованиям нормативных документов, установленных регулятором. От порядка оценки зависит в значительной степени и финансовый результат от продажи готовой продукции. В Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности указано: «Готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости…либо по прямым статьям затрат». Какой именно из указанных видов оценки будет использоваться при составлении отчетности, организация должна установить в своей учетной политике.

Организация самостоятельно должна определиться, на какую себестоимость ей ориентироваться. При решении этого вопроса, скорее всего, необходимо обращать внимание на отраслевые и ведомственные методические рекомендации, которые не должны противоречить вышестоящим нормативным документам по данному вопросу.

Порядок оценки готовой продукции, предусмотренный Методическими указаниями по учету МПЗ по фактической себестоимости или учетным ценам, по мнению С. Умутбаевой и И. Пантелеевой, применим лишь относительно готовой продукции, принадлежащей организации [59, с.23].

На современном этапе имеется система счетов, принятая для учета готовой продукции. Учет продукции по ее видам ведут на счетах 10 «Материалы», 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» [10, с.76].

Продажа изготовленной продукции представляет собой важнейший показатель деятельности производственной организации. Ведь именно продажей завершается оборот средств, затраченных на изготовление продукции. В результате продажи готовой продукции организация-изготовитель получает оборотные средства, необходимые для возобновления нового цикла производственного процесса. Продажа продукции в производственной организации может осуществляться путем отгрузки произведенной продукции в соответствии с заключенными договорами или путем продажи через собственное торговое подразделение.

Признание выручки в бухгалтерском учете от продажи продукции прямо связано с переходом права собственности на нее от продавца к покупателю. Например, договором может быть предусмотрено, что право собственности на приобретаемую продукцию (товары) переходит к покупателю в момент ее оплаты.

Особые условия перехода права собственности установлены для имущества, которое подлежит государственной регистрации. В этом случае право собственности у приобретателя возникает с момента такой регистрации, если иное не установлено законом.

Если договором между продавцом и покупателем не предусмотрены особые условия, то переход права собственности признается в момент передачи имущества.

В соответствии со ст. 224 Гражданского кодекса РФ передачей признается:

1) вручение вещи приобретателю; вещь считается врученной приобретателю с момента ее фактического поступления во владение приобретателя или указанного им лица;

2) сдача перевозчику для отправки приобретателю;

3) сдача в организацию связи для пересылки приобретателю вещей, отчужденных без обязательства доставки.

Если к моменту заключения договора об отчуждении вещи она уже находится во владении приобретателя, вещь признается переданной ему с этого момента.

К передаче вещи приравнивается передача коносамента или иного товарораспорядительного документа на нее.

Для отражения в бухгалтерском учете выручки от продажи продукции необходимо иметь документы, подтверждающие переход права собственности на эту продукцию к покупателю. Этими документами могут быть различные первичные учетные документы: накладные, товаротранспортные накладные, товарные накладные, акты выполненных работ (оказанных услуг) и т. д.

Для учета выручки от продажи в бухгалтерском учете Планом счетов бухгалтерского учета предназначен счет 90 «Продажи» субсчет 90-1 «Выручка».

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты следующие субсчета:

- 90-1 «Выручка»;

- 90-2 «Себестоимость продаж»;

- 90-3 «Налог на добавленную стоимость»;

- 90-4 «Акцизы»;

- 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

Выручка от продажи продукции в бухгалтерском учете организации отражается в момент ее признания, т.е. в момент передачи, отгрузки продукции. Исключение составляют операции по договорам с особым переходом права собственности.

Для этого в бухгалтерском учете используется запись:

Дебет сч.62 Кредит сч.90-1 – отражена выручка от продажи готовой продукции.

Одновременно производится списание себестоимости, переданной (отгруженной) продукции. Если производственная организация ведет учет готовой продукции по фактической себестоимости, то в учете списание отражается следующим образом:

Дебет сч.90-2 Кредит сч.43 – списана продукция по фактической себестоимости.

Если производственная организация ведет учет готовой продукции по нормативной (плановой) себестоимости, то списание производится следующими записями:

Дебет сч.43 Кредит сч.40 – принята к учету готовая продукция по плановой себестоимости;

Дебет сч.90-2 Кредит сч.43 – списана продукция по плановой себестоимости;

Дебет сч.40 Кредит сч.20 – отражена фактическая себестоимость (в конце месяца);

Дебет сч.90-2 Кредит сч.40 – списаны отклонения фактической себестоимости от плановой (перерасход);

Дебет сч.90-2 Кредит сч.40 – Списаны отклонения фактической себестоимости от планового метода «красное сторно» (экономия).

В соответствии с нормами главы 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ операции по продаже товаров (работ, услуг) на территории РФ являются объектами налогообложения, следовательно, если организация является плательщиком данного налога, то она обязана исчислить НДС с операций по продаже своей продукции (ст. 146 НК РФ).

Статьей 167 НК РФ, определяющей в целях гл. 21 «Налог на добавленную стоимость» НК РФ момент определения налоговой базы, установлено, что моментом определения налоговой базы является наиболее ранняя из следующих дат:

1) день отгрузки (передачи) товаров (работ, услуг), имущественных прав;

2) день оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав.

Причем, если момент определения налоговой базы организация определяет на день оплаты, частичной оплаты предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг) или день передачи имущественных прав, то на день отгрузки товаров (выполнения работ, оказания услуг) или на день передачи имущественных прав, в счет поступившей ранее оплаты, частичной оплаты также возникает момент определения налоговой базы. Это следует из п. 14 ст. 167 НК РФ.

Анализ ст. 167 НК РФ позволяет отметить, что определение налоговой базы по НДС может не соответствовать моменту признания выручки от продажи в бухгалтерском учете.

В момент поступления денежных средств от покупателя в бухгалтерском учете признается выручка от продажи продукции. Налоговая база по НДС не пересчитывается.

Если договором предусмотрен особый переход права собственности, то выручка от продажи в бухгалтерском учете организации отражается в момент ее признания (в момент поступления денежных средств). Отгруженная продукция (товары) отражаются на счете 45 «Товары отгруженные», предназначенном для обобщения информации о наличии и движении отгруженной продукции (товаров), выручка от продажи, которой определенное время не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции).

В бухгалтерском учете производятся следующие записи:

- на момент отгрузки:

Дебет сч.45 Кредит сч.43 – отгружена продукция покупателю;

Дебет сч.90-3 Кредит сч.68 – начислен НДС в момент определения налоговой базы;

- на момент оплаты:

Дебет сч.51 Кредит сч.90-1 – признана выручка от продажи продукции;

Дебет сч.90-2 Кредит сч.45 – списана на продажу себестоимость продукции.

В себестоимость отгруженной и реализованной продукции включаются и коммерческие расходы.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета организации, осуществляющие промышленную или иную производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» отражают следующие виды расходов:

«… на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию (пристань) отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством; на рекламу; на представительские расходы; другие аналогичные по назначению расходы».

Их списание осуществляется записью:

Дебет сч.90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж» Кредит сч.44 «Расходы на продажу» – списаны коммерческие расходы.

Затем ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового и кредитового оборота по счету 90 «Продажи» определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Производственные организации могут реализовывать свою продукцию не только «оптовикам», но и осуществлять розничную продажу в специально открываемых торговых подразделениях. Следует отметить, что такая форма торговли имеет массу преимуществ, в частности, увеличивается рынок сбыта, имеется возможность получать оперативную информацию о потребительском спросе на изготавливаемую продукцию, ускоряется процесс получения выручки и т. д. Но наряду с «плюсами» такой реализации имеются и минусы. Открытие специального подразделения означает, что организация фактически становится многопрофильной, т. е. помимо основной деятельности (производство продукции) осуществляет непосредственно и торговую деятельность.

Аудиторская практика показывает, что зачастую такие организации неверно отражают реализацию собственной продукции через собственное торговое подразделение, используя так называемую «торговую» схему, т е. в магазине учет строится с применением счетов 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 44 «Расходы на продажу». На взгляд Н.С. Кулаевой использование данной схемы является ошибочным, она приемлема только в том случае, если торговое подразделение производственной организации помимо собственной продукции осуществляет продажу покупных товаров (в части именно покупных товаров).

Эта точка зрения основана на Плане счетов бухгалтерского учета. В отношении счета 41 «Товары» данный документ содержит следующее:

«Счет 41 «Товары» предназначен для обобщения информации о наличии и движении товарно-материальных ценностей, приобретенных в качестве товаров для продажи. Этот счет используется в основном организациями, осуществляющими торговую деятельность, а также организациями, оказывающими услуги общественного питания. В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, счет 41 «Товары» применяется в случаях, когда какие-либо изделия, материалы, продукты приобретаются специально для продажи или, когда стоимость готовых изделий, приобретаемых для комплектации, не включается в себестоимость проданной продукции, а подлежит возмещению покупателями отдельно».

То есть на счете 41 «Товары» учитываются именно приобретенные ценности, а не изготовленные самостоятельно.

Кроме того, в п. 219 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н, определено следующее:

«Бухгалтерский учет движения готовой продукции в подразделениях, осуществляющих торговую деятельность, ведется по счету «Готовая продукция» на отдельном субсчете «Готовая продукция в неторговой организации». Передача готовой продукции из основной деятельности в подразделение организации, осуществляющей торговую деятельность, учитывается по счету «Готовая продукция» как внутреннее перемещение. Списание готовой продукции из основной деятельности организации производится по фактической себестоимости».

Исходя из этого торговые подразделения производств (магазины, павильоны, торговые дома и так далее) обязаны вести учет готовой продукции, переданной для продажи только с применением счета 43 «Готовая продукция» [36, с.18].

Бухгалтерский учет 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 учета, составления бухгалтерской отчетности в хозяйствующих субъектах.

Совокупность действующих правил и норм в учете, обязательных к применению, позволяет рассматривать бухгалтерский учет как систему, организуемую в каждом хозяйствующем субъекте и выполняющую определенные функции [21, с. 21].

Основные документы, регулирующие бухгалтерский учет движения готовой продукции, отражены ниже.

1 уровень – Федеральные стандарты (ГК РФ, НК РФ, ФЗ «О бухгалтерском учете»).

2 уровень – Отраслевые стандарты (Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ, ПБУ «Учетная политика», ПБУ «Учет МПЗ», ПБУ «Доходы организации», ПБУ «Расходы организации»).

3 уровень – Рекомендации в области бухгалтерского учета (План счетов бухгалтерского учета и Инструкция по его применению, Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, Методические указания по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов.

4 уровень – Стандарты экономического субъекта (учетная политика).

Таким образом, большое значение для правильной организации учета готовой продукции и ее продажи имеет нормативное регулирование, устанавливающее основные методы и способы организации данной области учета. Однако в нормативные и законодательные акты часто вносятся изменения и дополнения, поэтому руководителям организаций и бухгалтерам необходимо внимательно следить за происходящими изменения и вовремя реагировать на них [57, с. 156].

**1.2 Теоретические основы аудита продажи готовой продукции**

Согласно статье 1.Федерального закона от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 01.12.2014) "Об аудиторской деятельности" аудит – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности.По мнению Р.А. Алборова [8, c.9], такое понятие аудита наиболее точно соответствует сущности аудита, пониманию его значения и цели в соответствии с международными требованиями и нормами международного права.

Цель аудита выпуска готовой продукции и ее реализации – установление полноты оприходования готовой продукции, правильности исчисления выручки от реализации и себестоимости реализованной продукции [62, с. 64].

В ходе проверки аудитор решает следующие задачи:

• подтверждает обоснованность выбора и правильность применения варианта оценки готовой продукции;

• устанавливает полноту оприходования готовой продукции;

• подтверждает объемы отгруженной и реализованной продукции;

• подтверждает себестоимость отгруженной и реализованной продукции;

• подтверждает объем продаж [65, с. 198].

Источниками информации для проверки состояния учета выпуска готовой продукции и ее реализации являются карточки складского учета готовой продукции, прейскуранты, договоры на поставку продукции, счета-фактуры, книга продаж, накладные на отпуск готовой продукции, доверенности покупателей, первичные банковские и кассовые документы о выручке (платежные поручения, требования-поручения, приходные кассовые ордера и др.), учетные регистры (ведомости, журналы-ордера, машинограммы) по счетам 20, 40, 41, 43, 44, 45, 50, 51, 60, 62, 90,91, 99 и др., Главная книга, Отчет о прибылях и убытках (форма № 2) и др [48, с. 278].

Полнота оприходования произведенной продукции может быть проверена путем составления альтернативного баланса расхода сырья и материалов, выхода готовой продукции исходя из нормативных затрат. Для проверки объема производства продукции используются данные первичных документов и производственных отчетов, актов инвентаризации незавершенного производства, регистров аналитического и синтетического учета. При этом показатели фактического выхода и сдачи на склад готовой продукции (по фактической себестоимости), учтенные по дебету счета 43, сравнивают с оборотами по кредиту счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства». Себестоимость выполненных работ и оказанных услуг проверяется путем сопоставления кредитовых оборотов по счетам 20 и 23 и дебетовых оборотов по счету 90 «Продажи» [38, с. 59].

Аудитор должен выяснить, как оценивается на предприятии готовая продукция. В настоящее время используются следующие виды ее оценки:

• по фактической (полной) производственной себестоимости (для индивидуального производства);

• по фактической (сокращенной) производственной себестоимости, исчисляемой по фактическим прямым затратам без общехозяйственных расходов;

• по плановой (нормативной) производственной себестоимости. При этом отклонения учитываются на счете 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Выбранный вариант оценки готовой продукции должен быть зафиксирован в качестве элемента учетной политики предприятия, а в рабочем плане счетов установлены соответствующие счета для ее учета (40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», 43 «Готовая продукция»). Соблюдение конкретного варианта оценки готовой продукции и соответствующего ему порядка отражения операций по выпуску в учете устанавливается путем анализа применяемых схем корреспонденции счетов.

Фактическое движение готовой продукции анализируется по данным производственных отчетов и отчетов о движении материальных ценностей на складах. Аудитор может применять для проверки данного участка учета такие приемы, как сканирование, прослеживание, арифметический контроль и др. Одновременно выясняется организация складского учета готовой продукции, правильность и своевременность оформления первичных документов и отражения их данных на счетах бухгалтерского учета [41, с. 18].

Правильность определения себестоимости реализованной продукции аудитор выясняет путем арифметического пересчета соответствующих показателей «Расчета фактической себестоимости отгруженной (реализованной) продукции», а также путем составления товарного баланса в натуральном и стоимостном выражении по отдельным видам продукции. При этом показатели товарного баланса должны быть сверены с аналогичными показателями других документов:

• остаток готовой продукции на начало и конец отчетного периода, выпуск за отчетный период и отгрузка (реализация) подтверждаются данными аналитического учета движения готовой продукции в бухгалтерии и (или) информацией оперативного учета в производственно-диспетчерской службе;

• остаток готовой продукции на начало и конец периода по фактической себестоимости или по учетной цене (плановой, нормативной) в зависимости от принятого варианта учета готовой продукции подтверждается сальдо по счету 43 «Готовая продукция» на начало и конец отчетного периода. Выпуск из производства по фактической себестоимости подтверждается ведомостью сводного учета затрат на производство.

Отгрузка по фактической себестоимости определяется как алгебраическая сумма отгрузки по учетным ценам и отклонений. Сумма отклонений рассчитывается исходя из уровня среднего процента отклонений [52, с. 224].

В свою очередь, средний процент отклонений определяется как отношение суммы отклонения фактической себестоимости от учетной цены к сумме остатка готовой продукции на начало периода и ее выпуска за период по учетной цене. Отклонения со знаком «плюс» (перерасход) отражаются на счетах 40 и 90 обычной записью, а со знаком «минус» (экономия) – сторнировочной.

Если учетной политикой предприятия предусмотрен порядок отнесения общехозяйственных (косвенных) расходов, учитываемых на счете 26 «Общехозяйственные расходы», в конце месяца на счет 90 «Продажи», аудитор должен удостовериться в правильности распределения этих расходов между видами деятельности. Это особенно важно, если обложение отдельных видов деятельности предприятия налогом на прибыль производится по различным ставкам. Поэтому проводится соответствующий арифметический расчет, цель которого – проверить правильность распределения косвенных расходов пропорционально выручке, полученной от каждого вида деятельности (либо пропорционально другой экономически обоснованной базе распределения, закрепленной в учетной политике организации).

Аналогичному контролю подвергаются и коммерческие расходы, которые связаны со сбытом продукции и включают расходы на тару и упаковку, расходы по доставке продукции на станцию отправления, погрузке в вагоны, автомобили, а также комиссионные сборы, уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям, расходы на рекламу и др. Все эти расходы учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». Аудитору путем сверки данных первичных расчетно-платежных документов и учетных регистров по счету 44 следует выяснить организацию аналитического учета этих расходов, а с помощью арифметического контроля проверить правильность распределения расходов между видами реализованной продукции. Распределение должно производиться пропорционально стоимости реализованной (отгруженной) продукции по фактической себестоимости или учетным ценам, кроме расходов на тару и транспортировку, которые списываются прямым путем.

Если отгрузка продукции не совпадает с фактом ее реализации (например, при отгрузке продукции посреднику для реализации), отгруженная продукция отражается по дебету счета 45 «Товары отгруженные» [25 с. 184].

Особое внимание аудитор уделяет формированию счета 90 «Продажи», который играет важную роль в определении финансовых результатов деятельности организации.

Аудитор проверяет, чтобы аналитический учет по счету 90 «Продажи» был организован по каждому виду проданных готовой продукции, продукции, выполняемых работ, оказанных услуг, а также по географическим рынкам сбыта и другим направлениям, необходимым для управления организацией. Ведение такого учета позволяет соблюдать при составлении отчетности требование существенности, а также формировать и отражать в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности информацию по сегментам, которая регулируется Положением по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000).

В бухгалтерском учете доход (выручка) от продажи по обычным видам и предметам деятельности организации отражается с допущением временной определенности фактов хозяйственной деятельности (принцип начисления), т.е. по мере отгрузки готовой продукции, работ и услуг, и предъявления к оплате расчетных документов по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» и кредиту счета 90 «Продажи» [25, с. 186].

Критерии, при выполнении которых должна признаваться выручка от реализации, указаны в ПБУ 9/99 «Доходы организации». К ним относятся:

а) право организации на получение этой выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом;

б) сумма выручки может быть определена;

в) уверенность в том, что в результате конкретной операции увеличатся экономические выгоды организации, когда организация получит в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива;

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.

Если в отношении денежных средств и иных активов, полученных организацией в оплату, не исполнено хотя бы одно из названных условий, то в бухгалтерском учете организации признается кредиторская задолженность, а не выручка.

В соответствии со ст. 317 Гражданского кодекса РФ организации могут оценить стоимость товара в суммах, эквивалентных определенной сумме в иностранной валюте (условных денежных единицах), тогда подлежащая оплате сумма определяется на дату исполнения товарной части сделки и предъявления организациям-покупателям (заказчикам) расчетных документов к оплате за отгруженную продукцию или на дату поступления денежных средств на расчетный счет организации. Если стоимость отгруженной продукции (работ, услуг) оценивается в иностранной валюте, то выручка пересчитывается в рубли по курсу Центрального банка РФ, действующему на день предъявления счетов и иных расчетных документов к оплате за отгруженную продукцию либо на дату зачисления денежных средств на валютный счет организации. Если продукция оценивается в условных денежных единицах в иностранной валюте, то надлежащая к оплате сумма определяется по официальному курсу соответствующей валюты или в условных единицах на день платежа, если иной курс или дата платежа не определены, не установлены законодательством или договором [65, с 200].

Если в хозяйственной практике организации используются бартерные операции, то аудитор должен проверить наличие и содержание договоров или контрактов на такие операции и корреспонденцию счетов по бухгалтерскому учету товарообменных операций.

В соответствии с действующим порядком товарообменные операции представляют собой безвалютный, но оцененный и сбалансированный обмен товарами, оформленный единым договором (контрактом). В основе его лежит договоренность о взаимной поставке готовой продукции в строго установленном количестве. При этом оценка выручки производится по стоимости ценностей, полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость таких ценностей устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно определяется стоимость аналогичных ценностей.

Аудитор проверяет, какие цены используются при реализации продукции (работ, услуг) и какими документами подтверждается их уровень и устанавливаются договорные взаимоотношения с покупателями и заказчиками.

Выручка от реализации продукции (работ, услуг) зависит от цены, установленной соглашением сторон, кроме случаев, когда цены устанавливаются и регулируются уполномоченными государственными органами. При регулировании устанавливаются предельные уровни цен и тарифов или коэффициентов к ним и определяются суммы денежных средств или их эквивалента, поступающих по условиям договора на расчетный или иной счет организации.

Проверяя правильность определения выручки от реализации продукции, аудитор прежде всего выясняет применяемый предприятием метод ее исчисления для целей налогообложения. Возможные варианты учетной политики для целей налогообложения перечислены в Налоговом кодексе РФ.

Выбранный вариант определения выручки для целей налогообложения должен быть зафиксирован в учетной политике предприятия и распространяться также на реализацию основных средств и прочих активов, отражаемую на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

Аудитор по данным учетных регистров по счетам 90, 50, 51, 62 и др. должен удостовериться в правильности применяемых корреспонденций счетов и отражения в учете выручки от реализации продукции «по отгрузке» с учетом требований нормативных документов, а также определения выручки для целей налогообложения.

Изучая операции по реализации продукции, аудитор должен установить и проверить наличие договоров на поставку продукции и правильность их оформления, полноту регистрации выписанных счетов-фактур, соблюдение сроков оплаты покупателями за поставленную продукцию [48 с. 280].

Показатель выручки от реализации продукции (работ, услуг) трактуется следующим образом:

• в бухгалтерском учете – это сумма, на которую покупателю (заказчику) предъявлены расчетные документы к оплате за отгруженную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги;

• в налогообложении – это сумма денежных средств, поступивших за отгруженную продукцию, выполненные работы, оказанные услуги, или сумма, на которую покупателю (заказчику) предъявлены документы к оплате;

• согласно ст. 40 Налогового кодекса РФ для целей налогообложения принимается цена готовой продукции (работ, услуг), указанная сторонами сделки. Этой же статьей предусмотрено, что налоговые органы вправе в определенных случаях контролировать правильность применения цен сторонами.

Организация вправе самостоятельно произвести корректировку цены для целей налогообложения и уплатить образующуюся в результате корректировки разницу налога. Корректировка цены реализации для целей налогообложения в бухгалтерском учете не отражается, поскольку не отвечает требованию достоверности бухгалтерского учета. Организация должна отражать не скорректированную сумму, а цену, согласованную в договоре сторонами сделки. В бухгалтерском учете отражается лишь увеличение налоговых обязательств организации вследствие произведенной корректировки, т.е. до начисления налога.

Аудитор должен проверить наличие содержания приказа по учетной политике и методы расчета выручки от реализации продукции (работ, услуг) при определении финансового результата деятельности организации.

Для обеспечения достоверности прибыли (убытка) от продажи аудитор проверяет, насколько правильно учитываются операции при отгрузке и реализации продукции и расходы, связанные со сбытом продукции, коммерческие расходы. При этом счета на продажу должны выставляться своевременно, т.е. по мере совершения операции. Это предотвращает риск случайных пропусков в учете. Помимо полного и достоверного учета данных о проданной продукции (выполненных работах, указанных услугах) важно также, чтобы эти данные были правильно классифицированы в Отчете о прибылях и убытках (форма № 2 бухгалтерской отчетности) [52, с. 229].

Точности учета способствует тщательное ведение книги покупок и продаж, которую обязательно проверяет аудитор.

Аудитор должен изучить также правильность отражения в учете реализации продукции (работ, услуг) при осуществлении товарообменных (бартерных) операций, расчетов путем зачета взаимных требований (особенно при многосторонних зачетах), при получении векселей банка или третьей стороны за отгруженную продукцию и др. Объектом его пристального внимания должны быть документальное подтверждение совершенных хозяйственных операций, применяемые схемы корреспонденции счетов по ним, исчисление различных налогов (на прибыль, НДС, налога с продаж ).

Свои выводы аудитор обосновывает данными проверяемых первичных документов и учетных регистров, результатами производимых контрольных арифметических расчетов. Обнаруженные в ходе аудита ошибки и нарушения аудитор регистрирует в рабочей документации.

Типичными ошибками, которые могут быть обнаружены в ходе аудита готовой продукции и её реализации, являются:

* неправильное исчисление фактической себестоимости реализованной продукции;
* несоответствие оценки готовой продукции методу, установленному в учетной политике организации;
* отражение в учете как собственной готовой продукции, выработанной из давальческого сырья;
* неполное отражение в учете выпущенной продукции;
* несвоевременное отражение в учете отгруженной и реализованной продукции;
* завышение показателя выручки в случае отсутствия перехода права собственности, отсутствие хозяйственных операций по счету 45 в таких случаях;
* отсутствие инвентаризации готовой продукции;
* неприменение организацией специализированных форм первичной учетной документации по учету готовой продукции и её реализации [16, c. 284].

**2. ОРГАНИЗАЦИОННО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ И ПРАВОВАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА АО «УЧХОЗ ИЮЛЬСКОЕ ИЖГСХА»**

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

АО «Июльское» является учебной базой для Ижевской ГСХА.

Хозяйство расположено в восточной части Удмуртии и юго-западной части Воткинского района. Оно находится по адресу: Российская Федерация, УР, Воткинский район, с. Июльское, ул. Центральная усадьба, д.3а. Руководителем предприятия является  Краснов Г.А. Учхоз осуществляет свою деятельность в соответствии с законодательством РФ и Уставом.

Центральная усадьба хозяйства находится в селе Июльское, которая расположена в 35 км от районного центра г. Воткинска и 31 км от столицы УР г. Ижевска. На территории хозяйства расположены 4 отделения: Центральное, Гольянское, Молчаны и Фомино. Климатические условия благоприятствуют развитию производства озимых и ранних яровых культур, картофеля. В целом, климат и почвы благоприятствуют для занятия сельскохозяйственным производством. Общая площадь земель, используемых Учхозом, 6067 га, в том числе сельскохозяйственных угодий - 5735 га, из них пашня - 5290 га. Из общей площади сельскохозяйственных угодий 5487 га находятся в собственности Общества. Поголовье крупного рогатого скота насчитывает 2410 голов, в том числе 840 коров.

По организационно-правовой форме предприятие относится к открытому акционерному обществу. Акционерным обществом признается хозяйственное общество, уставный капитал которого разделен на определенное число акций; участники акционерного общества не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им акций. Учхоз является юридическим лицом, имеет самостоятельный баланс, расчетный, бюджетный, иные счета в учреждениях банков, печать, штамп со своим наименованием.

Основными задачами хозяйства являются: а) обеспечение практического обучения студентов, повышение квалификации специалистов и руководителей АПК; б) проведение экспериментальной НИР, апробация научных разработок; в) производство элитных семян и племенных животных, разработка новых технологий, создание перспективных сортов и гибридов сельскохозяйственных культур растений, пород и линий скота, их продажа хозяйствам всех форм собственности.

Для выполнения указанных задач учхоз осуществляет следующие виды деятельности:

а) практическое обучение студентов и слушателей ФПК ИжГСХА;

б) организация научных исследований, выполняемых учеными, аспирантами и студентами;

в) выращивание семян высших репродукций, разведение сельскохозяйственных животных племенных пород и производство сельскохозяйственной продукции;

г) осуществление торгово-закупочной, посреднической и иной предпринимательской деятельности, разрешенной законодательством РФ;

д) проведение семинаров, конференций, выставок, аукционов, ярмарок;

е) другие виды деятельности, не запрещенные законодательством РФ

Ведущее место в деятельности АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» занимает молочное скотоводство. Хозяйство занимается разведением крупного рогатого скота черно-пестрой породы и освоением нового типа голштинской породы крупного рогатого скота для улучшения молочного стада черно-пестрой породы.

Уставный капитал общества составляет 208 682 000 рублей. Уставный капитал общества состоит из 208 682 штук обыкновенных именных бездокументарных акций номинальной стоимостью 1000 рублей каждая. Уставный капитал общества составляется из номинальной стоимости обыкновенных акций общества, приобретенных акционерами (размещенные акции) и определяет минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов. Учхоз отвечает по своим обязательствам всем принадлежащим ему имуществом. Общество не отвечает по обязательствам своих акционеров. Акционеры не отвечают по обязательствам общества и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им акций.

Под организационной структурой понимается совокупность устойчивых системообразующих связей между технологическими процессами изготовления продукции. Чем совершеннее организационная структура управления, тем эффективнее влияние управления на процесс производства. Организационная структура АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» представлена на рисунке 1:

Рисунок 1 – Организационная структура АО «Учхоз Июльское ИжГСХА»

АО «Учхоз Июльское ИжГСХА»

Основные производственные подразделения

Вспомогательные и обслуживающие подразделения

Подсобные и промышленные производства

Службы

МТФ №1

МТФ №3

Комплекс крупного рогатого скота

Тракторно-полеводческая бригада №1

Тракторно-полеводческая бригада №2

Зерноток

Агрохимлабо-ратория

МТМ

Электроцех

Склад запчастей

Склад минеральных удобрений

Нефтебаза

Столярный цех

Пилорама

Столовая

Пекарня

Планово-учетная

Зооветери-нарная

Агрономи-ческая

Инженерная

Швейныйцех

Она включает в себя основное, вспомогательное, подсобное производства и службы. В основное производство включаются подразделения, занимающиеся производством и реализацией основной продукции, которая приносит большую часть прибыли. Основу  организационной структуры

Учхоза составляют 4 бригады растениеводства  и 4 бригады в животноводстве. Их обслуживают вспомогательные подразделения: зернохранилище, зерноток, МТМ, МТП, кормоцех, строительный цех и др. На территории хозяйства расположены 4 отделения: Центральное, Гольянское, Молчаны и Фомино. Подсобные службы занимаются организацией и управлением производственного процесса

Процесс управления производством на предприятии осуществляется совокупностью работников, организованных в аппарат управления, важнейшей характеристикой которого является его структура. Структура управления – это организационная форма построения аппарата управления, которая характеризует состав и соподчиненность подразделений управления и должностных лиц, сформированные исходя из целей функционирования предприятия. Структура управления АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» представлена на рисунке 2:

Общее собрание акционеров

Совет директоров

Генеральный директор

Главный бухгалтер

Главный агроном

Заместитель директора

Зоотехник

Главный инженер

Рисунок 2 – Структура управления АО «Учхоз Июльское ИжГСХА»

По данным рисунка видно, что высшим органом управления общества является общее собрание акционеров. Далее следует совет директоров, который осуществляет общее руководство деятельностью общества, за исключением решения вопросов, отнесенных к компетенции общего собрания акционеров. Совет директоров состоит из пяти человек. Руководство текущей деятельностью общества осуществляется генеральным директором общества (единоличный исполнительный орган), который подотчетен общему собранию акционеров и совету директоров. Ему подчиняется заместитель директора по производственной работе. В свою очередь, заместитель директора координирует работу главных специалистов предприятия, каждый из которых осуществляет контроль над своим подразделением.

**2.2 Основные экономические показатели деятельности организации, её финансовое состояние и платежеспособность**

Финансовое состояние – важнейшая характеристика экономической деятельности организации. Оно характеризуется обеспеченностью финансовыми ресурсами, необходимыми для нормального функционирования организации, целесообразностью их размещения и эффективностью использования, финансовыми взаимоотношениями c другими юридическими и физическими лицами, платежеспособностью и финансовой устойчивостью.

В таблице 1 представлены производственные и экономические показатели деятельности организации, характеризующие его результативность.

Таблица 1 - Основные показатели деятельности организации

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013г. | 2014г. | 2015г. | 2015г. в % к 2013г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Производственные показатели:1. Произведено продукции, ц: молоко прирост живой массы КРС зерно | 56794390541551 | 57581383863587 | 55065367243239 | 96,9694,03104,06 |
| 2. Площадь с/х угодий, га в т.ч. пашни | 54874767 | 57355290 | 57285292 | 104,39111,01 |
| 3. Урожайность с 1 га, ц: Зерна | 20,5 | 27,7 | 19,4 | 94,63 |

Продолжение таблицы 1

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 4. Среднегодовое поголовье коров, голов | 840 | 840 | 840 | 100 |
| 5. Продуктивность с/х животных: среднегодовой удой молока на 1 корову, кг среднесуточный приростживой массы КРС, г | 6761,19464,88 | 6854,88456,90 | 6555,36437,14 | 96,9694,03 |
| Экономические показатели:6. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 131849 | 148655 | 155662 | 118,06 |
| 7. Себестоимость продажи продукции (работ, услуг), тыс. руб. | 132969 | 156143 | 156099 | 117,43 |
| 8. Прибыль (убыток) от продажи (+,-), тыс. руб. | -1252 | -7676 | -610 | 48,72 |
| 9. Прибыль (убыток) доналогообложения (+,-), тыс. руб. | 11084 | 1453 | 6439 | 58,09 |
| 10. Чистая прибыль(убыток) (+,-), тыс. руб. | 10772 | 1277 | 4332 | 40,22 |
| 11.Уровень рентабельности(убыточности)деятельности (+,-), % | -0,94 | -4,92 | -0,39 | - |

Показателем повышения эффективности деятельности экономического субъекта можно назвать незначительный рост себестоимости по отношению к росту выручки, который составил 17,43% по сравнению с ростом выручки (18,06%).

Как видно из таблицы, чистая прибыль за анализируемый период сократилась на 6440 тыс.руб., и 31.12.2015 г. установилась на уровне 4332 тыс.руб. Относительно показателей рентабельности можно сделать вывод, что предприятие нерентабельно, так как значения за 2013-2015гг меньше нуля. Производственные показатели имеют отрицательную динамику, за исключение производства зерна, которое увеличилось на 4,06%.

Уровень и темпы роста товарной продукции, увеличение экономической эффективности производства в какой-то мере зависит от обеспеченности отрасли основными средствами. Высокая эффективность производства достигается при оптимальной обеспеченности основными производственными фондами. Эффективность труда измеряется соотношением затрат и итогов труда. Более производительный труд может в единицу времени производить большее количество продукции, лучшего качества, с минимальными затратами ресурсов.

Чтобы охарактеризовать эффективность использования материальных ресурсов, используется система обобщающих и частных показателей. Анализ эффективности использования собственного и заемного капитала делает возможным оценку текущего и перспективного финансового состояния организации, обоснование темпов развития организации, выявление доступных источников средств и оценку рациональных способов их мобилизации, а также составить прогноз положения предприятия на рынке капиталов. Эффективность использования ресурсов и капитала организации представлена в таблице 2

Таблица 2 - Показатели эффективности использования ресурсов и капитала организации

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2015г. в % к 2013г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| **А. Показатели обеспеченности и эффективности использования основных средств** |
| 1. Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 204891 | 215119 | 218670 | 106,73 |
| 2. Фондообеспеченность, тыс.руб. /100 га | 3734,11 | 3750,98 | 3817,56 | 102,24 |
| 3. Фондовооруженность, тыс. руб. / чел. | 692,2 | 744,36 | 741,25 | 107,09 |
| 4. Фондоемкость, руб. | 1,55 | 1,45 | 1,41 | 90,97 |
| 5. Фондоотдача, руб. | 0,64 | 0,69 | 0,71 | 110,94 |
| 6. Рентабельность (убыточность) использования основных средств, % | 5,26 | 0,59 | 1,98 | - |
| **Б. Показатели эффективности использования трудовых ресурсов** |
| 7. Затраты труда, тыс.чел.-час.в т.ч. в растениеводстве в животноводстве | 53178231 | 53069221 | 52169226 | 98,1288,4697,84 |
| 8. Производительность труда, тыс.руб. | 445,44 | 514,38 | 527,67 | 118,46 |
| 9. Фонд оплаты труда, тыс.руб. | 52714 | 58947 | 57283 | 108,67 |
| 10. Выручка на 1 руб. оплаты труда, руб. | 2,50 | 2,52 | 2,72 | 108,8 |
| **В. Показатели эффективности использования земельных ресурсов** |
| 11. Произведено ц:молока на 100 га с.-х. угодийзерна на 100 га пашниприрост живой массы КРС на 100 га с.-х. угодий | 1035,06871,6471,17 | 1004,031202,0266,92 | 961,33817,0664,11 | 92,8893,7490,08 |

Продолжение таблицы 2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** |
| **Г. Показатели эффективности использования материальных ресурсов** |
| 12. Материалоотдача, руб. | 1,20 | 1,12 | 1,26 | 105,00 |
| 13. Материалоемкость, руб. | 0,83 | 0,90 | 0,79 | 95,18 |
| 14. Прибыль (убыток) на 1 руб. материальных затрат | 0,10 | 0,01 | 0,04 | 40 |
| 15. Затраты на 1 руб. выручки от продажи продукции (работ, услуг), руб. | 1,50 | 1,57 | 1,44 | 196 |
| **Д. Показатели эффективности использования капитала** |
| 16. Рентабельность (убыточность) совокупного капитала (активов),% | 3,46 | 0,39 | 1,31 | - |
| 17. Рентабельность (убыточность) собственного капитала, % | 4,25 | 0,52 | 1,70 | - |
| 18. Рентабельность (убыточность) внеоборотных активов, % | 5,09 | 0,59 | 1,97 | - |
| 19. Рентабельность (убыточность) оборотных активов, % | 10,83 | 1,18 | 3,88 | - |

Фондоотдача показывает, сколько продукции (или прибыли) получает организация с каждого рубля имеющихся у нее основных фондов. Фондоёмкость показывает, сколько основных фондов приходится на каждый рубль выпущенной продукции. Если использование основных фондов улучшается, то фондоотдача должна повышаться, а фондоемкость — уменьшаться. В случае АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» за период с 2013 по

2015 гг. наблюдается такая ситуация, что говорит об улучшении использования основных фондов.

Фонд оплаты труда имеет положительную динамику, что связано с ростом оплаты труда. Выручка на рубль оплаты труда с каждым годом повышается, что также является положительной тенденцией.

По показателю материалоотдачи можно сделать вывод, что на 1 рубль потребленных ресурсов в 2015 году по сравнению с 2013 годом приходится большее количество продукции, что может быть следствием эффективного использования ресурсов. Материалоемкость наоборот снижается и показывает отношение суммы материальных затрат к стоимости произведенной продукции. В 2015 году на 1 рубль произведенной продукции приходится 0,79 рублей материальных затрат.

Как видно из таблицы 2 за анализируемый период (с 2013 по 2015 год) значения показателей рентабельности уменьшились, что следует рассматривать как отрицательную тенденцию и показатель снижения эффективности деятельности организации.

Информация о движении денежных средств дает пользователям возможность оценить способность организации генерировать денежные средства и оценить ее потребности в денежных средствах. Классификация потоков по категориям деятельности обеспечивает представление информации, позволяющей пользователям оценить влияние каждого вида деятельности на финансовое положение компании и на сумму денежных средств (и их эквивалентов). Данная информация может также использоваться для анализа связи между указанными категориями деятельности. Одна и та же операция может приводить к образованию потоков денежных средств, которые будут классифицироваться по-разному. Рассмотрим показатели движения денежных средств в таблице 3

Таблица 3 – Движение денежных средств организации, тыс. руб.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Показатели** | **2013г.** | **2014г.** | **2015г.** | **2015г. в % к 2013г.** |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1. Остаток денежных средств на начало отчетного периода | 281 | 267 | 507 | 180,43 |
| 2. Поступление денежных средств - всего  | 153491 | 175434 | 158838 | 103,48 |
| в том числе:а) от текущей деятельностиб) от инвестиционной деятельностив) от финансовой деятельности | 142743-10748 | 160980-14454 | 155838-3000 | 109,17-27,91 |
| 3. Расходование денежных средств – всего | 153505 | 175194 | 159291 | 103,77 |
| в том числе:а) в текущей деятельностиб) в инвестиционной деятельностив) в финансовой деятельности | 1297621301110732 | 1408822314111171 | 138758742113112 | 106,9357,04122,18 |
| 4. Чистые денежные средства – всего | -14 | 240 | -453 | в 32 раза |
| в том числе:а) от текущей деятельностиб) от инвестиционной деятельностив) от финансовой деятельности | 12981-1301116 | 20098-231413283 | 17080-7421-10112 | 131,5857,04в 632 раза |
| 5. Остаток денежных средств на конец отчетного периода | 267 | 507 | 54 | 20,22 |

Анализ данных таблицы показал, что в 2015 году по сравнению с 2013 годом увеличилось поступление и расходование денежных средств, в целом сумма чистых денежных средств уменьшились на 439 тыс. руб. в основном от инвестиционной деятельности и от финансовой деятельности. Остаток денежных средств на конец 2015 года уменьшился на 79,88%.

Финансовое состояние экономического субъекта, его устойчивость во многом зависят от соотношения собственных и заемных средств и оптимальности структуры активов предприятия, в первую очередь – от соотношения основных и оборотных средств, а также от уравновешенности отдельных видов активов и пассивов предприятия. Коэффициенты финансовой устойчивости приведены в таблице 4

Таблица 4 – Показатели ликвидности, платежеспособности и финансовой устойчивости организации

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | Нормальное ограничение | На конец года |
| 2013г. | 2014г. | 2015г. | 2015г. в % к 2013г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. Коэффициент покрытия (текущей ликвидности) | ≥ 2 | 3,48 | 2,25 | 2,44 | 70,11 |
| 2. Коэффициент абсолютной ликвидности | ≥ (0,2 - 0,5) | 0,009 | 0,011 | 0,001 | 11,11 |
| 3. Коэффициент быстрой ликвидности (промежуточный коэффициент покрытия) | ≥ 1 | 0,11 | 0,04 | 0,11 | 100 |
| 4. Наличие собственных оборотных средств, тыс. руб. | \_\_\_ | 56387 | 47763 | 52107 | 92,41 |
| 5. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат, тыс.руб. | \_\_\_ | 58652 | 51742 | 54136 | 92,30 |
| 6. Излишек (+) или недостаток(-), тыс.руб.: А) собственных оборотных средств Б)общей величины основных источников формирования запасов и затрат | \_\_\_\_\_\_ | -39367-37102 | -58082-54103 | -54361-52332 | 138,09141,05 |

Продолжение таблицы 4

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 7. Коэффициент автономии (независимости) | ≥ 0,5 | 0,81 | 0,75 | 0,77 | 95,06 |
| 8. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств | ≤ 1 | 0,2 | 0,3 | 0,27 | 142,11 |
| 9. Коэффициент маневренности | ≥ 0,5 | 0,22 | 0,19 | 0,2 | 90,9 |
| 10. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования | ≥ 0,1 | 0,59 | 0,45 | 0,49 | 83,05 |
| 11. Коэффициент соотношения собственных и привлеченных средств | ≥ 1 | 5,0 | 3,33 | 3,7 | 74 |
| 12. Коэффициент финансовой зависимости | ≤ 1,25 | 1,23 | 1,33 | 1,3 | 105,69 |

Проанализировав данную таблицу, можно сделать следующие выводы:

- коэффициент текущей ликвидности к 2015 году сократился, но сохранил оптимальное значение, что характеризует то, что текущие активы организации полностью покрывают текущие обязательства;

- коэффициент абсолютной ликвидности ниже оптимального значения, и показывает, что АО «Учхоз Июльское» не способно ежедневно погашать необходимый процент своих краткосрочных обязательств. Это отрицательно характеризует платежеспособность организации;

- коэффициент быстрой ликвидности показывает, что организация не способна быстро погасить свои текущие обязательства при условии своевременного проведения расчетов с дебиторами;

- присутствует недостаток собственных оборотных средств и общей величины основных источников формирования запасов и затрат;

- коэффициент автономии достигает оптимальной величины, что говорит о независимости организации от заемных источников финансирования;

- коэффициент соотношения заемных и собственных средств», за анализируемый период увеличился, но все же его величина ниже нормативного значение. Чем больше этот коэффициент, тем больше зависимость организации от заемных средств;

- коэффициент маневренности не достигает оптимального значения и не имеет тенденцию роста. Организация не имеет возможности для свободного маневрирования, так как у неё доля собственных средств, инвестированных в наиболее мобильные активы, значительно ниже критического уровня.

- коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования соответствует их нормальным значениям;

- коэффициент финансовой зависимости говорит об устойчивом положении экономического субъекта.

**2.3 Оценка состояния внутреннего контроля организации**

Согласно Закону от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте» (далее – Закон № 402-ФЗ) любая организация обязана организовывать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни. АО «Учхоз Июльское» является открытым акционерным обществом её бухгалтерская (финансовая), отчётность подлежит обязательному аудиту, она обязана организовывать и осуществлять внутренний контроль ведения бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской (финансовой) отчётности

 Согласно Закону № 402-ФЗ внутренний контроль должен быть достаточным для обеспечения достоверности фактов хозяйственной жизни и бухгалтерской (финансовой) отчётности организации.

 Минфин РФ разработал общие рекомендации для хозяйствующих субъектов по организации и осуществлению ими внутреннего контроля бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской отчётности. АО «Учхоз Июльское» применяет эти рекомендации.

Внутренний контроль - это процесс, направленный на получение достаточной уверенности в том, что организация обеспечивает:

- эффективность и результативность своей деятельности, в том числе достижение финансовых и операционных показателей, сохранность активов;

- достоверность и своевременность бухгалтерской (финансовой) и иной отчётности;

- соблюдение применимого законодательства, в том числе при совершении фактов хозяйственной жизни и ведении бухгалтерского учёта.

Для достижения своей финансовой стабильности АО «Учхоз Июльское» применяет следующие процедуры внутреннего контроля:

-документальное оформление (например, осуществление записей в регистрах бухгалтерского учёта на основе первичных учётных документов, в том числе бухгалтерских справок; включение в бухгалтерскую (финансовую) отчётность существенных оценочных значений исключительно на основе расчётов);

- проверка оформления первичных учётных документов на соответствие установленным требованиям при принятии их к бухгалтерскому учёту;

- сверка данных;

- разграничение полномочий и ротация обязанностей персонала;

- процедуры контроля фактического наличия и состояния объектов, в том числе, ограничение доступа, инвентаризация;

- надзор за правильностью осуществления сделок и операций, выполнения учётных операций, точности составления бюджетов (смет, планов), соблюдения установленных сроков составления бухгалтерской (финансовой) отчётности;

- процедуры, связанные с компьютерной обработкой информации и информационными системами (правила и процедуры, регламентирующие доступ к информационным системам, данным и справочникам, правила внедрения и поддержки информационных систем, процедуры восстановления данных и др.).

Для обеспечения своевременного составления бухгалтерской отчетности применяется график документооборота, утвержденный руководителем и закрепленный во Внутреннем стандарте «Положение о системе документооборота АО «Учхоз Июльское ИжГСХА». Этим положением определяются правила, технология обработки, передачи и хранения учетных документов, в том числе:

- порядок создания документов;

- порядок проверки документов;

- порядок и сроки передачи документов для отражения данных в бухгалтерском учете;

- порядок передачи документов в архив.

Для хранения учетной документации в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» организуется архив.

В любом случае, если основные процедуры контроля фактов хозяйственной жизни соблюдаются не формально, а хорошо проработаны, то они позволят обеспечить высокую эффективность внутреннего финансового контроля организации в целом.

Организация системы внутреннего контроля за выполнением требований документов, регламентирующих финансово-хозяйственную деятельность, рациональным и экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов организации, достоверностью учетных и отчетных данных в организации возлагается на бухгалтерию и директора в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА».

Система внутреннего контроля включает такие элементы как: система бухгалтерского учета, контрольная среда и процедуры контроля.

Система бухгалтерского учета – это совокупность конкретных форм и методов, зафиксированных в учетной политике АО «Учхоз Июльское ИжГСХА».

Контрольная среда – это осведомленность и практические действия руководства экономического субъекта, направленные на поддержание системы внутреннего контроля.

Процедуры контроля – это проверки, выполняемые должностными лицами и работниками предприятия.

Бухгалтерский учет и налоговый учет в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» ведется бухгалтерией. Экономическая служба АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» представлена бухгалтерией и планово-экономическим отделом. Главный бухгалтер и главный экономист осуществляют экономическое руководство. Подчиняются непосредственно руководителю предприятия, а по специальным вопросам – соответствующему специалисту вышестоящей организации. Главному бухгалтеру подчиняются заместитель главного бухгалтера, бухгалтеры и кассир; по специальным вопросам, относящимся к его компетенции, а также главные специалисты, руководители подразделений и другие должностные лица, выполняющие обязанности по планированию, учету, экономическому контролю и анализу в кооперативе. Бухгалтерия выполняет работу по ведению бухгалтерского учета имущества и обязательств, хозяйственных операций, товарно-материальных ценностей, затрат на производство и реализацию продукции, результатов финансово-хозяйственной деятельности, расчетов с поставщиками и заказчиками, прием и контроль первичной документации, составление отчетных калькуляций, составлению отчетности, проведение различных встречных сверок, расчеты с бюджетом.

Организация ведет учет с использованием компьютерной техники и бухгалтерских программ: «1С Предприятие», Конфигурация «Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» Камин: Расчет заработной платы версия 3.0 ПРОФ. Также организация использует рабочий план счетов.

Для проведения инвентаризации приказом руководителя назначается инвентаризационная комиссия. В состав комиссии входят руководитель организации, главный бухгалтер или заместитель главного бухгалтера, специалисты различных профилей (инженеры, агрономы, бухгалтеры) и рабочие организации. Членами инвентаризационной комиссии не являются материально-ответственные лица. За правильное документальное оформление инвентаризации несет ответственность главный бухгалтер. Контроль за финансово-хозяйственной деятельностью АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» осуществляется ревизионной комиссией. Ревизионная комиссия состоит из трех человек, которые избираются общим собранием акционеров на срок до следующего годового общего собрания акционеров.

В АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» применяется линейная (иерархическая) структура бухгалтерии. При линейной организации структуры бухгалтерии все работники бухгалтерии получают задания и отчитываются непосредственно перед главным бухгалтером (рисунок 3).



Рисунок 3- Линейная (иерархическая) структура бухгалтерии

В АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» применяется централизованная организация учета. При централизации учетного процесса аппарат бухгалтерской службы сосредоточен в главной бухгалтерии, где ведется синтетический и аналитический учет на основании первичных и сводных документов, поступающих из подразделений организации. В самих подразделениях происходит лишь первичная регистрация фактов хозяйственной деятельности.



Рисунок 4 -Централизованная организация учета

Таким образом, в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» применяется централизованная структура учета и линейная (иерархическая) структура бухгалтерии.

Оценка учетной политики в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» **свидетельствует о том, что действующая система учета обеспечивает выполнение одного из основных требований к ведению бухгалтерского учета - отражение в учете всей финансово-хозяйственной деятельности предприятия в соответствии с требованиями действующего законодательства.**

**Высокий уровень обеспечения условий сохранности имущества, денежных средств, учетных регистров, документов говорит о том, что данные мероприятия обеспечивают действенность и эффективность системы внутреннего контроля, являются дополнительным подтверждением достоверности бухгалтерских и финансовых документов.**

Общая оценка системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля средняя.

**3 УЧЕТ ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ В АО «УЧХОЗ ИЮЛЬСКОЕ ИЖГСХА»**

* 1. **Документальное оформление учета продажи готовой продукции в организации**

Процессом продаж завершается кругооборот средств в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА»: произведенная сельскохозяйственная продукция продается и организация получает выручку в денежной форме, которая авансируется на возобновление процесса кругооборота средств, его непрерывное повторение. В результате чего создается возможность из полученной выручки произвести оплату приобретенных имущества, сырья, материалов, кормов, удобрений, семян и другие, рассчитаться с работниками по оплате труда, с банком по кредитам.

К задачам учета продажи продукции относятся:

1. контроль за своевременным и правильным оформлением первичных документов по продаже продукции;
2. своевременная выписка и предоставление покупателю и банку расчетно-платежных документов;
3. обеспечение директора организации и соответствующих подразделений информацией о наличии и движении продукции в целях контроля за своевременным оприходованием и продажей, а также сохранностью продукции;
4. контроль за своевременным поступлением денежных средств от продажи сельскохозяйственной продукции, сверка взаимных расчетов с покупателями [9, c.479].

Одной из важных задач также является ведение наряду с бухгалтерским оперативного учета продажи продукции.

Продукция признается проданной при переходе права собственности на нее от продавца к покупателю. С этого момента ее стоимость признается доходом и включается в объем выручки.

Основную часть прибыли АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» получает от продажи продукции собственного производства. Собственная продукция растениеводства - зерновые и зернобобовые (пшеница, рожь, ячмень, горох и овес), лен-долгунец, льнотреста, рапс, картофель и другие. Собственная продукция животноводства - крупный рогатый скот, свиньи, козы, овцы, молоко цельное, а также продукция прочих видов деятельности. Прибыль от продажи сельскохозяйственной продукции в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» определяется как разница между выручкой от продажи продукции в действующих ценах и затратами на ее производство и продажу.

Для документального оформления операций по счету 90 в сельском хозяйстве ввиду разнообразия видов продаваемой продукции применяется значительное число самых разнообразных документов [46, c.288].

В АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» документами, предназначенными для продажи продукции растениеводства покупателям и заказчикам является - товарно-транспортная накладная (зерно) (форма № СП-31) (форма № 190-АПК). Этот документ применяется для учета оправки на приемные пункты зерна, семян, масличных культур и трав. Товарно-транспортная накладная составляется на перевозку грузов отдельно для каждого грузополучателя на каждую поездку транспортного средства. Они выписываются в четырех экземплярах при отправке каждой партии продукции. Первый и второй экземпляры накладной отправляются вместе с грузом, третий - сдается в бухгалтерию, а четвертый - остается в пункте отправки на складе.

Получаемые от организаций, принявших продукцию, первые экземпляры товарно-транспортных накладных с подписью о приемке продукции, сдают в бухгалтерию для сверки принятого количества с отправленным и записи в учетные регистры.

Товарно-транспортные накладные регистрируются в реестре документов на выбытие продукции (форма № СП-3), которые ведутся в пункте отправки продукции. В конце дня реестр вместе с документами, на основании которых он был составлен, и ведомостью движения зерна и другой продукции (форма № СП-11) передается в бухгалтерию.

Основные документы, используемые при оформлении продажи продукции животноводства и животных покупателям являются: товарно-транспортная накладная (животные) (форма № СП-32) (форма № 191-АПК), товарно-транспортная накладная (молсырье) (форма № СП-33) (форма № 192-АПК), акт на продажу, закупку скота по договорам (форма № СП-46).

Товарно-транспортная накладная (животные) применяется для оформления операций по отправке-приемке животных. Выписывается заведующим фермой, бригадиром фермы и зоотехником при участии ветеринарного врача, при этом выписывается ветеринарное свидетельство.

Товарно-транспортная накладная (молсырье) используется для учета операций по отправке-приемке животных. Выписывается заведующим фермой, бригадиром и зоотехником с участием ветеринарного врача, вместе с этим выписывается ветеринарное свидетельство.

Основными покупателями АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» являются: ОАО «Воткинск-молоко», ООО «Ува молоко», ООО «Лана», ООО «Белая река», ОАО «МИЛКОМ» и другие. При приемке продукции на предприятии покупателя продукция принимается в присутствии представителя колхоза. Результаты приемки записывают в накладной. После проверки один экземпляр с подписью приемщика возвращают в организацию, а второй - оставляют на приемном пункте.

Также используют акт на продажу, закупку скота по договорам (форма № СП-46), которая применяется для оформления операций по поступлению (закупки) и выбытию (передачи, продажи) животных по договорам, заключенным с гражданами.

Для обобщения информации о движении сельскохозяйственной продукции на складе применяется отчет по складу (форма № СП-30). Отчет подписывается заведующим складом-холодильником и вместе с приложенными к нему документами представляется в бухгалтерию АО «Учхоз Июльское ИжГСХА».

Выполненные работы и оказанные услуги принимаются покупателям и заказчикам по актам приемки-передачи выполненных работ и оказанных услуг. Один экземпляр акта передается организации-подрядчику, другой организации-заказчику.

Мы рассказали о документах, на основе которых делают записи по дебету счета 90 «Продажи». По кредиту счета 90 «Продажи», субсчет 1 «Выручка», при продаже продукции заготовительным организациям оформляются специализированные формы приемных квитанций, на основании данных которых производится оплата продукции и запись по кредиту счета 90.

Заготовительные организации и приемные пункты других организаций на приемку продукции и животных выписывают соответствующие приемные квитанции:

1. приемные квитанции на закупку скота (форма № ПК-1), молокозаводы и соответствующие приемные пункты - приемные квитанции на закупку молока и молочных продуктов (форма № ПК-3);
2. по приемке картофеля - приемные квитанции на закупку картофеля (форма №ПК-5);
3. по приемке зерновых и масличных культур - приемные квитанции на закупку зерновых и масличных культур (форма № ПК-9);
4. по приемке продукции льна - приемные квитанции продукции льна и другой продукции (форма № ПК-16);
5. по приемке животных - приемная квитанция по закупке животных и пушнины (форма № ПК-22).

Каждая из перечисленных форм включает в себя соответствующие реквизиты, отражающие особые характеристики по измерению качества, массы, другие необходимые параметры того или иного вида продукции (например, по молоку - жирность, охлажденность, кислотность и т. п.).

Если документы по отправке продукции (товарно-транспортные накладные и другие) являются основанием для списания продукции с остатков по отнесению на дебет счета 90 «Продажи», то приемные квитанции являются основанием для начисления сумм выручки по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Все первичные документы поступают в бухгалтерию, в дальнейшем после проверки их группируют и регистрируют в соответствующих накопительных регистрах.

**3.2 Аналитический и синтетический учет продажи готовой продукции в организации в организации**

 Для учета доходов и расходов от обычных видов деятельности в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» применяется активно-пассивный счет 90 «Продажи», по дебету которого учитываются расходы по обычным видам деятельности, по кредиту - доходы (выручка) по этим же видам деятельности.

Счет 90 «Продажи» предназначен для обобщения информации о доходах и расходах, связанных с обычными видами деятельности организации (с процессом продажи готовой продукции, выполненных работ и оказанных услуг), а также для определения финансового результата по ним. На счете 90 «Продажи» отражается выручка и расходы (себестоимость) по:

1. готовой сельскохозяйственной продукции;
2. услугам: машинно-тракторного парка, ремонтных мастерских, автомобильного парка, пилорам, мельниц, столярных цехов, швейных цехов и другие;
3. услуги общественного питания во время уборочных работ.

Признание в бухгалтерском учете суммы выручки от продажи продукции отражается по кредиту счета 90 «Продажи» и дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Одновременно себестоимость проданной сельскохозяйственной продукции списывается с кредита счетов 43 «Готовая продукция» на стоимость проданного молока; 10 «Материалы» - на стоимость реализуемых семян, кормов, удобрений, учитываемых на счете 10; 11 «Животные на выращивании и откорме» - на стоимость реализуемых выращиваемых и откармливаемых животных; 20 «Основное производство» - на стоимость продукции расходуемой в хозяйстве (на выпойку телят); 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» - на стоимость реализуемых изделий и блюд столовой в дебет счета 90 «Продажи».

В АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» в дебет счета 90 «Продажи» в течение года списывается плановая себестоимость проданной продукции. В конце года плановая себестоимость по дебету счета доводится до фактической, путем отнесения разниц между рассчитанной фактической себестоимостью в конце года и плановой себестоимостью (суммы экономии сторнируются, суммы перерасхода проводятся дополнительной записью) в дебет счета 90 «Продажи» с кредита счетов учета продукции или затрат на производство.

Также в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» на счет 90 «Продажи» учитывают операции по продаже принятых у населения продукции, скота и натуральные выдачи сельскохозяйственной продукции в счет оплаты труда (солома, сено). По кредиту счета отражается выдача продукции своим работникам (комбайнерам, трактористам, животноводам и др.) в счет оплаты труда в корреспонденции с дебетом счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Говоря о сельскохозяйственной продукции, можно сказать, что аналитический учет по счету 90 «Продажи» ведется по каждому виду проданной сельскохозяйственной продукции. В аналитическом учете по счету 90 «Продажи» в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» вместе со стоимостью продукции и вырученными суммами отражается ее количество и качество.

В соответствии с учетной политикой АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» продажа сельскохозяйственной продукции учитывается на следующих субсчетах к счету 90 «Продажи»:

1. 90.01 – Выручка;
2. 90.02 – Себестоимость продаж;
3. 90.07 – Расходы на продажу;
4. 90.09 – Прибыль / убыток от продаж.

 На субсчете 90.1 «Выручка» по кредиту отражаются суммы выручки в

корреспонденции с дебетом счетов 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 50 «Касса» и другие.

На субсчете 90.02 «Себестоимость продаж» по дебету отражается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90.1 «Выручка» учтена сумма выручки в корреспонденции с соответствующими счетами учета продукции, работ, услуг и другие.

На субсчете 90.07 – На счете 44 "Расходы на продажу" в течение месяца собираются все расходы связанные с продажей продукции, где отражаются расходы: по доставке продукции, погрузке в вагоны, автомобили и другие транспортные средства; на содержание помещений для хранения продукции в местах ее продажи; на рекламу и другие аналогичные по назначению расходы. Накопленные на счете 44 расходы на продажу, списываются в дебет счета 90/7 "Расходы на продажу".

На субсчете 90.9 «Прибыль (убыток) от продаж» используется для выявления финансового результата (прибыли или убытка) за отчетный период.

Записи по субсчетам 90.1, 90.2, 90.7, производятся накопительно в течение отчетного года. Ежемесячно путем сопоставления совокупного дебетового оборота по субсчетам 90.2 и 90.7 и кредитового оборота по субсчету 90.1 определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчетный месяц.

Выведенный финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж» на счет 99 «Прибыли и убытки»; (прибыль - в кредит, убыток - на дебет счета 99). В итоге синтетический счет 90 «Продажи» сальдо на отчетные даты не имеет.

По окончании отчетного года все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж») закрываются внутренними оборотами на субсчет 90-9 «Прибыль (убыток) от продаж».

Синтетический учет продажи сельскохозяйственной продукции в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» ведут в журнале-ордере № 11-АПК и Главной книге. Журнал-ордер формы № 11-АПК открывается на месяц и составляется на основании итоговых данных соответствующих ведомостей аналитического учета.

К журналу-ордеру предусмотрены регистры аналитического учета продажи продукции:

1. «Ведомость учета продаж продукции, работ и услуг» форма № 62-АПК;
2. «Реестр документов по продаже продукции, работ, услуг» форма № 63-АПК;
3. «Реестр документов по продаже товарно-материальных ценностей, работ и услуг» форма № 64-АПК;
4. «Ведомость учета прочих доходов и расходов» форма № 65-АПК.

Все регистры взаимосвязаны между собой.

Ведомость формы № 62-АПК предназначена для аналитического учета продажи продукции в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА». Она открывается на месяц. В ней отражают итоговые данные за месяц и с начала года по продаже продукции, работ и услуг с группировкой по направлениям реализации, видам продаваемой продукции, работ и услуг применительно к действующей номенклатуре объектов учета в форме годового отчета «Продажа сельскохозяйственной продукции» - форма № 7-АПК и по субсчетам, установленным к счету 90 «Продажи».

В реестрах форм № 63 и № 64 в соответствующих графах фиксируют дату и номер сопроводительного документа, наименование получателя и плательщика. В разделе «Отправлено» (дебет счета 90) отражают фактическое количество (массу) отправленной продукции, ее качество (сорт и т. п.), стоимость в балансовой оценке и корреспондирующий счет. В разделе «Принято к оплате» (кредит счета 90) указывают номер приемной квитанции, принятое количество (массу) в физической и зачетной массе, выручку по ценам продажи, суммы доплат и корреспондирующий счет. В отдельных графах делается отметка об оплате (дата, сумма, корреспондирующий счет). Реестры вместе с первичными документами, на основе которых они составлены, периодически сдают в бухгалтерию.

Бухгалтерия, используя выписки банка, кассовые документы, проверяет оплату каждой накладной и делает отметку об оплате в последних графах реестра. При этом указывают дату оплаты и шифр счета, на который перечислена выручка (51 «Расчетный счет» и др.).

После оплаты всех документов в реестре подсчитывают общее количество отправленной и принятой продукции и общую сумму, предъявленную организации к оплате. Итоги реестров переносят в ведомость № 62-АПК по каждому наименованию продукции отдельно. В конце месяца в реестрах, сдаваемых в бухгалтерию, отражают общее количество каждого вида проданной продукции с начала года, что обеспечивает оперативный контроль над выполнением продажи продукции производственными подразделениями хозяйства, а также работ и услуг.

Данные о прочих доходах и расходах по каждому подразделению, видам доходов и расходов отражают в реестрах № 65-АПК. В них по каждому подразделению формируют следующие данные: структурное подразделение (бригада, ферма), прочие доходы по видам с указанием корреспондирующих счетов по графам, то же самое по прочим расходам (по их видам и разбивка по корреспондирующим счетам).

Итоговые суммы кредитовых оборотов счета 90 «Продажи» в журнале-ордере формы № 11-АПК сверяют по дебету корреспондирующих счетов с данными других регистров: по счету 43 - с данными ведомости формы № 46-АПК, 50 - журнал-ордер формы № 1-АПК, 51 - журнал-ордер формы № 2-АПК, 66 - журнал-ордер № 4-АПК. Итоги дебетовых оборотов в соответствующих ведомостях аналитического учета также сверяют по кредиту корреспондирующих счетов с данными других журналов-ордеров. После сверки данных по корреспондирующим счетам кредитовые обороты счетов, включенных в журнал-ордер № 11-АПК, переносят в Главную книгу.

Отражение операций происходит в соответствии с планом счетов, принятым в организации.

Ниже представлен регистрационный журнал по учету продажи готовой продукции за 2015 год:

Таблица 5 – Регистрационный журнал по учету продажи готовой продукции за 2015 год

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание операций | Сумма, тыс. руб. | Корреспондирующие счета | Документы, на основании которых производятся бухгалтерские записи |
| дебет | кредит |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Списана себестоимость кормов, семян, проданных работникам организации в счет оплаты труда | 41 368,26 | 90/2 | 10 | Ведомость на отгрузку |
| 2 | Списана фактическая себестоимость проданных молодняка животных и животных с выращивания и откорма | 44369 | 90/2 | 11 | Ведомость на отгрузку |
| 3 | Списана себестоимость услуг основного, производства выполненных на сторону | 1103 | 90/2 | 20 | Бухгалтерская справка |
| 4 | Списана себестоимость услуг вспомогательного, производства выполненных на сторону | 495 | 90/2 | 23 | Отчет о распределении услуг вспомогательных производств |
| 5 | Списана себестоимость выполненных работ и услуг обслуживающих производств и хозяйств для заказчиков | 1943 | 90/2 | 29 | Отчеты о продаже продукции |
| 6 | Списана себестоимость проданной готовой продукции животноводства (молоко) | 107386 | 90/2 | 43 | Ведомость движения молока |
| 7 | Списаны расходы на продажу, относящиеся к проданной продукции | 187 | 90/7 | 44 | Расчет бухгалтерии по списанию расходов на продажу, бухгалтерская справка |

Продолжение таблицы 5

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 8 | Выявлена прибыль от продажи с/х продукции | 23504 | 90/9 | 99 | Расчет финансовых результатов, бухгалтерская справка |
| 9 | Отражена выручка с покупателей за проданную им с/х продукцию | 148655 | 62 | 90/1 | Товарно-транспортные накладные, приемные квитанции |

3.3 Пути рационализации учета продажи готовой продукции в организации

Порядок учета продажи готовой продукции АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» соответствует порядку, закрепленному в учетной политике, которая, в свою очередь, соответствует положениям действующих нормативных документов. Данные бухгалтерской отчетности соответствуют данным, разнесенным в учетных регистрах предприятия (журналах-ордерах и накопительных ведомостях) и подтверждены данными инвентаризации.

Все бухгалтерские проводки по отражению выпуска и продажи готовой продукции делаются верно, вся выпущенная продукция своевременно и в полном объеме оприходована на склад или отпущена покупателям из производства. Соответственно вся отпущенная продукция своевременно и в полном объеме отражена в бухгалтерском учета как проданная.

Учет готовой продукции и ее продажи осуществляется в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (Приказ Минфина России от 25.10.2010г. №132н), «Доходы организации» ПБУ 9/99(Приказ Минфина России от 06.04.2015 N 57н) и постановлением Госкомстата РФ от 09.08.99 № 66 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения".

В процессе написания выпускной квалификационной работы нами были сделаны следующие выводы, выявлены недостатки и пути их устранения:

1. В оформлении первичных учетных документов по продаже готовой продукции имеют место нарушения по заполнению дополнительных реквизитов первичных документов, например, в товарной накладной №167 от 21.07.2015г. не заполнено наименование организации, которой отпустили продукцию, нет расшифровки подписи лица, отпустившего продукцию со склада и нет даты отгрузки. По некоторым видам продукции в карточках складского учета не выведен остаток готовой продукции на начало и конец периода. Бухгалтерам рекомендуется быть внимательнее при заполнении первичной документации.

2. Для рационализации учета можно порекомендовать полный переход к автоматизированной форме ведения учета (что в последнее время и делается), к тому же это позволит решить недостатки ручной формы ведения учета.

Также машинно-ориентированная форма, при соответствующем программном обеспечении, позволит эффективно работать в информационной системе, то есть позволит ускорить процессы сбора, обработки, передачи и хранения информации, а это поможет при выработки и принятии управленческих решений, в производственном учете, выполнении таких функций управленческого учета как контроль и регулирование, планирование и координация будущего развития организации.

3. АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» имеет свой реестр продажи молока, но он имеет ряд недостатков:

– не указан адрес покупателя;

– нет номера товарной накладной;

– не указана цена за 1 центнер молока.

Поэтому в целях рационализации учета продажи готовой продукции мы предлагаем разработать детализированную форму реестра по продаже сельско-хозяйственной продукции(молока) (Приложение В). Реестр заводится на отдельный вид продукции: зерно, молоко, мясо и другие и с учетом вида продажи.

Основной смысл реестра в том, что их наличие не позволяет подменить карточки, а в случае утери какой-либо из них всегда легко установить, какой карточки не хватает.

Реестр рассчитан на один месяц, где суммируется стоимость сельскохозяйственной продукции. Сначала заполняется покупатель, затем его адрес, номер накладной на проданную продукцию, количество проданной продукции, цена за центнер и стоимость продукции. Эта таблица показывает более точно все обороты по проданной продукции.

В заключении можно сказать, что все выше предложенные пути позволят улучшить учет продажи готовой продукции в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА»

**3.АУДИТ ПРОДАЖИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**

**В АО «УЧХОЗ ИЮЛЬСКОЕ ИЖГСХА»**

**3.1 Цели и задачи аудита продажи готовой продукции в организации**

Целью аудита продажи сельскохозяйственной продукции является контроль над правильностью, полнотой, своевременностью бухгалтерского учета движения продукции, ее оценки и исчисления выручки от реализации продукции, а также прибыли или убытка от продажи .

Готовая продукция составляет значительную часть стоимости имущества организации. Приступая к аудиторской проверке продажи готовой продукции, аудиторы должны четко представлять ее цели. Смысл целей аудита в том, чтобы сформировать методическую основу для определения состава аудиторских процедур, реализация которых позволит собрать достаточное количество доказательств для профессионального выражения мнения аудитора.

Так, в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка и ведения бухгалтерского учета законодательства РФ.

Они отражают эффективность основной деятельности хозяйствующего субъекта, способность к расширению своего производственного ассортимента, к удовлетворению социальных и материальных потребностей коллектива, к выполнению обязательств перед бюджетом и другими организациями.

Проверка организации бухгалтерского учета продажи готовой продукции, относится к одному из видов аудиторских услуг, оказываемых аудиторской фирмой по специальным заданиям, согласно установленному договору с экономическим субъектом или включается в общий аудит.

Цель проверки операций продажи готовой продукции заключается в объективной оценке полноты, своевременности и достоверности отражения в учете и отчетности показателей выручки от продажи, себестоимости проданной продукции, управленческих и коммерческих расходов и финансового результата.

При этом в процессе аудита решается комплекс взаимосвязанных задач:

1.Анализируется учетная политика предприятия в части, регулирующей

порядок организации продажи готовой продукции согласно действующему законодательству и отраслевым особенностям;

2.Контролируется договорная дисциплина в соответствии с законодательством;

3.Проверяется правильность документального оформления операций по

продаже продукции;

4.Изучается порядок учета и списания затрат на производство и продажу

готовой продукции;

5.Оценивается полнота, своевременность и достоверность оприходования

готовой продукции на склад, отпуска и продажи ее покупателям;

6.Анализируется правильность и законность организации аналитического

и синтетического учета операций, связанных с движением готовой продукции;

7.Контролируется соблюдение налогового законодательства в части

налогообложения операций по продаже готовой продукции.

При подготовке программы аудита оценивается система внутреннего контроля экономического субъекта с точки зрения надежности, качества и степени доверия с использованием процедуры тестирования, осуществляемой на основании положений Федерального стандарта аудита «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита».

 Результаты оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля продажи готовой продукции основываются на содержании вопросов и объектов исследования, перечне аудиторских процедур и приводятся в виде тестов проверки. Тесты проверки состояния системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета продажи готовой продукции приводятся с наибольшей вероятностью использования их в практической работе. Содержание ответов и выводы аудитора произвольны, учитывая наиболее часто встречающиеся нарушения такого плана в организации бухгалтерского учета и внутреннего аудита.

Аудит документооборота осуществляется по формальным признакам (соответствие типовой унифицированной форме, наличие всех реквизитов, подписей, печати, даты, номера документа) и по существу отраженных операций (законность, целесообразность, достоверность, арифметический контроль сумм и итогов). Проверенные аудитором первичные учетные документы, отражающие движение готовой продукции, заносятся в рабочий документ аудитора.

**3.2 Планирование и программирование аудита продажи готовой продукции в организации**

Одним из этапов проверки является планирование аудита. Алборов Р.А. [8, c. 94] утверждает, что планирование следует рассматривать как важный и ответственный этап аудиторской проверки, поскольку от качества его выполнения зависит эффективность всей последующей работы аудитора. Планирование аудиторской проверки осуществляется в соответствии с правилом (стандартом) №3 «Планирование аудита». Оптимальная схема планирования аудита, составленная на основе российских стандартов аудиторской деятельности, должна включать следующие стадии:

- предварительное планирование;

- изучение системы бухгалтерского учета;

- оценка системы внутреннего контроля;

- установление уровня существенности;

- оценка аудиторского риска;

- построение аудиторской выборки;

- подготовка общего плана и программы аудита.

В соответствии с Федеральным стандартом аудиторской деятельности «Существенность в аудите» №4, при проверке отчетности аудитор оценивает выявленные в ней ошибки, которые по своей сути и содержанию бывают существенными (материальными) и несущественными (нематериальными). Под уровнем существенности понимают максимально допустимый размер ошибки в отчетности проверяемого субъекта, который не введет пользователя отчетности в заблуждение относительно интересующей его информации. Расчет уровня существенности представлен ниже:

Таблица 6 **–** Базовые показатели и их доля, используемая для расчета уровня существенности

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показателя | Значение базового показателя бухгалтерской отчетности, тыс. руб. | Доля, % | Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб. |
| Налогооблагаемая прибыль |  6439 | 5 | 321,95 |
| Валовый объем реализации без НДС | 155662 | 2 | 3113,24 |
| Валюта баланса | 331914 | 2 | 6638,28 |
| Собственный капитал  | 255563 | 10 | 25556,3 |
| Общие затраты предприятия | 156099 | 2 | 3121,98 |

Средняя арифметическая =

(321,95+3113,24+6638,28+25556,3+3121,98)/5=7750,35

((7750,35-321,95)/7750,35)\*100=95,85%

((25556,3-7750,35)/ 7750,35)\*100=229,74%

Принято решение отбросить наибольшее значение. Тогда:

Средняя арифметическая = (321,95+3113,24+6638,28+3121,98)/4 =

3298,86 тыс. руб. или 3300 тыс. руб.-уровень существенности.

((3300-3298,86)/ 3298,86)\*100=0,04% - отклонение при округлении показателя уровня существенности.

Виды и порядок определения аудиторского риска отражены как в Международном стандарте аудита МСА 400, так и в российском Федеральном правиле (стандарте) № 8 «Оценка рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом».

Аудитору следует использовать своё профессиональное суждение, чᴛᴏбы оценить аудиторский риск и разработать аудиторские процедуры, необходимые для снижения данного риска до приемлемо низкого уровня.

Аудиторский риск - ϶ᴛᴏ предпринимательский риск аудитора (аудиторской фирмы), представляющий собой оценку риска неэффективности аудиторской проверки. Аудиторский риск базируется на оценке риска неэффективности системы учета клиента, риска неэффективности системы внутреннего контроля, риска невыявления ошибок клиента аудиторами.

Аудиторский риск состоит из трех компонентов: неотъемлемый риск; риск средств контроля; риск необнаружения.

Для анализа его составляющих представим аудиторский риск в виде следующей упрощенной предварительной модели:

АР=НР\*РК\*РН,

где АР – аудиторский риск (относительная величина);

НР – неотъемлемый риск;

РК – риск средств контроля;

РН – риск необнаружения.

Неотъемлемый риск – субъективно определяемая аудитором вероятность появления существенных искажений в определенном бухгалтерском счете, статье баланса, группе хозяйственных операций, отчетности экономического субъекта до того, как эти искажения (ошибки) будут выявлены средствами системы внутреннего контроля. Чтобы выявить вероятность появления существенных искажений, аудитор оценивает систему бухгалтерского учета,. Это можно сделать в форме опросника аудитора (Приложение Г)

По данным опросника оценим надежность системы бухгалтерского учета:

 16 вопросов – 100 % да — 11, нет — 5.

11 × 100 % / 16 = 68,8 % — неотъемлемый аудиторский риск.

По итогам опроса можно сделать вывод что организация системы бухгалтерского учета операций в общем отвечает требованиям оперативности и достоверности, и в процентном соотношении составляет 68,8%.

Риск средств контроля –определяемая аудитором вероятность того, что применяемые в организации средства системы бухгалтерского учета и контроля не смогут своевременно обнаружить и исправить нарушения, являющиеся существенными по отдельности или в совокупности. Опросник для выявления работы системы внутреннего контроля представлен в Приложении Д.

По данным тестирования системы внутреннего контроля ее надежность можно оценить равную:

 14 вопросов — 100 % да — 9, нет — 5.

9 × 100 / 14 = 64,3 % — риск средств контроля.

Систему внутреннего контроля можно охарактеризовать как находящуюся на среднем уровне. Её надежность равна 64,3 %, следовательно, полностью рассчитывать на систему внутреннего контроля нельзя.

Риск необнаружения - субъективно определяемая аудитором вероятность того, что применяемые аудитором в ходе аудиторской проверки аудиторские процедуры не позволяют обнаружить реально существующие ошибки и искажения в бухгалтерском учете и отчетности, имеющие существенный характер по отдельности либо в совокупности.

На практике многие аудиторы в качестве основы берут риск необнаружения, который составляет 10%.

HP = 68,8%; PK = 64,3%; HP = 10%.

AP = (0, 688×0,643×0,1) = 0,0442 = 4,42%

Аудиторский риск равен 4,42% и считается приемлемым.

Уровень риска определяется путем суммирования баллов, выставленных за ответы на вопросы. Сумма баллов сравнивается с диапазонами значений.

Таблица 7 – Диапазоны значений оценки рисков

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

Таблица 8 - Уровень степени оценки риска

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Риск | Диапазон значений в процентном отношении | Уровень риска |
| Неотъемлемый риск | 68,8 %, | средний |
| Риск контроля | 64,3 % | средний |
| Риск необнаружения | 10 % | низкий |

Из таблицы следует, что риск контроля и неотъемлемый риск находятся на среднем уровне, в то время как риск необнаружения находится на низком, поэтому аудитор может снизить реальные трудозатраты, уменьшить объем выборки, применить менее трудоемкие методы получения аудиторских

доказательств.

Общий план аудита продажи продукции представлен в Приложении Е

План аудита оформляется в виде отдельного документа и в дальнейшем может уточняться. В общем плане аудита оговаривается количество человеко-часов, исходя из объема и трудоемкости выполняемых работ.

Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита. Общая программа аудита продажи готовой продукции представлен в Приложение Ж

План и программа должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита. Планирование аудитором своей работы осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур.

**3.3 Организация и методика аудита продажи готовой продукции в организации**

Методика аудиторской проверки должна разрабатываться в соответствии с этапами, выделяемыми в качестве основных федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности: планирование, осуществление и отчет.

Аудит продаж помогает разработать мероприятия, позволяющие увеличить объем продаж и сделать более эффективной работу сбытовых подразделений компании.

При проведении аудиторских процедур учета продажи готовой продукции были использованы различные методические приемы проведения аудиторских мероприятий, такие как прослеживание, тестирование, пересчеты, сверка, анализ и т.д.

Изучив учетную политику в части способа оценки готовой продукции нарушений не было выявлено, то есть оценка готовой продукции производится по плановой себестоимости равной фактической себестоимости прошлого года.

Для оценки внутреннего контроля был предложен тест оценки системы внутреннего контроля (таблица 9) и бухгалтерского учета продажи готовой продукции, а также была проведена визуальная оценка рабочих мест.

Таблица 9 - Рабочий документ «Тест проверки состояния систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета продажи готовой продукции»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Содержание вопроса или объект исследования | Содержание ответа(результат проверки) | Вывод и решения |
| 1 | 2 | 3 |
| Автоматизирован ли процесс учета движения готовой продукции на складе | Да | Ведение бухгалтерского учета осуществляется с использованием бухгалтерской программы «1С:Предприятие»: «Бухгалтерия сельскохозяйственного предприятия» |
| Проверяется ли соответствие данных первичных документов данным бухгалтерского учета продажи готовой продукции | Да, ежеквартально | Имеется вероятность ошибок и расхождений. Следует провести выборочную проверку |
| Проверяется ли учетная политика в части закрепленного способа учета готовой продукции | Нормы оценки установлены | Контроль удовлетворительный |
| Соблюдается ли график документооборота по учету продажи готовой продукции | Первичные документы по учету продаж иногда сдаются в бухгалтерию с опозданием | Необходимо выборочно проверить документацию по учету продажи готовой продукции |
| Проверяется ли правильность списания себестоимостипроданной продукции | Да | Контроль удовлетворительный |

Продолжение таблицы 9

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| Проверяется ли правильность оформления отгрузочных документов и их отражения в учете | Да, проверяется | Удовлетворительная база для организации учета продажи готовой продукции |
| Проверяется ли правильность формирования показателей формы № 2 «Отчет о финансовых результатах» | Да, проверяется | Контроль удовлетворительный |

По результатам тестирования можно сказать, что учет осуществляется удовлетворительно, существует определенный контроль со стороны руководителя, но есть и замечания. Слабыми сторонами системы внутреннего контроля является то, что редко ведется работа по обучению и повышению квалификации сотрудников.

Проверка документов началась с проверки договоров на наличие печатей, подписей руководителей, обязательных реквизитов и существенных условий сделки. Исходя из данных, полученных при изучении договоров, заключенных между поставщиком и покупателями, устанавливается момент перехода права собственности на готовую продукцию.

Особое внимание при проверке документов обращается на правильность оформления первичных документов, таких как накладные, товарно- транспортные накладные, выставленные покупателям и другие документы. В них проверяют: наличие порядковых номеров и дат выписки; наименования, адреса и ИНН покупателя; печатей, подписей и других реквизитов.

Все первичные документы, имеющиеся в организации, были получены и проверены. В данном документе рассматривались все первичные документы, имеющиеся в данной организации, соответствие их унифицированным формам, а также выполнения требования полноты заполнения реквизитов. В первичных документах были обнаружены ошибки, которые выявлены и указаны в рабочем документе.На основании полученных данных был разработан рабочий документ «Проверка оформления первичных документов», представленный в таблице 10

 Таблица 10 – Рабочий документ «Проверка оформления первичных документов»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование документа | № документа | Соответствие унифицированным формам | Выполнение требования полноты заполнения реквизитов | Замечания |
| Да | Нет | Да | Нет |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
| 1 | Товарная накладная (молсырье) | б/н | Да |  |  | Нет | Не правильно указано наименование продукции |
| 2 | Товарная накладная (животные) | 12 | Да |  |  | Нет | Не указано общее количество проданной продукции |
| 3 | Отчет о продаже сельскохозяйственной продукции | 145 | Да |  |  | Нет | Не проставлены корреспонденции счетов |
| 4 | Акт на продажу, закупку скота по договорам | 250 | Да |  |  | Нет | Нет подписи ветеринарного врача |

Все суммы, отраженные в первичных документах АО «Учхоз Июльское ИжГСХА», соответствуют суммам, указанным в Книге продаж, ее данные в свою очередь соответствуют данным регистров бухгалтерского учета по счетам 90 «Продажи» субсчет 1 «Выручка», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», а итоговые суммы по этим регистрам сопоставимы с суммами по этим счетам, отраженным в Главной книге и с данными отчета о финансовых результатах.

В ходе проверки особое внимание было обращено на правильность отражения в бухгалтерском учете АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» операций по продаже готовой продукции. С точки зрения правильности отражения операций по продаже готовой продукции в бухгалтерском учете проверялись основные счета, участвующие в отражении операций по продаже продукции:

 43 «Готовая продукция», 90 «Продажи», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 51 «Расчетный счет».

При проведении аудиторской проверки проверялись также положения учетной политики по учету товарно-материальных ценностей, для учета движения готовой продукции на складах. Затем устанавливалось соответствие данных складского учёта данным бухгалтерского учёта. При сопоставлении наличия товаров в различные периоды, данных отчета о движении товаров с данными бухгалтерского учета, использовалась проверка документов.

При проведении аудита АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» обращалось внимание на правильность и своевременность составления отчета о продаже сельскохозяйственной продукции. Сроки сдачи отчетов в зависимости от объема продаж соответствовали установленным срокам (от 1 до 10 дней).

Проверяя учет продажи готовой продукции, контролировалась правильность оформления первичных документов по продаже продукции, их оценка, ведение бухгалтерского учета, правильность проведения инвентаризации готовой продукции. Инвентаризация использовалась для подтверждения фактического наличия товарно-материальных ценностей. В ходе проверки аудиторы сами осуществляли инвентаризацию. На основании полученных данных был разработан рабочий документ «Сверка оформления результатов инвентаризации», представленный в таблице 11

 Таблица 11–Рабочий документ «Сверка оформления результатов инвентаризации»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Наименование документа | Номер и дата составления | Замечания |
| Инвентаризационная опись | № 2 12.03.16 | Неверно подсчитан итог по выявленным излишкам готовой продукции |

При произведении сверки оформления результатов инвентаризации были выявлены ошибки, которые указаны в данном рабочем документе «Сверка оформления результатов инвентаризации».

Контроль за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией, представлен в рабочем документе аудитора «Результаты проверки» (табл. 12).

 Таблица 12 –Рабочий документ аудитора «Результаты проверки»

|  |  |
| --- | --- |
| № п/п | Характер нарушений |
| 1 | Не все обязательные реквизиты заполняются |
| 2 | Неверно отражены хозяйственные операции на счетах бухгалтерского учёта по продаже готовой продукции |
| 3 | Не проводится инвентаризация по всем группам готовой продукции |

Источниками информации при проверке готовой продукции служат:

- бухгалтерская отчетность – форма №1 «Бухгалтерский баланс», форма №2 «Отчет о финансовых результатах»;

- учетные регистры – Главная книга, журналы – ордера, ведомости, машинограммы по счетам 20 «Основное производство», 41 «Товары», 42 «Торговая наценка», 43 «Готовая продукция», 44 «Расходы на продажу», 45 «Товары отгруженные», 90 «Продажи»;

- первичные документы по учету готовой продукции – книга продаж, выписки с расчетного счета банка с приложенными первичными документами, доверенности, акты, лимитно-заборные карты, требования-накладные, накладные на отпуск материалов на сторону, акты на списание, карточки складского учета готовой продукции, инвентаризационные описи;

- юридические документы – договор о полной материальной ответственности, договора поставки.

Также источниками информации являются: товарно-транспортные накладные (формы №№ СП-31, СП-32, СП-33,СП-34, СП-35); реестры по формам №№ СП-3; ведомости по форме № СП-11; акты по формам №№ СП-46, СП-36; накладные по формам №№ 1-Т, №264-АПК; отчеты о продаже продукции (формы №№ СП-30, СП-37, СП-38); приемные квитанции (формы №№ ПК-1, ПК-3, ПК-4); акты на списание и выбытие основных средств (формы №№ 104-АПК, 105- АПК, 106- АПК, 107-АПК, 108-АПК), бухгалтерские справки формы № 88-АПК и другие.

**3.4 Обобщение и оформление результатов аудита продажи готовой продукции в организации**

Этап обобщения и оформления результатов аудиторской проверки не менее важен, чем предыдущие этапы. На завершающем этапе необходимо:

1.Изучить проведенные аудиторские процедуры, заключения, выводы

для того, чтобы установить выполнены ли все пункты плана;

2.Обобщить полученную информацию, систематизировать выявленные

отклонения при проведении аудита продажи готовой продукции и сформировать свое мнение о достоверности проведенной проверки;

3.Наиболее существенные недостатки при проведении аудита, аудитору необходимо отразить в виде отчета (заключения), которое передается руководителю. В отчете также необходимо описать пути устранения выявленных недостатков.

В ходе проведения аудита продажи готовой продукции нами были сделаны следующие выводы, выявлены недостатки и пути их устранения в организации:

1. Слабыми сторонами системы внутреннего контроля является то, что редко ведется работа по обучению и повышению квалификации сотрудников. Для этого необходимо разработать график обучения для сотрудников бухгалтерии с целью повышения их квалификации и обеспечить сотрудников бухгалтерии справочно-информационной системой (СПС «Консультант Плюс», «Гарант»). Также рекомендуется ввести технический отдел в организации, вследствие недостаточного владения знаниями в части компьютерно-вычислительной техники.

2. В учетной политике в исследуемой организации необходимо четко прописать, с помощью какого метода бухгалтерского учета распределяются затраты.

3. В организации встречаются не корректно оформленные первичные документы, в некоторых пропущены обязательные реквизиты, часто бывают пропущены строки и графы, обязательные к заполнению, не во всех документах проставлены расшифровки подписи. Бухгалтерам рекомендовано провести разъяснительную беседу с лицами ответственными за ведение первичного учета по поводу оформления первичных документов и внести соответствующие изменения в учет. Рекомендуется заполнить реквизиты и усилить контроль над правильным заполнением документов.

Для устранения вышеуказанных недостатков необходимо унифицировать, стандартизировать процесс документирования хозяйственных операций с учетом требований автоматизированной обработки. Сокращение количества первичных документов с целью выделения типовых, учитывающих большинство предъявляемых к ним требованиям, и пригодных для автоматизированной обработки.

Кроме того, мы предлагаем перейти к полной автоматизации учетного процесса. Для этого необходимо оборудовать рабочие места инженера-механика, дефектовщика, бригадира современной компьютерной техникой и компьютерными программами и произвести обучение персонала.

4.Существенным недостатком в учете готовой продукции и ее продажи на предприятии АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» является отсутствие системы внутреннего контроля по учету выпуска продукции, не часто проводятся инвентаризации наличия продукции на складах, что приводит к пересортице продукции. Чаще всего пересортица выявляется после отгрузок крупных партий продукции когда по данным бухгалтерского учета остаток по данному виду номенклатуры, например, 30 шт. а по фактическому наличию 10 шт.

Для осуществления внутреннего контроля на предприятии можно порекомендовать создание программы внутрихозяйственного контроля учета готовой продукции и ее продаж. Разработкой такой программы должен заниматься отдел внутреннего аудита, которого на данный момент нет в организации.

Отдел внутреннего аудита является самостоятельным структурным подразделением. Отдел создается и ликвидируется приказом генерального директора по согласованию с Советом директоров и подчиняется непосредственно генеральному директору. Непосредственное руководство отделом осуществляет начальник отдела, назначаемый приказом генерального директора по согласованию с Советом директоров. Создается с целью обеспечения эффективной деятельности аппарата управления по защите законных имущественных интересов организации, совершенствования системы бухгалтерского учета и укреплению его финансового состояния.

В целом, после проведения аудита продажи готовой продукции в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» можно сделать вывод о том, что предприятие

ведет учет согласно нормативным актам РФ и ошибок в отчетности не наблюдается, поэтому выражаем безоговорочно положительное мнение.

**ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ**

Продажа готовой продукции представляет собой важнейший показатель деятельности производственной организации. Ведь именно продажей продукции завершается оборот средств, затраченных на ее изготовление. В результате продажи продукции организация - изготовитель получает оборотные средства, необходимые для возобновления нового цикла производственного процесса.

Цель данной выпускной квалификационной работы заключается в том, чтобы на примере конкретной организации исследовать состояние учета и аудита продажи готовой продукции и определить предложения по их рационализации.

Объектом исследования была выбрана коммерческая организация, основным видом деятельности которой является производство элитных семян и племенных животных, разработка новых технологий, создание перспективных сортов и гибридов сельскохозяйственных культур растений, пород и линий скота, их продажа хозяйствам всех форм собственности, АО «Учхоз Июльское ИжГСХА».

АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» осуществляет следующие виды деятельности: производство, переработка и реализация продукции растениеводства; производство и реализация семян высших репродукций зерновых и масличных культур; разведение и реализация племенных сельскохозяйственных животных; производство, переработка и реализации продукции животноводства; проведение селекционной работы в растениеводстве и животноводстве; пчеловодство; оптовая и розничная торговля промышленными и продовольственными товарами; оказание транспортных услуг; организация и проведение выставок, аукционов, ярмарок.

Анализируя деятельность организации за 2013-2015гг. можно проследить тенденцию увеличения выручки от продажи и полной себестоимости продукции – на 18,06% и 17,43% соответственно. Скорее всего, это вызвано общим ростом цен и уровнем инфляции. Убыток от продажи уменьшился, в целом предприятие работает положительно и прибыль до налогообложения в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» есть. В 2015г. произошло увеличение прибыли, но по сравнению с 2013г. она меньше на 59,78%. Это связано с резким уменьшением прибыли в 2014 г. в следствии общего экономического кризиса в стране.

Однако следует отметить, что в целом основные показатели деятельности организации говорят о стабильности ее работы и перспективах развития.

Одна из важнейших характеристик финансового состояния АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» - это стабильность его деятельности и платежеспособно­сти. Темп роста стоимости имущества организации в 2015 году по отношению к 2013г. составляет 7,69%, что в целом может рассматриваться как позитивное явление, свидетельствующее о прогрессирующем росте экономического потенциала данной коммерческой организации.

Темп роста оплаты труда меньше темпа роста производительности труда, поэтому можно говорить об увеличении эффективности работы сотрудников, что является положительным моментом для организации. Кроме того, наблюдается хорошая тенденция уменьшения трудозатрат на производство сельскохозяйственной продукции, что также говорит о повышении эффективности работы организации.

Убыток на 1 рубль материальных затрат получено на 60% больше, в то время как затраты на рубль выручки о продажи остались без изменения.. Рентабельность совокупных активов в 2015 году по сравнению с 2013 годом уменьшилась. Это говорит об изменениях спроса на продукцию организации. На основе результатов коэффициентного анализа можно охарактеризовать структуру имущества данной организации за анализируемый период в целом как рациональную, а ее изменения - в большей степени как позитивные.

На основании результатов коэффициентного анализа степень платежеспособности исследуемой организации как на начало, так и на конец отчетного года можно охарактеризовать как абсолютную, что говорит о достаточной степени устойчивости финансового состояния и относительно невысоком уровне финансового риска, связанном с его деятельностью

Для учета доходов и расходов от обычных видов деятельности в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» применяется активно-пассивный счет 90 «Продажи», по дебету которого учитываются расходы по обычным видам деятельности, по кредиту - доходы (выручка) по этим же видам деятельности.

В соответствии с учетной политикой АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» продажа сельскохозяйственной продукции учитывается на следующих субсчетах к счету 90 «Продажи»:

1. 90.01 – Выручка;
2. 90.02 – Себестоимость продаж;
3. 90.07 – Расходы на продажу;
4. 90.09 – Прибыль / убыток от продаж.

Синтетический учет продажи сельскохозяйственной продукции в АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» ведут в журнале-ордере № 11-АПК и Главной книге. Журнал-ордер формы № 11-АПК открывается на месяц и составляется на основании итоговых данных соответствующих ведомостей аналитического учета.

1. В оформлении первичных учетных документов по продаже готовой продукции имеют место нарушения по заполнению дополнительных реквизитов первичных документов. По некоторым видам продукции в карточках складского учета не выведен остаток готовой продукции на начало и конец периода. Бухгалтерам рекомендуется быть внимательнее при заполнении первичной документации.

2. Для рационализации учета можно порекомендовать полный переход к автоматизированной форме ведения учета (что в последнее время и делается), к тому же это позволит решить недостатки ручной формы ведения учета.

3.В целях рационализации учета продажи готовой продукции мы предлагаем создать детализированную форму реестра по продаже сельско-хозяйственной продукции(молока). Основной смысл реестра в том, что их наличие не позволяет подменить карточки, а в случае утери какой-либо из них всегда легко установить, какой карточки не хватает. Реестр рассчитан на один месяц, где суммируется стоимость сельскохозяйственной продукции.

Методика аудиторской проверки продажи готовой продукции предполагает составление плана и программы аудита. Методика должна разрабатываться в соответствии с этапами, выделяемыми в качестве основных федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности: планирование, осуществление и отчет.

В ходе проведения аудита продажи готовой продукции нами были сделаны следующие выводы, выявлены недостатки и пути их устранения в организации:

1. Слабыми сторонами системы внутреннего контроля является то, что редко ведется работа по обучению и повышению квалификации сотрудников, нет информационных систем, следовательно, работники могут быть не ознакомлены с изменениями нормативной базы. Для этого необходимо разработать график обучения для сотрудников бухгалтерии с целью повышения их квалификации и обеспечить сотрудников бухгалтерии справочно-информационной системой (СПС «Консультант Плюс», «Гарант») для оперативного реагирования на изменения в области бухгалтерского учета

2. В учетной политике в исследуемой организации необходимо четко прописать, с помощью какого метода бухгалтерского учета распределяются затраты.

3. В организации встречаются не корректно оформленные первичные документы, в некоторых пропущены обязательные реквизиты. Бухгалтерам рекомендовано провести разъяснительную беседу с лицами ответственными за ведение первичного учета по поводу оформления первичных документов и внести соответствующие изменения в учет.

Для устранения вышеуказанных недостатков необходимо унифицировать, стандартизировать процесс документирования хозяйственных операций с учетом требований автоматизированной обработки. Сокращение количества первичных документов с целью выделения типовых, учитывающих большинство предъявляемых к ним требованиям, и, кроме того, пригодных для автоматизированной обработки. Кроме того, мы предлагаем перейти к полной автоматизации учетного процесса.

4.Существенным недостатком в учете готовой продукции и ее продажи на предприятии АО «Учхоз Июльское ИжГСХА» является отсутствие системы внутреннего контроля по учету выпуска продукции.

Для осуществления внутреннего контроля на предприятии можно порекомендовать создание программы внутрихозяйственного контроля учета готовой продукции и ее продаж. Разработкой такой программы должен заниматься отдел внутреннего аудита, которого на данный момент нет в организации.

Отдел внутреннего аудита создается с целью обеспечения эффективной деятельности аппарата управления по защите законных имущественных интересов организации, совершенствования системы бухгалтерского учета и укреплению его финансового состояния.

Реализация приведенных мероприятий по совершенствованию организации учета и аудита продажи готовой продукции позволит оперативно, точно и достоверно способствовать повышению прибыли и повышению эффективности работы организации.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 31.01.2016)
2. «Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 29.06.2015) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.07.2015)
3. «Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 05.04.2016, с изм. от 13.04.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 05.05.2016)
4. Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 01.12.2014) «Об аудиторской деятельности» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.08.2015)
5. Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изменениями и дополнениями)
6. Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 N 119н (ред. от 24.12.2010) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»
7. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791)
8. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК: Учебное пособие. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство «Дело и сервис», 2003. – 464 с.
9. Алборов Р.А. Основы бухгалтерского учета: Учебное пособие. - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2012. –288c.
10. Александрова А.В. Материально – производственные запасы в сельскохозяйственных организациях / А.В. Александрова // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2005. - №9. – с.75-80.
11. Анциферова И.В. – Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие(под редакцией к.э.н., доц. Дуденко Л.Е.) - Изд-во «Перспектива», 2003. - 358 с.
12. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учебное пособие. Издание 5-е, переработанное и дополненное. - Москва: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2004. - 960 с.
13. Бабаев Ю.А. , Комиссарова И.П..; Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. –527 с.
14. Бабаев Ю.А., Комиссарова И.П., Крашенинникова М.С. Бухгалтерский учет. Москва, Из-во: «Юнити-Дана» , 2009. – 476 с.
15. Балабанов И.Т. Анализ и планирование финансов хозяйствующего субъекта / И.Т. Балабанов. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 286 с.
16. Бужинский А.И., Шеремет А.Д. Методика экономического анализа деятельности промышленного предприятия / А.И. Бужинский, А.Д. Шеремет. – М.: Финансы и статистика, 2010. – 316 с.
17. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Практикум по аудиту. Серия «Высшее образование». - Ростов н/Д: «Феникс», 2004. - 256 с.
18. Буткова О.В., Гужвина Н.С. Учебное пособие: бухгалтерский учет и анализ. В 2-х частях / Зерноград, Том Часть I 2012.–348 с.
19. Бушмаков А.В., Статья: Выручка организации: порядок признания и учета –Журнал: «Современный бухучет», № 4 2007. –58 с.
20. Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Аудит готовой продукции и ее продажи // «Аудиторские ведомости», № 11 - 2004. - 76c.
21. Врублевский Н.Д. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / Н.Д. Врублевский. – М.: Бухгалтерскй учет, 2010. – 650 с.
22. Врублевский Н.Д., Рендухов И.М. Учет выпуска и продаж продукции в промышленности / Бухгалтерский учет. – 2009. - №4. – с. 23-25.
23. Городилов М.А. – Налоговая политика и практика: сопутствующие аудиту услуги: практика применения стандартов, № 7- 2009.- 43c.
24. Грищенко О.В. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие.: Изд-во «ТРТУ», 2011. – 112 с.
25. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М. Аудит. Учебное пособие. - 2-е изд, дополненное и переработанное. - М.: ФБК - ПРЕСС, 2010. - 410с.
26. Дмитрук Б.П., Светлова Н.М. Научно-теоретический журнал Наука и экономика, № 3 (31) 2013. - 197с.
27. Ерофеева В.А., Пискунов В.А., Битюкова Т.А. : Аудит , 2-е изд., перераб. и доп. — М.: 2010. —638c.
28. Казаковой Н.А. - Аудит. Теория и практика. Учебник/ Юрайт, 2011. – 400 с.
29. Каморджанова Н.А., Подольская Т.Н. Бухгалтерский учет: Учебное пособие./ СПб.: СПбГИЭУ, 2004. - 358 с.
30. Каморджанова Н. А., Карташова И. В. – Бухгалтерский учет. Краткий курс. — 6-ое. — Питер, 2009. —320 с.
31. Карпова В.В., Ковалева А.И. – актуальные вопросы развития экономики г. Омск: РОФ «ФРСР», 2014. –550с.
32. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина Е.Н. Бухгалтерский учет. Из-во: «Финансы и статистика» ,2011. - 576 с.
33. Костенко О.В. – Курс лекций по специальностям «Финансы и кредит» и «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Киров, 2012. –308c.
34. Кочетов Г.В. – Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 9: Исследования молодых ученых, № 8-2- 2010.- 50c.
35. Кравченко О.В. Совершенствование подходов к организации учета и аудита готовой продукции предприятия на примере выпуска железобетонных изделий / О.В. Кравченко // Современные тенденции в экономике и управлении: новый взгляд. – 2015. - №33. – с.109-113.
36. Кулаева Н.С. Определение выручки от продажи готовой продукции в бухгалтерском учете / Н.С. Кулаева // Все для бухгалтера. – 2007.– с.14-21.
37. Кулакова Ю.Н., Кулаков А.Б. – Финансовая аналитика: проблемы и решения. № 37- 2013.- 257 с.
38. Лебедева Е.М. Аудит. Учебник/Е.М. Лебедева. - М.: Академия, 2013. - 176 с.
39. Лебедева Н.Ю., Демидова Ю.А. Учет готовой продукции: бухгалтерский и налоговый аспекты / Н.Ю. Лебедева, Ю.А. Демидова // Актуальные аспекты инновационного экономического и юридического развития в условиях роста напряженности вокруг России. – 2015. – с.113-117.
40. Мамаева У.З. Шафиева А.М. Особенности аудита готовой продукции и товаров отгруженных и пути его совершенствования в современных условиях экономики России / У.З. мамаева, А.М. Шафиева //Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. - 2012. - №3. – с.84-88.
41. Мельник М.В., Рогденко В.Г. Методика проверки учета готовой продукции и ее продажи // Аудиторские ведомости. - 2014. - № 8.
42. Мечева Е.Ю. – Аудит и финансовый анализ, Издательство: «ДСМ Пресс» №1- 2010. -325с.
43. Налетова И. А., Слободчикова Т. Е. : Аудит, Из-во: ФОРУМ:ИНФРА-М,2005.- 176с.
44. Недосекин С.В., д.э.н., профессор, Иванов М.А., доцент. Финансовое состояние предприятия: сущность и организация в современных условиях –2010.- 86с.
45. Нефедова Т.Н. – Журнал: «Финансовый менеджмент», № 3-2014. – 138c.
46. Никитин В.М., Никитина Д.А. «Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие». – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: «Дело и сервис», 2010. –188 с.
47. Подольского В.И. Аудит. Учебник. Из–во.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 256с.
48. Подольский В.И., Савин А.А. Аудит. - 4-е изд., дополненное и переработанное. - М.: Юрайт, 2013г. – 592 с.
49. Прохоров И.В., кафедра бух. учета и финансов НОУ ВПО «Сергиево-Посадский гуманитарный институт»; Журнал “АУДИТОР” №12-2012. –47c.
50. Пястолов С.М. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия-М.: Издательский центр «Академия», 2011.-336 с.
51. Радостовец В. К. Финансовый и управленческий учет на предприятии – НАК Центраудит, 2005. —576 с.
52. Рогуленко Т.М. Аудит. Учебник/Т.М. Рогуленко. – М.:  КноРус, 2014. - 432 с.
53. Савицкая Г. В. «Анализ хозяйственной деятельности предприятия», 4-е издание, переработанное и дополненное, ООО «Новое знание», 2011. – 688 с.
54. Семенихин В.В. – H.W.O.R.T.D.P.I. – Налоги – журнал, № 1 2012.- 49c.
55. Смольский А.П. – Калькулирование себ-ти по переменным расходам как инструмент управления / / Планово-экономический отдел – №7- 2008.–78с.
56. Соколов Я.В. [Бухгалтерский учет](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=439121): предмет и метод бухгалтерского учета [№ 19](http://elibrary.ru/contents.asp?issueid=439121&selid=9578317)-2007. – 78с.
57. Старченко Е.В. Нормативное регулирование бухгалтерского учета готовой продукции на коммерческих предприятиях / Е.В. Старченко // Инновационная наука. – 2015. - № 6 (6). – с.154-158.
58. Суворов А.В., председатель Ассоциации бухгалтеров и аудиторов «Феникс», д.э.н. – Российские ПБУ и МСФО различия в принципах бухгалтерского учета – Журнал «Аудитор» №2-2007. –64 с.
59. Умутбаева С. Учет готовой продукции / С. Умутбаева, И. Пателеева // Аудит и налогообложение. – 2010. - №6. – с.23-26.
60. Уткина С.А. – Журнал: «Все для бухгалтера», № 11 2008. – 234c.
61. Федосова Т. В. – Бухгалтерский учет, Конспект лекций. Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2007. –210 с.

# Филипьев Д.Ю., Пислегина Н.В. Аудит. Учебное пособие. Гриф МО РФ - М.: [Инфра-М, РИОР](http://my-shop.ru/shop/producer/4974/sort/a/page/1.html), 2016г., 179 с.

1. Фролова Т.А. – [Аудит: конспект лекций](http://www.aup.ru/books/m201/); Таганрог: ТТИ ЮФУ, 2014. –166c.
2. Шеремет А. Д. – Аудит, Издательство: ИНФРА-М, 2006. – 448c.
3. Шеремет А.Д., Суйц В.П. – Аудит, 5-е изд., перераб. и доп. - М.: 2005. —448c.
4. Шешукова Т.Г., Городилов М.А. 2-е изд., доп. - М.: Финансы и статистика, 2005 –184c.
5. Яньков В.Г. – экономика и управление в XXI веке: наука и практика, № 2 –2015. – 189c.

**ПРИЛОЖЕНИЯ**

Приложение В

**Реестр продажи молока АО «Учхоз Июльское ИжГСХА»**

за период\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_20\_\_\_ года

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ ИНН \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(наименование организации)

Организация: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Получатель:\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Отправитель: \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| п/п | Покупатель | Адрес | Номер накладной | Количество молока (кг) | Цена за 1 цмолока (руб.) | Стоимость (руб.) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 |
| 1 |  |  |  |  |  |  |
| 2 |  |  |  |  |  |  |
| 3 |  |  |  |  |  |  |
| 4 |  |  |  |  |  |  |
| 5 |  |  |  |  |  |  |
| 6 |  |  |  |  |  |  |
| 7 |  |  |  |  |  |  |
| Итого |  |  |  |  |  |  |

Директор организации \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (подпись, Ф.И.О.)

Главный бухгалтер организации \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ (подпись, Ф.И.О.)

Дата \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**Приложение Г**

Опросник аудитора

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Вопросы** | **Варианты ответов** |
| **Да** | **Нет** |
| 1 | Утверждена ли на предприятии учетная политика? | + |  |
| 2 | Осуществляется ли учет в соответствии с Положениями об учетной политике? | + |  |
| 3 | Имеет ли главный бухгалтер высшее экономическое образование и аттестат профессионального бухгалтера? | + |  |
| 4 | Проходит ли главный бухгалтер курсы повышения квалификации 1 раз в год? | + |  |
| 5 | Участвуют ли работники бухгалтерии в специальных семинарах и тренингах, способствующих повышению их квалификации? |  | + |
| 6 | Имеются ли должностные инструкции для работников бухгалтерии? | + |  |
| 7 | Проводится ли аттестация работников бухгалтерии на предмет соответствия выполняемых ими обязанностей? |  | + |
| 8 | Проводится ли сверка данных бухгалтерского и оперативного учета 1 раз в 3 месяца? | + |  |
| 9 | Имеется ли на предприятии график документооборота и соблюдаются ли сроки предоставления первичных документов в бухгалтерию? | + |  |
| 10 | Выписывает ли организация специальные периодические издания («Главный бухгалтер», Московский бухгалтер», «Налоги и право» и т.п.)? |  | + |
| 11 | Используют ли в своей работе сотрудники бухгалтерии правовые базы «Гарант», «Консультант плюс»? | + |  |
| 12 | Используется ли официальная  лицензированная версия автоматизированной программы, в которой ведется бухгалтерский учет? | + |  |
| 13 | Данные официальной версии бухгалтерской программы обновляются не реже 1 раза в месяц? |  | + |
| 14 | Ведется ли отдельно автоматизировано учет участка «Расчеты по заработной плате»? | + |  |
| 15 | Бухгалтерский учет автоматизирован более чем на 80 %? | + |  |
| 16 | Существует ли на предприятии отдел внутреннего аудита? |  | + |

**Приложение Д**

 Опросник для выявления работы системы внутреннего контроля

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **№ п/п** | **Вопросы** | **Вариант ответа** |
| **Да** | **Нет** |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Отражены ли в учетной политике применяемые в организации формы первичных документов? | + |  |
| 2 | Заключены ли договоры материальной ответственности с материально ответственными лицами? | + |  |
| 3 | Проводится ли инвентаризация перед сменой материально-ответственных лиц? | + |  |
| 4 | Проводятся ли внезапные инвентаризации кассы и складов? | + |  |
| 5 | Проверяется ли работниками бухгалтерии соответствие применяемых ими к учету документов требованиям действующего законодательства? | + |  |
| 6 | Установлен ли круг подотчетных лиц? |  | + |
| 7 | Установлен ли период отчета подотчетных лиц по выданным им суммам? | + |  |
| 8 | Обязанности главного бухгалтера и кассира совмещаются? |  | + |
| 9 | Проходит ли инвентаризация материальных ценностей перед составлением годового бухгалтерского отчета? | + |  |
| 10 | Выплачивается ли сотрудникам заработная плата 2 раза в месяц (аванс и заработная плата)? | + |  |
| 11 | Подотчетные суммы сотрудникам, не отчитавшимся за предыдущие выданные суммы, не выдаются? | + |  |
| 12 | Подотчетные суммы (кроме командировочных) сотрудникам, не указанным в списке подотчетных лиц, не выдаются? |  | + |
| 13 | Ведется ли контроль за использованием рабочего времени? |  | + |
| 14 | Выдаются ли отпускные сотрудникам за 3 дня до начала отпуска? |  | + |

**Приложение Е**

Общий план аудита продажи готовой продукции

Проверяема организация АО «Учхоз Июльское ИжГСХА»

Период аудита: 01.01.15 -31.12.15

Срок аудита – с 01-03.2016 по 22.03.2016 г.

Руководитель аудиторской организации: Карташова С. В.

Состав аудиторской группы: Карташова С.В., Иванов С.А., Караваев М.Г.

Планируемый аудиторский риск: 4,42%

Планируемый уровень существенности: 3300 тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № | Планируемые виды работ | Сроки проведения | Приемы и методы, используемые при проверке |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1 | Аудиторская проверка соблюдения учетной политики и состояние бухгалтерского учета и отчетности по учету продажи готовой продукции | 01.03.16-05.03.16 | Сравнение, проверка документов, сверка, анализ |
| 2 | Аудиторская проверка законности, документальной обоснованности и правильности отражения в бухгалтерском учете финансово-хозяйственных операций по учету продажи готовой продукции | 06.03.16-13.03.16 | Сверка, анализ, пересчет |
| 3 | Аудиторская проверка наличия и правильности оформления договоров поставки | 14.03.16-17.03.16 | Проверка договоров на отгрузку готовой продукции, соответствие их законодательству и соблюдение расчетов и поставок по ним. |
| 4 | Аудиторская проверка правильности организации учета продажи готовой продукции, списания себестоимости проданной продукции, поступления выручки от продажи | 18.03.16-22.03.16 | Проверка учетных записей, арифметический контроль сумм |

Руководитель аудиторской организации: Карташова С. В.

Руководитель аудиторской группы Карташова С. В.

**Приложение Ж**

Программа аудита продажи готовой продукции

Проверяема организация АО «Учхоз Июльское ИжГСХА»

Период аудита: 01.01.15 -31.12.15

Срок аудита – с 01-03.2016 по 22.03.2016 г.

Руководитель аудиторской организации: Карташова С. В.

Состав аудиторской группы: Карташова С.В., Иванов С.А., Караваев М.Г.

Планируемый аудиторский риск: 4,42%

Планируемый уровень существенности: 3300 тыс. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур | Проверяемые документы и учетные регистры | Приемы и методы, используемые при проверке |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 1. | Изучение учетной политики в части закрепленного способа учета готовой продукции | Учетная политика, положение по бухгалтерскому учету | Прослеживание, проверка документов |
| 2. | Оценка системы внутреннего контроля | Устав организации, оценка программного обеспечения, изучение рабочих мест сотрудников бухгалтерии | Анкетирование, тестирование, устный опрос персонала |
| 3. | Проверка правильности оформления договоров по продаже готовой продукции | Договоры | Проверка документации |
| 4. | Проверка законности операций связанных с продажей готовой продукции | Законы, инструкции, постановления | Подтверждение, проверка документации |
| 5. | Правильность списания готовой продукции с материально-ответственных лиц | Регистры аналитического учета, акт списания материальных ценностей | Сверка, прослеживание |
| 6. | Проверка правильности формирования показателя Отчета о финансовых результатах (формы № 2) | Главная книга, Отчет о финансовых результатах, оборотно-сальдовая ведомость | Пересчет, анализ |
| 7. | Проверка правильности организации учета продажи готовой продукции, списания себестоимости проданной продукции, поступления выручки от продажи | Учетная политика, ведомости, журналы-ордера, Главная книга | Пересчет, анализ, прослеживание |

Продолжение таблицы

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| 8. | Проверка своевременности и полноты списания себестоимости проданной продукции и расходов на продажу | Оборотно-сальдовые ведомости по 62, 90 счетам | Пересчет, прослеживание |
| 9. | Оформление результатов аудита | - | Обобщение, оформление отчета |

Руководитель аудиторской организации: Карташова С. В.

Руководитель аудиторской группы Карташова С. В.