

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
_____ Клычова Г.С.
«21» мая 2018г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учет и аудит материально-производственных запасов на
примере общества с ограниченной ответственностью «Белое озеро»
Тюлячинского района Республики Татарстан**

Обучающийся:	Мифтахутдинов Фанис Фирдаусович
Руководитель: д.э.н., профессор	Закирова Алсу Рафкатовна
Рецензент: к.э.н., доцент	Хаялеева Чулпан Салимулловна

Казань 2018

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования

«Казанский государственный аграрный университет»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.

«20» мая 2016 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

_____ Мифтахутдинова Фаниса Фирдаусовича

1. Тема работы: «Бухгалтерский учет и аудит материально-производственных запасов на примере общества с ограниченной ответственностью «Белое озеро» Тюлячинского района Республики Татарстан»

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «21» мая 2018г.

3. Исходные данные к работе: специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые

документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: Теоретические основы бухгалтерского учета материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях; Оценка бизнеса общества с оргрантченной ответственностью «Белое Озеро» Тюлячинского района Республики Татарстан; Бухгалтерский учет и аудит материально-производственных запасов в ООО «Белое Озеро» Тюлячинского района Республики Татарстан

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания

«20» мая 2016г.

Руководитель

А.Р. Закирова

Задание принял к исполнению

Ф.Ф. Мифтахутдинов

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполне ния	Примеча ние
ВВЕДЕНИЕ	15.09.16	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	15.03.17	
1.1. Экономическая сущность бухгалтерского учета материально-производственных запасов и внутреннего контроля		
1.2. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета материально-производственных запасов		
1.3. Методика аудиторской проверки материально- производственных запасов		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «БЕЛОЕ ОЗЕРО» ТЮЛЯЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.10.17	
2.1. Экономическая характеристика деятельности предприятия		
2.2. Анализ финансового состояния и обеспеченности материально-производственных запасов предприятия		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ МАТЕРИАЛЬНО- ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «БЕЛОЕ ОЗЕРО» ТЮЛЯЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	15.04.18	
3.1. Современное состояние учета материально- производственных запасов на предприятии		
3.2. Аудит проведения учета материально-производствен- ных запасов		
3.3. 3 Основные направления совершенствования системы учета и аудита		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.05.18	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.05.18	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.05.18	

Обучающийся
Руководитель

Ф.Ф. Мифтахутдинов
А.Р. Закирова

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО - ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	8
1.1. Экономическая сущность бухгалтерского учета материально- производственных запасов и внутреннего контроля	8
1.2. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета материально-производственных запасов	14
1.3. Методика аудиторской проверки материально-производственных запасов	20
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ «БЕЛОЕ ОЗЕРО» ТЮЛЯЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	25
2.1. Экономическая характеристика деятельности предприятия	25
2.2. Анализ финансового состояния	34
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля	43
3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ МАТЕРИАЛЬНО- ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «БЕЛОЕ ОЗЕРО» ТЮЛЯЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	46
3.1. Современное состояние учета материально-производственных запасов на предприятии	46
3.2. Аудит проведения учета материально-производственных запасов	58
3.3. Основные направления совершенствования системы учета и аудита	65
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	69
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	73
ПРИЛОЖЕНИЯ	79

ВВЕДЕНИЕ

В условиях рыночной экономики ни одно предприятие не обходится без применения материально-производственных запасов в своей хозяйственной деятельности.

Материально-производственные запасы – активы, используемые в качестве сырья, материалов, при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг), приобретаемые непосредственно для перепродажи, а также используемые для управленческих нужд организации.

Для обеспечения сохранности производственных запасов, правильной приемки, хранения и отпуска ценностей большую роль играет наличие на предприятии в достаточном количестве складских помещений, оснащенных весовыми и измерительными приборами, мерной тарой и другими приспособлениями. Необходимо также внедрять эффективные формы предварительного и текущего контроля за соблюдением норм запасов и расходом материальных ресурсов, уделять больше внимания повышению достоверности оперативного учета движения полуфабрикатов, комплектующих изделий, деталей и узлов в производстве. Данные бухгалтерского учета и анализа должны содержать информацию для изыскания резервов снижения себестоимости продукции в части рационального использования, снижения норм расхода, обеспечения надлежащего хранения и сохранности материалов.

Каждый бухгалтер неизбежно сталкивается с необходимостью отражения в учете операций с материально-производственными запасами. Их всестороннее изучение и правильное понимание сущности запасов товарно-материальных ценностей, их значения и роли в экономике предприятий, стоит в ряду важнейших проблем по экономии и рациональному использованию материальных ценностей. Этим и обусловлена актуальность темы работы.

Цель выпускной квалификационной работы заключается в научном анализе, обобщении отечественной теории и практики учета, выработке на этой основе рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и аудита материально-производственных запасов.

Для достижения поставленной цели следует решить следующие задачи:

- изучить сущность бухгалтерского учета материально-производственных запасов, определить ее роль и значение в деятельности сельскохозяйственной организации;
- исследовать нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета материально-производственных запасов;
- оценить и проанализировать методику аудита материально-производственных запасов;
- рассмотреть современное состояние учета материально-производственных запасов на предприятии;
- исследовать аудит проведения учета материально-производственных запасов;
- обосновать роль бухгалтерского учета материально-производственных запасов в деятельности предприятия и разработать предложения по внедрению данной системы для повышения эффективности производства.

Объектом исследования послужила финансово-хозяйственная деятельность ООО «Белое озеро» Тюлячинского района Республики Татарстан.

Для достижения цели и решения задач, поставленных в процессе выпускной квалификационной работы, применялись, общенаучные методы познания: наблюдение, анализ и синтез, экономико-статистический и расчетно-конструктивный метод, исторический, логический и системный подходы. Были применены приемы сравнения, обобщения и систематизации результатов исследования, а также элементы методов бухгалтерского учета.

Научная новизна работы состоит в обосновании теоретических положений и разработке организационно-методических и практических

рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учета и аудита материально-производственных запасов в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что содержащиеся в выпускной квалификационной работы рекомендации и выводы позволят ООО «Белое озеро» повысить экономическую эффективность хозяйственной деятельности.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

1.1. Экономическая сущность бухгалтерского учета материально-производственных запасов и внутреннего контроля

Ускорение социально-экономического развития страны предусматривает увеличение эффективности общественного производства на основе всемерной экономии материальных, трудовых и денежных ресурсов. Политика ресурсосбережения - реальный источник удовлетворения растущих потребностей общества. Для того, чтобы воплотить это в жизнь необходимо знать все тонкости учета наличия и движения ресурсов, в первую очередь материально – производственных запасов, которые составляют основу деятельности предприятия.

Ни одно производственное предприятие не может существовать без применения материально-производственных запасов в своей деятельности. Они являются одним из важнейших факторов обеспечения постоянства и непрерывности воспроизводства. От их объема и уровня в значительной мере зависят результаты коммерческой деятельности предприятия. Поэтому, комплексный анализ материально-производственных запасов имеет большое значение для эффективного финансового управления предприятием [39, с. 123].

Рассмотрим, что же подразумевается под понятием – материально-производственные запасы.

Так, например, В.П.Астахов, считает, что материально-производственные запасы – это в широком понимании предметы труда, которые вещественно составляют основу изготавливаемого продукта и включаются в себестоимость продукции, работ и услуг полностью после предварительной обработки в одном производственном цикле [24, с.97].

В.А. Ерофеева под материально-производственными запасами понимает активы, используемые в качестве предметов труда в производстве, управлении или для продажи, целиком, потребляемые в каждом производственном цикле, и полностью переносящие свою стоимость на изготавливаемую продукцию [25, с.61].

По мнению Р.З. Тумасяна, производственные запасы представляют собой различные вещественные элементы, используемые в качестве исходных предметов труда, потребляемых при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) либо для управленческих нужд [29, с. 512].

Суглобов А.Е. писал: «Различают следующие задачи учета материально-производственных запасов: своевременное и правильное оформление документами поступления и расходования материальных ценностей; систематический контроль за сохранностью материальных ценностей путем учета их по местам хранения и материально ответственным лицам; постоянный контроль за использованием средств строго по назначению и в соответствии с установленными нормами; контроль за наличием материальных запасов согласно утвержденным нормативам; периодическая сверка данных бухгалтерского учета с фактическим наличием продукции и производственных запасов в местах их хранения. Решение этих задач в первую очередь зависит от правильной организации складского хозяйства, от наличия рациональной системы первичных и сводных документов и хорошо налаженного документооборота; качества организации подбора и подготовки кадров материально ответственных лиц и лиц, связанных с учетом; рационального ведения синтетического и аналитического учета товарно-материальных ценностей» [26,с.303].

По мнению Кондракова Н.П., под производственными запасами понимают различные вещественные элементы производства, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком

потребляются в каждом производственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции [27, с.92].

Согласно статьи 2 Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 в бухгалтерском учете материально-производственными запасами признаются:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- предназначенные для продажи;
- используемые для управленческих нужд организации [8].

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету № 5/01 «Учет материально-производственных запасов» в зависимости от той роли, которую играют товарно-материальные ценности в процессе производства, их подразделяют на следующие группы: сырье и материалы, покупные полуфабрикаты, возвратные отходы, топливо, тара и тарные материалы, запасные части, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы.

Сырье и основные материалы — предметы труда, из которых изготавливают продукт и которые образуют материально-вещественную основу продукта.

Вспомогательные материалы используют для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукту определенных потребительских свойств или же для обслуживания и ухода за орудиями труда.

Отметим, что деление материалов на основные и вспомогательные носит условный характер и часто зависит от количества материала, использованного на производство различных видов продукции [44, с. 98].

Покупные полуфабрикаты — сырье и материалы, прошедшие определенные стадии обработки, не являющиеся еще готовой продукцией. Они выполняют важную роль в изготовлении продукции, и вместе с основными материалами составляют ее материальную основу.

Возвратные отходы производства — остатки сырья и материалов, образовавшиеся в процессе их переработки в готовую продукцию или частично утратившие свои потребительские свойства исходного сырья и материалов.

Отметим, что из группы вспомогательных материалов отдельно выделяют в связи с особенностью их использования топливо, тару и тарные материалы, запасные части. Топливо подразделяют на технологическое (для технологических целей), двигательное (горючее) и хозяйственное (на отопление).

Тара и тарные материалы — предметы, используемые для упаковки, транспортировки, а также хранения материалов и готовой продукции.

Запасные части идут на ремонт и замену износившихся деталей машин и оборудования.

Такая классификация товарно-материальных ценностей используется для построения систематического и аналитического учета материальных ценностей, а также для составления статистического отчета об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственной деятельности.

Основными задачами учета товарно-материальных ценностей являются: контроль за сохранностью ценностей в местах их хранения и на всех стадиях обработки; соответствие складских запасов нормативам; правильное и своевременное документирование всех операций по движению товарно-материальных ценностей; выполнение планов снабжения материалами; соблюдение норм производственного потребления; выявление фактических затрат, связанных с заготовлением и приобретением ценностей; правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материальных ценностей по объектам калькуляции; систематический контроль за выявлением излишних и неиспользуемых материалов, их реализация; своевременное осуществление расчетов с поставщиками материальных ценностей; контроль за материалами, находящимися в пути, неотфактурованными поставками [46, с. 439].

Материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга, могут оцениваться по себестоимости каждой единицы таких запасов.

А.В. Крюков рассматривает материалы как предметы труда, то есть имущество, которое расходуется в основном операционном цикле организации [30, с. 52].

Как отмечает Крюков А.В., в сельскохозяйственных организациях в процессе производства потребляется большое количество разнообразных видов сырья и материалов. Основную роль в их сохранности играют бухгалтерский учет и контроль на всех этапах их движения (приобретение, поступление, хранение, отпуск в производство, использование в производстве и на другие цели). Учет материальных ценностей должен обеспечивать контроль за своевременностью снабжения, нормами складских запасов, выявить неучтенные материалы, следить за правильностью использования ресурсов, вовремя представлять необходимую информацию для целей управления.

Номенклатура материально-производственных запасов в сельскохозяйственных предприятиях очень широка: горюче-смазочные материалы, семена, корма, строительные материалы и т.д. Каждая из этих групп материалов отлична от других как по своему физическому состоянию, так и по происхождению, поступлению на предприятие, использованию в целях производства, способам хранения и множеству других признаков. Все эти особенности диктуют задачи и требования, предъявляемые к учету материально-производственных запасов.

К учету материально-производственных запасов на сельскохозяйственных предприятиях предъявляются следующие требования: сплошное, непрерывное и полное отражение движения (прихода, расхода, перемещения) и наличия запасов; учет количества и оценка запасов; оперативность (своевременность) учета запасов; достоверность; соответствие

синтетического учета данным аналитического учета на начало каждого месяца (по оборотам и остаткам); соответствие данных складского и оперативного учета движения запасов в подразделениях организации данным бухгалтерского учета.

Материально-производственные запасы могут оцениваться организацией по средней себестоимости, которая определяется по каждому виду (группе) запасов как частное от деления общей себестоимости вида (группы) запасов на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в этом месяце.

Согласно п.74 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов при списании (отпуске) материалов по себестоимости каждой единицы запасов могут применяться два варианта исчисления себестоимости единицы запаса:

- включая все расходы, связанные с приобретением запаса;
- включая только стоимость запаса по договорной цене (упрощенный вариант) [15].

Оценка материально-производственных запасов может производиться по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (ФИФО), которая основана на допущении, что материальные ресурсы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), то есть ресурсы, первыми поступающие в производство, должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретения с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца.

При применении этого метода оценка материальных ресурсов, находящихся в запасе (на складе) на конец месяца, производится по фактической себестоимости последних по времени приобретения материальных ресурсов, а в себестоимости реализации продукции (работ, услуг) учитывается себестоимость ранних по времени приобретения материальных ресурсов.

1.2. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета материально-производственных запасов

В Российской Федерации создана четырехуровневая система нормативного регулирования бухгалтерского учета.

1-й уровень — Федеральный Закон «О бухгалтерском учете», отдельные нормы, регулирующие бухгалтерский учет, содержащиеся в Гражданском, Трудовом, Бюджетном и Налоговом кодексах Российской Федерации, законодательные акты, указы Президента РФ и постановления правительства, регламентирующие прямо или косвенно организацию и ведение бухгалтерского учета в организации;

2-й уровень — Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности;

3-й уровень — методические рекомендации (указания), инструкции, комментарии, письма Министерства финансов РФ и других ведомств, План счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению;

4-й уровень — рабочие документы организации по бухгалтерскому учету.

Главным актом 1-го уровня является Федеральный закон «О бухгалтерском учете», который определяет юридические основы бухгалтерского учета, его содержание, взгляды, систему, главные направления бухгалтерской деятельности и составления отчетности, состав хозяйствующих субъектов, должных вести бухгалтерский учет и давать финансовую отчетность [3].

Так же к первому уровню системы следует отнести Гражданский кодекс РФ, Налоговый кодекс Российской Федерации, которые регулирует отношения предприятия с налоговыми органами: организация расчетов и уплаты налогов, ставки налогов, а также права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов [1,2].

Положение по ведению бухгалтерского учета (2-й уровень) определяет порядок учета и оценки обусловленного объекта или их совокупности. Положения по бухгалтерскому учету вызваны конкретизировать Закон о бухгалтерском учете и отчетности. Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации, одобренное приказом Минфина РФ.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Положение по учету материально - производственных запасов» в бухгалтерском учете в качестве материально - производственных запасов берутся активы:

- применяемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, подготовленной для продажи (выполнении работ, оказании услуг);
- специализированные для продажи (готовая продукция и товары);
- употребляемые для управленческих нужд системы (вспомогательные материалы, топливо, запасные части и др.)[8].

Основная часть материально - производственных запасов используется в качестве предметов труда в производственном процессе. Они полностью потребляются в каждом производственном цикле и целиком переносят свою стоимость на стоимость вырабатываемой продукции.

Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)». [9]. Положение определяет состав, содержание и методические основы развития бухгалтерской отчетности организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, кроме кредитных организаций и государственных (муниципальных) учреждений.

Бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса, отчета о финансовых результатах, приложений к ним и пояснительной записки. Предоставленный документ определяет порядок отражения в отчетности информации о материально-производственных запасах.

Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99»[10]. Данный документ определяет правила формирования в бухгалтерском учете сведения о доходах организации. Доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества). Выручка берется в бухгалтерскому учету в сумме, исчисленной в денежном выражении, равной величине поступления денежных средств и иного имущества и (или) величине дебиторской задолженности.

Если размер поступления возмещает лишь часть выручки, то выручка, принимаемая к бухгалтерскому учету, определяется как сумма поступления и дебиторской задолженности (в части, не покрытой поступлением).

Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» [11]. Положение определяет правила развития в бухгалтерском учете информации о расходах коммерческих организаций (кроме кредитных и страховых организаций), приходящих юридическими лицами по законодательству Российской Федерации. Данный документ определяет правила развития в бухгалтерском учете информации о расходах организации.

К третьему уровню системы нормативного регулирования относятся:

- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94 «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению». [14]. Инструкция определяет единые подходы к применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и отображению фактов хозяйственной деятельности на счетах бухгалтерского учета. В ней приведена краткосрочная характеристика синтетических счетов и обнаруживаемых к ним субсчетов: раскрыты их структура и назначение, экономическое содержание

обобщаемых на них фактов хозяйственной деятельности, порядок отражения наиболее популярных фактов. Описание счетов бухгалтерского учета по разделам приходится в последовательности, предусмотренной Планом счетов бухгалтерского учета;

- Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств»[13]. Данный документ определяет порядок проведения инвентаризации имущества (в т. ч. материально-производственных запасов) и финансовых обязательств системы и оформления ее результатов. Инвентаризация имущества производится по его местонахождению и материально ответственному лицу;

-Приказ Минфина России от 28.12.2001 N 119н «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов»[15]. Методические указания находят порядок организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов на основе ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 г. № 44н.

Четвертый уровень нормативного регулирования представлен внутренними документами организации, к которым относят: учетную политику , рабочий план счетов, график документооборота, приказ о проведении инвентаризации.

Одним из направлений совершенствования ведения бухгалтерского учета в РФ является адаптация его на Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), то есть постепенное совершенствование российских систем учета и отчетности, направленное на формирование более качественной финансовой информации и соответствие лучшим международным практикам. В РФ учет материально-производственных запасов регулируют два основных нормативных документа:

– ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утверждено приказом Минфина России от 9 июня 2001г. № 44н;

– Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28 декабря 2001г. № 119н.

Международные правила, по которым ведется учет материально-производственных запасов, сведены к МСФО № 2 «Запасы» (с изменениями от 27 июня 2016г.), а также некоторые правила и определения содержатся в Принципах подготовки и составления финансовой отчетности.

Несмотря на то, что в методологию ПБУ 5/01 уже внесены изменения с целью интеграции с международными учетными и отчетными принципами, тем не менее, МСФО № 2 и ПБУ 5/01 содержат множество принципиальных различий в подходах и оценках, в применяемой терминологии и т. д.

МСФО № 2 и ПБУ 5/01 устанавливают правила оценки материально-производственных запасов, дают определение запасов, предъявляют требования к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности [42,с. 188-191].

Данные в приложение Б показывают, что в подходах учета запасов в отечественной и зарубежной практике есть различия, но в основном они схожи.

В МСФО и ПБУ определения запасов идентичны, за исключением некоторых расхождений. Эти расхождения относятся, в первую очередь, к незавершенному производству. ПБУ 5/01 не используется в отношении незавершенного производства, МСФО 2 не применяется к незавершенным работам, которые возникают в процессе выполнения строительных договоров. Следующим различием в МСФО и РСБУ является «широта кругозора». В соответствии с МСФО, если деятельность организации относится к сфере услуг, то запасы включают затраты на предоставление услуг, доходы от предоставления которых еще не признаны, несмотря на то, что эти затраты

включают и заработную плату персонала. ПБУ 5/01, в свою очередь, рассматривает только материальные запасы.

В целом существующие различия в учете материально-производственных запасов в российских и международных стандартах объясняются особенностями законодательной и нормативной базы России. В России финансовая отчетность, составленная в соответствии с ПБУ, принята большинством крупных российских компаний. Финансовая отчетность по МСФО составляется в дополнение к отчетности, составляемой в соответствии с ПБУ, на консолидированной основе и предназначается для инвесторов и крупных кредиторов.

Основной проблемой, стоящей на пути внедрения МСФО в России, является недостаток финансовых и кадровых ресурсов. Переход российских стандартов на международные, довольно затратная задача, особенно когда предприятиям приходится одновременно составлять несколько видов отчетности: налоговую, бухгалтерскую отчетность в соответствии с ПБУ и параллельно финансовую отчетность в соответствии с МСФО (методом трансформации) [43, с.233].

Внедрение МСФО диктуется экономической необходимостью, поэтому в перспективе международные стандарты рано или поздно будут внедрены в российскую систему бухгалтерского учета в том или ином виде. Скорость этого внедрения будет зависеть от эффективного взаимодействия между предприятиями и государством, а также профессиональным бухгалтерским и аудиторским сообществом. Дальнейшее совершенствование системы бухгалтерского учета в России должно быть направлено на активизацию использования международных стандартов путем построения эффективного учетного процесса в организациях [31, с. 188-191].

1.3. Методика аудиторской проверки материально-производственных запасов

Целью аудиторской проверки материально - производственных запасов является формирование мнения о достоверности показателей отчетности по статьям материальных ценностей «Запасы» и о соответствии применяемой в организации методики учета и налогообложения операций с МПЗ действующим в Российской Федерации нормативным документам. Это достигается проведением проверок на существенность, а также структур контроля и системы бухгалтерского учета и оценкой риска аудита, который зависит от характера запасов предприятия и их важности для бухгалтерских отчетов. Проверка запасов рассматривается как основная часть аудита на тех предприятиях, где их величина существенна [32, с. 73].

Аудит материально-производственных запасов осуществляется на базе следующих нормативных документов:

1. Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" от 30.12.2008 N 307-ФЗ.
2. ПБУ №5/01 «Учет материально-производственных запасов».
3. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (Приказ Минфина РФ № 49 от 13.06.1995г.).
4. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утв. Приказом МФ РФ №119н от 28.12.2001г.) [36, с. 455].

Весь объем аудиторских процедур проверки, по существу, можно условно разделить на несколько групп:

- аудит наличия и сохранности материально-производственных запасов;
- аудит движения материально-производственных запасов;
- проверка правильности налогообложения материально-производственных запасов [35, с. 124].

В процессе проверки аудитор должен установить:

- реальность наличия и существования материально-производственных запасов;

- все ли операции с МПЗ, которые должны быть отражены на счетах учета, действительно в них представлены;

- является ли организация собственником всех МПЗ, т.е. имеются ли на них имущественные права, а суммы, отраженные как задолженность, - обязательствами;

- правильность оценки материально-производственных запасов и связанных с ними обязательств;

- правильно ли выбраны и применялись принципы учета МПЗ.

Информационной базой для проверки материально - производственных запасов являются:

1. Нормативные документы, касающиеся приема, учета, хранения и отпуска материальных ценностей.

2. Приказ об учетной политике.

3. Первичные документы по оформлению операций с МПЗ.

4. Организационно - правовые документы и материалы.

5. Бухгалтерская отчетность предприятия и бухгалтерские регистры по учету МПЗ [37, с. 76].

Приступая к проверке, аудитору необходимо получить информацию о выбранных способах и методах учета по данному участку проверки. В соответствии с требованиями ПБУ 5/01 "Учет материально - производственных запасов" в приказе об учетной политике должна содержаться информация о методологических аспектах учета МПЗ:

- порядок учета приобретения (заготовления) материально-производственных запасов;

- методы оценки МПЗ по их видам при списании.

Аудиторскую проверку операций с материально-производственными запасами целесообразно проводить в такой последовательности:

- изучение положений учетной политики по направлениям данного участка проверки;
- оценка степени надежности системы внутреннего контроля в отношении материально-производственных запасов, для этого: провести обследование складского хозяйства и состояния складских помещений; изучить организацию материальной ответственности и отчетности материально ответственных лиц;
- проанализировать состав МПЗ на отчетную дату;
- определить объем выборки и позиции для проведения выборочной инвентаризации;
- анализ движения материально-производственных запасов;
- проверка правильности оценки материально-производственных запасов;
- проверка состояния и организации синтетического и аналитического учета материально-производственных запасов.

Аудиторская проверка МПЗ позволяет минимизировать риск наличия существенных ошибок в бухгалтерской отчетности. Поэтому, приступая к проверке материально-производственных запасов, аудитору нужно выявить наиболее часто встречающиеся нарушения и с учетом этого выбрать необходимые процедуры проверки [4].

На формирование мнения аудитора в отношении достоверности информации о материально-производственных запасах оказывают влияние следующие факторы:

- а) полнота отражения - все ли МПЗ, принадлежащие предприятию, отражены в бухгалтерских записях и включены в бухгалтерскую отчетность в полноте отражения операций с материально-производственных запасов в бухгалтерских записях приводят к занижению отчетных данных. Обнаружить такие ошибки достаточно сложно. Для этого аудитору потребуется сделать выборку из первичных документов или информации неучетного характера;

б) наличие в учете операций с МПЗ без достаточных на то оснований. Например, организация включает в свой баланс имущество, на которое не имеет права собственности, - материальные ценности, полученные по договорам комиссии или консигнации. Такие ошибки приводят к завышению показателей отчетности;

в) соблюдение принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Эти ошибки связаны с неправильным распределением операций по учетным периодам, т.е. их отражают в отчетности другого отчетного периода. Нередко на практике полученные материальные ценности отражают в учете до момента перехода права собственности на них, и наоборот, материалы в пути, право собственности на которые уже перешло к покупателю, в учете не отражают или не приходуяют материальные ценности по неотфактурованным поставкам.

Для выявления ошибок в периодизации аудитору следует изучить учетные записи и сопоставить их с первичными документами;

г) правильность оценки материально-производственных запасов. Например, при их оприходовании неправильно определена стоимость приобретения, вследствие чего амортизация начисляется неверно. Эти ошибки часто носят системный характер, так как являются следствием нарушения методологии учета;

д) правильность отражения МПЗ на соответствующих счетах учета. Такие ошибки могут быть обнаружены при инвентаризации.

Все вышеуказанные процедуры помогают аудитору собрать необходимую аналитическую информацию о составе, стоимости и движении материально-производственных запасов, которая в совокупности с данными, полученными в ходе аудита всех остальных статей финансовой отчетности, позволит проверяющему выразить мнение о достоверности полученных сведений.

Таким образом, плюсы проведения аудиторской проверки для финансово-хозяйственной деятельности предприятия очевидны. Помимо официального мнения в форме аудиторского заключения о финансовой (бухгалтерской) отчетности, полученная от аудиторов по итогам проверки информация, в том числе о состоянии учета МПЗ, важна для обеспечения контроля за их сохранностью, снижения налоговых рисков, а также для принятия оптимальных управленческих решений.

II. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «БЕЛОЕ ОЗЕРО» ТЮЛЯЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1. Экономическая характеристика деятельности предприятия.

При реорганизации предприятия, Общества с ограниченной ответственностью (ООО) «Тукаш» Тюлячинского района переименовали в Общество с ограниченной ответственностью (ООО) «Белое озеро».

Общество с ограниченной ответственностью (ООО) «Белое озеро» Тюлячинского района РТ, располагается на территории Тюлячинского района и находится в селе Максабаш. Основным видом деятельности ООО «Белое озеро» считается животноводство в сочетании с растениеводством (смешанное сельское хозяйство). Общая земельная площадь хозяйства является 3076 га, в том числе 3018 га сельхоз угодий, пашни 2839 га и пастбищ 179 га .

Климат умеренно – континентальный. Длительность вегетационного периода, в особенности период интенсивной вегетации равный в среднем 135 дням. Совокупность активных температур достаточна для ежегодного созревания таких культур, как озимые рожь и зерно, ранние яровые зерновые, рапс, выращиванию которых уделяется огромное внимание в ООО «Белое озеро».

Земли в большей степени светло – серые и серые лесные, дерновоподзолистые. Согласно физико – химическим свойствам и плодородию серые земли уступают черноземам, однако существенно превышают дерновоподзолистые земли, в которых содержание гумуса составляет 3,5-4,5%. Таким образом, природно – климатические условия сравнительно удобны для ведения сельскохозяйственного производства. Земля в сельском хозяйстве считается важным средством производства, что никак не может быть сформирована снова либо заменена каким-нибудь иным средством производства. Полное и рациональное использование земли имеет первостепенное значение с целью последующего роста сельского хозяйства,

наибольшего удовлетворение все возрастающих нужд населения в продуктах питания.

Изучение состояния применения земельных фондов необходимо приступать с определения косвенных показателей. Главным косвенным показателем считается доля распаханности, то есть сколько процентов занимает пашня в общей площади сельхозугодий.

Таблица 1 – Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы

Виды угодий	2013 г.		2014 г.		2015 г.		2016 г.		2017 г.		В среднем по РТ, 2017 г., га
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	
Всего Земель	3076	X	3076	X	3164	X	3078	X	3118	X	X
в т.ч. сельхоз угодий	3018	100	3018	100	2873	100	2873	100	2873	100	100
Из них: пашня	2839	94,1	2786	92,3	2726	91,7	2726	91,7	2726	91,7	87,6
Пастбища	179	5,9	232	7,7	247	8,3	247	8,3	247	8,3	10,2
Процент распаханности, %	x	94,1	x	92,3	x	91,7	x	91,7	x	91,7	87,6

На основании данных таблицы 1 очевидно, что площадь всех земель за 2014-2015 годы возросла на 88 га, за 2015-2016 годы снизилась на 86 га, а в 2017 году возросла на 40 га. Наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ занимает площадь пашни (91,7%). На втором месте в структуре сельхозугодий

находится площадь пастбищ и занимает 8,3% . Сравнив данные со среднереспубликанскими данными можно отметить, что площадь сельхозугодий в ООО «Белое озеро» меньше на 3382 га и площадь пашни в хозяйстве так же меньше чем в среднем по республике на 2782 га. Площадь пастбищ меньше, чем в среднем по республике на 397 га.

Процент распаханности за период с 2015 по 2017 гг. не изменяется. Этот показатель за 2017 год на 4,1 % по ООО «Белое озеро» больше, чем в среднем по РТ.

Под специализацией сельскохозяйственного производства подразумевается преимущественное развитие той либо другой сферы, группы взаимосвязанных отраслей, преобразование их в товарные отрасли, которые устанавливают производственное направление сельского хозяйства предприятия либо его подразделений.

Для всесторонней характеристики специализации сельскохозяйственных предприятий используется система показателей.

Наиболее значимым и основным среди них считается показатель структуры товарной продукции, при этом стоимость товарной продукции вычисляется в единых ценах. Каждый год состав товарной продукции изменяется, по этой причине следует определять специализацию в среднем за ряд лет. Рассмотрим какое производственное направление имеет ООО «Белое озеро» Тюлячинского района, для этого рассчитаем таблицу 2 структуру товарной продукции в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ.

Проанализировав данные таблицы 2 очевидно, что изучаемое хозяйство ООО «Белое озеро» имеет специализацию зерноводческое с развитым скотоводством молочного направления.

Для характеристики уровня специализации хозяйства применяем показатель коэффициента специализации. Его величину находим согласно формуле, предложенной профессором Поповичем И.В.:

$$K_c = 100 / \sum P (2i - 1), \text{ где} \quad (1)$$

Кс – коэффициент специализации;

Р – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

i – порядковый номер отрасли в ранжированном ряду по удельному весу в структуре товарной продукции, начиная с наивысшего.

$$K_c = 100/50,1(2*1-1)+35,6(2*2-1)+13,8(2*3-1)+0,5(2*4-1)= 0,44$$

Величина коэффициента 0,44 говорит о том, что ООО «Белое озеро» имеет специализацию с высоким уровнем.

Таблица 2 – Состав и структура товарной продукции ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2015-2017 годы

Виды продукции	Стоимость товарной продукции в сопоставимых ценах 1994 года, тыс. руб.				Структура в среднем за 3 года, %
	2015 г.	2016 г.	2017 г.	В среднем за 2015-2017 года	
Зерновые и зернобобовые	234,99	167,85	209,14	203,99	50,1
Мясо КРС	62,15	60,22	46,44	56,27	13,8
Молоко	180,14	177,86	76,28	144,76	35,6
Мед	-	5,47	0,25	1,90	0,5
Итого	477,28	411,4	332,11	406,92	100

Эффективность сложившейся специализации может быть реализована только лишь в таком случае, если хозяйство будет обеспечено фондами и трудовыми ресурсами.

Производственные фонды сельского хозяйства представлены разными видами средств и предметов труда, применяемых в сельскохозяйственных предприятиях. Согласно своему экономическому содержанию, характеру функционирования в ходе производства и способу передачи стоимости производственные фонды подразделяются на основные и оборотные. Вещественным содержанием основных производственных фондов выступают средства труда, в оборотных - предметы труда.

Совокупность основных и оборотных фондов составляют материальные ресурсы сельского хозяйства, которые в свою очередь считаются главной составляющей материально – денежной базы. На сегодняшний день материально - техническая основа хозяйства во многом определяет его положение на рынке. Механизация и электрификация производства во многом стали основным и факторам экономической устойчивости каждого хозяйства. Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда, представленные в таблице 3.

Таблица 3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	В среднем по РТ за 2017г.
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	91778	90421	109913	111329	15923	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	3018	3018	2973	2973	2973	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в с/х производстве, чел	76	83	78	54	29	98
Фондооснащенность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб.	3041,0	2996,1	3697,0	3744,7	535,6	4216,7
Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб.	1207,6	1089,4	1409,1	2061,6	549,1	2706,4

Из таблицы 3 видно, что показатели фондооснащенности в изучаемом хозяйстве колеблются. За период с 2013 по 2014 годы фондооснащенность производства в ООО «Белое озеро» уменьшилась на 44,9 тыс. рублей, с 2014 по 2015 годы фондооснащенность производства в ООО «Белое озеро» возросла на

700,9 тыс. руб., 2015 по 2016 годы увеличилась на 47,7 тыс. руб., а с 2016 по 2017 годы уменьшилась на 3209,1 тыс. руб.

Сравнив данные со среднереспубликанскими данными можно сказать, что фондооснащенность меньше на 3681,1 тыс. рублей на 100 га сельскохозяйственных угодий.

Важную роль в производственном процессе представляют наличие и обеспеченность энергетическими ресурсами.

Уровень формирования материально – технической базы сельского хозяйства во многом зависит от состояния обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергетическими ресурсами и техникой. Снабженность сельского хозяйства энергоресурсами характеризуется показателями энергооснащенности и энерговооруженности труда. Об энергетических ресурсах ООО «Белое озеро» можно судить по энергооснащенности и энерговооруженности, приведённых в таблице 6.

Таблица 4 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	В среднем по РТ за 2017г.
Сумма энергетических мощностей, л.с.	4657	4484	2083	2083	280	6477
Площадь пашни, га	2839	2786	2726	2726	2726	5508
Число среднегодовых работников, чел.	76	83	78	54	29	98
Энергооснащенность. на 100 га пашни, л.с	164,0	160,9	76,4	76,4	10,3	117,6
Энерговооруженность на 1 работника, л.с.	61,3	54,0	26,7	38,6	9,7	66,1

Данные таблицы 4 показывают, что сумма энергетических мощностей колеблется (с 2013 по 2014 годы уменьшается на 173 л.с, с 2014 по 2015 годы

уменьшается на 2401 л.с или на 53,5%, с 2015 по 2016 годы остается неизменным, а с 2016 по 2017 годы также уменьшается на 1803 л.с), площадь пашни в течение 2014 по 2015 год уменьшается на 60 га, а вот в 2016 и 2017 году остается неизменном.

Учитывая влияние всех этих факторов, показатели энергооснащенности и энерговооружённости труда претерпевают определённые изменения.

Следующим не менее значимым фактором сельскохозяйственного производства считается обеспеченность и использование трудовых ресурсов, от правильного применения которых зависит эффективность сельскохозяйственного производства, считается человеческий фактор. Изготовление сельскохозяйственной продукции на земле самого высокого качества даже самые современные производственные фонды сами по себе никак не предоставят высочайшего результата. Они доводятся в действие трудом работника. Для этого построим таблицу 5.

Проанализировав данные таблицы 5 очевидно, то что уровень применения запаса труда за весь период колеблется. Так с 2013 г. по 2014 год произошло уменьшение на 9,2%, с 2014 по 2015 год увеличивается на 2%, а с 2016 по 2017 год уменьшилось на 21%.

Сравнив данный с среднереспубликанскими данными, можно сказать, что уровень использования запаса труда в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района меньше на 9,6 %.

Таблица 5 – Годовой запас труда и уровень его использования в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	В сред-нем по РТ за 2017г
Годовой запас труда, тыс. чел.-дней.	22,0	24,1	22,6	15,7	8,4	-
Фактически отработано, тыс. чел.-дней.	24,0	24,0	23,0	19,2	8,5	-
Уровень использования запаса труда, %	108,9	99,7	101,7	122,1	101,1	110,7

Увеличение экономической эффективности производства считается основной задачей деятельности общества. Экономическая эффективность производства – основа благосостояния существования народа каждой страны во всех экономических формациях. Она определяет уровень удовлетворение базовых потребностей человека в пище, одежде, жилье и напрямую влияет на качественных и количественных показателях воспроизводства рабочей силы.

С целью получения оценки достигнутого уровня экономической эффективности сельскохозяйственного производства необходимо проанализировать уровни показателей, определяющих применение главных факторов сельского хозяйства – земли, производственных фондов, рабочей силы и нынешних производственных расходов. Достигнутый уровень экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района отображен в таблице 6.

Стоимость валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни до 2016 года включительно имеет тенденцию роста. В 2017 году по сравнению с 2016 годом уменьшилось 3 раза, что связано с уменьшением стоимости валовой продукции. Следует отметить, что все показатели связанные со стоимостью валовой продукции в 2017 году имеют тенденцию снижения кроме стоимости валовой продукции на 100 руб. издержек производства.

Все среднереспубликанские показатели выше показателей ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ.

Стоимость валового дохода в расчете на 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.; 1 среднегодового работника, тыс.руб.; 100 руб. основных производственных фондов, руб. в 2017 году имеют тенденцию снижения. Эти показатели соответственно ниже среднереспубликанских данных.

ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ убыточное хозяйство, уровень убыточности составляет в 2017 году 22, 6%.

Таблица 6 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	В среднем по РТ, 2017г
Стоимость валовой продукции сельского хозяйства в ценах 1994г. в расчетах на:						
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	86,2	107,7	178,0	341,2	74,2	301,7
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	8,7	9,8	16,9	46,9	19,0	49,3
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	0,7	0,9	1,2	2,3	3,5	1,8
- 100 руб. издержек производства, руб.	1,3	1,5	1,7	2,7	18,0	2,5
Стоимость валового дохода в расчете на:						
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	3264,3	2474,5	2103,3	2364,3	130,9	2186,7
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	329,5	225,5	200,0	324,7	33,5	357,0
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	27,3	20,7	14,2	15,7	6,1	13,3
- 100 руб. издержек производства, руб.	50,1	33,4	19,7	18,6	31,8	17,9
Сумма прибыли (+), убытка (-) в расчете на:						
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.;	1074,3	234,1	73,5	294,1	-738,1	746,2
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.;	108,4	21,3	7,0	40,4	-188,7	121,8
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.;	9,0	2,0	0,5	2,0	-34,4	4,5
- 100 руб. издержек производства, руб.	16,5	3,2	0,7	2,3	-179,5	6,1
Уровень рентабельности (+), убыточности (-), %	20,7	5,8	1,1	2,6	-22,6	9,7

Анализ динамики и структуры финансовых результатов в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района показывается в таблице 7.

Таблица 7 – Анализ динамики и структуры финансовых результатов в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы, тыс.руб.

Показатели	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Изменение (+,-) 2017г. от 2016г.
1.Выручка от продажи продукции, работ, услуг	60822	32881	52726	87898	18732	-69166
2.Себестоимость проданных товаров	48748	31110	51619	85639	24205	-61434
3.Валовая прибыль (убыток)	12074	1771	1107	2259	-5473	-7732
4.Коммерческие расходы	-	-	-	-	-	-
5.Управленческие расходы	-	-	-	-	-	-
6.Прибыль (+), убыток (-) от продаж	12074	1771	1107	2259	-5473	-7732
7.Прочие доходы	6258	13595	21780	12617	22	-12595
8.прочие расходы	14685	14491	10714	9392	47	-9345
9.Прибыль(+),убыток(-) до налогообложения	3557	155	12173	5484	-5498	-10982
10. Налог на при-быль или др. обяза-тельные платежи	-	-	-	-	-	-
11.Чистая (нераспределенная) при-быль (+), убыток (-)	3557	155	12173	5484	-5498	-10982

Проанализировав данные таблицы 7 видно, что в 2017 году по сравнению с 2016 годом отмечается отрицательные тенденции.

2.2. Анализ финансового состояния

Финансовое состояние предприятия это совокупность показателей, отражающих его способность погасить долговые обязательства. Финансовое состояние является результатом взаимодействия всех элементов системы финансовых отношений предприятия. Анализ финансового положения предприятия начинают с расчета показателей, его характеризующих. Показатели объединяются в группы и характеризуют два аспекта анализа: для целей ликвидации и для целей функционирования предприятия.

В первую группу входят коэффициенты, характеризующие платежеспособность и ликвидность предприятия. Во вторую группу включают показатели финансовой устойчивости третью группу представляют показатели деловой активности. В четвертую группу входят показатели рентабельности. В пятую включают показатели рыночной активности и положения на рынке ценных бумаг.

Предприятие будет считаться финансово устойчивым, если показатели платежеспособности и ликвидности отражают способность предприятия погасить свои краткосрочные обязательства легко реализуемыми средствами. Платежеспособность предприятия – это способность своевременно и в полном объеме погашать свои финансовые обязательства. Ликвидность – это возможность субъекта хозяйствования обратить активы в наличность и погасить свои платежные обязательства, а точнее – сила активов покрыть долговые обязательства предприятия и срок трансформации приравняется сроку погашения платежных обязательств. Для определения вероятности наступления банкротства необходимо знать, насколько платежеспособно предприятие и какова степень ликвидности его активов. Для этого определяют ликвидность активов и срочность оплаты.

В сегодняшнем периоде формирования экономики проблема рассмотрения экономического капиталом компании является крайне значимым. С экономического капиталом компании находится в зависимости в значительном итоге его работы. Согласно данной обстоятельству рассмотрению экономического капиталом компании уделяется достаточно интереса.

Финансовое состояние компании устанавливают характеристики ликвидности и экономической стабильности. Одним с ключевых характеристик производительности работы компании является высоколиквидность. Задача рассмотрения ликвидности равновесия возникает в связи с потребностью предоставлять оценку кредитоспособности компании, т.е. ее возможности своевременно и полностью расплачиваться в соответствии с собственным

обязанностям. Ликвидность равновесия является базой платежеспособности и ликвидности компании. Иными текстами, высоколиквидность – данное способность укрепления платежеспособности.

Баланс является совершенно ликвидным, в случае если выполняются следующие требование:

$$A1 > П1; \quad A2 > П2; \quad A3 > П3; \quad A4 < П4.$$

Таблица 8. – Анализ динамики и структуры активов баланса по степени ликвидности в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы, тыс. руб.

Актив	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Отклонение 2017г. от 2016г.
A1	110	0	7	153	79	-74
A2	37985	17389	25128	22596	19	-22577
A3	73825	53258	91996	85771	24610	-61161
A4	97202	115001	148793	141389	2053	-139336
Баланс	209122	185648	265924	249909	26761	-223148

Таблица 9. Анализ динамики и структуры пассивов баланса по срокам погашения в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы, тыс. руб.

Пассив	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Отклонение 2017г. от 2016г.
П1	28131	28443	33780	36725	31886	-4839
П2	939	884	880	1948	363	-1585
П3	149911	126025	188825	163283	0	-163283
П4	30141	30296	42469	47953	-5488	-53441
Баланс	209122	185648	265954	249909	26761	-223148

Результаты расчетов по данным анализируемой организации, что в этой предприятии сопоставление итогов групп по активу и пассиву имеет следующий вид:

Год	Условие	Соответствует (да/нет)
2013г.	$A1 \geq П1;$ $A1 \geq П2;$ $A3 \geq П3;$ $A4 \leq П4$	нет
2014г.		нет
2015г.		нет
2016г.		нет
2017г.		нет

Следует отметить, что баланс является не ликвидным. Далее следует рассмотреть такие показатели как:

- текущая ликвидность (ТЛ)
- перспективную ликвидность (ПЛ).

$$ТЛ = (A1 + A2) - (П1 + П2);$$

$$ТЛ(\text{ на } 2016 \text{ год}) = (153 + 22596) - (36725 + 1948) = -12028 (\text{тыс. руб.})$$

$$ТЛ(\text{ на } 2017 \text{ год}) = (79 + 19) - (31886 + 363) = -32151 (\text{тыс. руб.})$$

$$ПЛ = A3 - П3.$$

$$ПЛ(\text{ на } 2016 \text{ год}) = 85771 - 163283 = -77512 (\text{тыс. руб.})$$

$$ПЛ(\text{ на } 2017 \text{ год}) = 24610 - 0 = 24610 (\text{тыс. руб.})$$

Данные результаты говорят нам о том, что изучаемое предприятие является неплатежеспособной за последние годы. ООО «Белое озеро» не может погасить свои наиболее срочные и краткосрочные обязательства за счет наиболее ликвидных и быстрореализуемых активов. За счет медленно реализуемых активов исследуемое хозяйство может обеспечить свои долгосрочные обязательства.

Величина платежного излишка в начале 2017 года равна -77512 тыс. руб., в конце 2017 года равна 24610 тысячам рублей.

Оценка платежеспособности предприятия производится с помощью коэффициентов ликвидности, являющихся относительными величинами. Они отражают возможность предприятия погасить краткосрочную задолженность за

счет тех или иных элементов оборотных средств. Для этого рассчитаем таблицу 10.

Таблица 10 – Показатели оценки платежеспособности и ликвидности в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы, тыс. руб.

Показатели	Норматив	2013г.	2014г.	2015г.	2016г.	2017г.	Изменение (+,-) 2017г. от 2016г.
Коэффициенты ликвидности и платежеспособности							
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,2-0,7	0,004	0,000	0,000	0,004	0,002	-0,002
Коэффициент быстрой (промежуточной) ликвидности	0,8-1,0	1,310	0,593	0,725	0,588	0,003	-0,585
Коэффициент покрытия (текущей ликвидности)	≥ 2,0	3,850	2,409	3,379	2,806	0,766	-2,040
Показатели качественной характеристики платежеспособности и ликвидности							
Чистый оборотный капитал	Рост показателя	82850	41320	82501	69847	-7541	-77388
Коэффициент соотношения денежных средств и чистого оборотного капитала	0-1,0	0,001	0,000	0,000	0,002	-0,010	-0,013
Коэффициент соотношения запасов и чистого оборотного капитала (маневренности)	Уменьшение показателя	0,891	1,289	0,837	0,900	-3,263	-4,163
Коэффициент соотношения запасов и краткосрочной задолженности	0,5 -0,7	2,540	1,816	1,992	1,625	0,763	-0,862
Коэффициент соотношения дебиторской и кредиторской задолженности	0,040	1,307	0,593	0,725	0,584	0,001	-0,584

Оценка финансового состояния организации будет неполной без анализа финансовой устойчивости.

Из таблицы 10 можно сказать, что коэффициент абсолютной ликвидности в 2017 году равен 0,002. Это показывает, что предприятие не может погасить в ближайшее время текущую краткосрочную задолженность за счет денежных средств. Коэффициент быстрой (промежуточной) ликвидности в 2017 году равен 0,003. Он показывает, насколько возможно будет погасить текущие обязательства, если положение станет критическим. Коэффициент текущей ликвидности в 2017 году равен 0,766. Этот коэффициент обобщает предыдущие показатели и является одним из показателей, характеризующих удовлетворительность (неудовлетворительность) бухгалтерского баланса. Это главный показатель платежеспособности. Следовательно, можно сделать вывод о неудовлетворительности бухгалтерского баланса. То есть, судя по этому показателю, мы можем сказать, что в хозяйстве нет свободных денежных ресурсов, и можно говорить о высоком финансовом риске.

Финансовая устойчивость — составная часть общей устойчивости предприятия, сбалансированность финансовых потоков, наличие средств, позволяющих организации поддерживать свою деятельность в течение определенного периода времени, в том числе обслуживая полученные кредиты и производя продукцию. Во многом определяет финансовую независимость организации.

Финансовая устойчивость есть прогноз показателя платёжеспособности в длительном промежутке времени.

Для оценки финансовой устойчивости рассчитаем соответствующие коэффициенты.

Таким образом, коэффициент автономии - -0,205. Чем выше значение коэффициента, тем лучше финансовое состояние компании. Это значит, что финансовое положение организации является неустойчивым.

В сложившихся условиях повышение финансовой устойчивости в ООО «Белое озеро» является не менее важной задачей, чем повышение ее ликвидности. Есть основания предполагать, что со временем сложившуюся

ситуацию можно приостановить, и со временем доля собственных средств будет возрастать. Для достижения этой цели предприятию необходимо:

1. Усилить контроль и анализ дебиторской задолженности с целью ускорения её оборачиваемости и снижения;
2. Принять меры по приращению собственных источников и сокращение заемных пассивов.

Таблица – 11 Показатели финансовой устойчивости ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы, тыс.руб.

Показатели	Норматив	2013г.	2014г.	2015г.	2016г.	2017г.	Изменение (+,-) 2017г. от 2016г.
Коэффициент автономии	более 0,5	0,144	0,163	0,160	0,192	-0,205	-0,397
Коэффициент заемного капитала	менее 0,5	0,856	0,837	0,840	0,808	1,205	0,397
Мультипликатор собственного капитала		6,938	6,128	6,262	5,212	-4,876	-10,088
Коэффициент финансовой зависимости	менее 0,7	5,930	5,128	5,262	4,212	-5,876	-10,088
Коэффициент долгосрочной финансовой независимости	0-1,0	0,860	0,842	0,870	0,845	-0,205	-1,050
Коэффициент структуры долгосрочных вложений	Уменьшение показателя	1,508	1,095	1,269	1,155	0,000	-1,155
Коэффициент обеспеченности долгосрочных инвестиций	0,5-0,7	0,550	0,736	0,643	0,669	-0,374	-1,043
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	0,1-0,5	-0,599	-1,199	-0,908	-0,861	-0,305	0,556
Коэффициент маневренности	0,2-0,5	2,638	1,360	1,943	1,457	1,374	-0,082

Как видно из таблицы 12, оборачиваемость активов в 2017 году составила 0,70, что выше от предыдущего года на 0,35, это дает представление об эффективности деятельности ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ, т.е.

увеличилась объем продаж. А вот оборачиваемость запасов за 2017 года снизилась по сравнению с 2016 годам на 0,38, что говорит накоплении излишков запасов предприятия. Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности за отчетный период резко возросло, который составляет 985,89, что выше на 982,005. Это могло быть связано с увеличением объема продаж и уменьшением дебиторской задолженности за исследуемой период.

Оборачиваемость оборотного капитала снизился на 0,05, что доказывает об ухудшении результативности использования основных средств на предприятии. Как и вышеперечисленной показатель, оборачиваемость собственного капитала резко уменьшается сразу на 5.

Таблица – 12 Показатели деловой активности ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы, тыс. руб.

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2016г.	2017г	Изменени е (+,-) 2017г. от 2016г.
Оборачиваемость активов (раз)	0,29	0,18	0,20	0,35	0,70	0,348
Оборачиваемость запасов (раз)	0,66	0,58	0,75	1,36	0,98	-0,379
Фондоотдача	0,79	0,36	0,59	1,07	-	-
Оборачиваемость де- биторской задолженности (раз)	1,60	1,89	2,10	3,89	985,89	982,005
Время обращения деби- торской задолженности (дни)	228	193	174	94	0	-93,461
Средний возраст запасов	553	625	488	268	371	103,257
Операционный цикл (дни)	780,72	817,88	662,04	361,68	371,48	9,796
Оборачиваемость оборотного капитала	0,54	0,47	0,45	0,81	0,76	-0,052
Оборачиваемость собственного капитала	2,02	1,09	1,24	1,83	-3,41	-5
Оборачиваемость общей зadolженности	0,34	0,21	0,24	0,44	0,58	0
Оборачиваемость привлеченного финан- сового капитала (зadol- женности по кредитам)	0,412	0,259	0,278	0,532	51,603	0,420

Причиной этой отрицательной величины является то, что собственный капитал предприятия недостаточно эффективно используется. Последний показатель показывает, сколько требуется оборотов для оплаты задолженности по кредитам. В ООО «Белое озеро» в 2017 году она составляет 51.

Анализ изменения коэффициентов, характеризующих деловую активность ООО "Белое озеро" Тюлячинского района по состоянию на 2017 год, по сравнению с положением за последние четыре года показал следующее: за 2017 год рентабельность активов снизилась на -0,227 % и составила -0,205%, т.е. имущество предприятия использовалось менее эффективно, чем за 2016 год. Рентабельность собственного капитала компании повышается.

Таблица – 13 Показатели рентабельности ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за 2013-2017 годы, тыс. руб.

Показатели	2013г.	2014г.	2015г.	2016г.	2017г	Изменение (+,-) 2017г. от 2016г.
Рентабельность активов (коэффициент экономической рентабельности)	0,017	0,001	0,046	0,022	-0,205	-0,227
Рентабельность собственного капитала (коэффициент финансовой рентабельности)	0,118	0,005	0,287	0,114	1,002	0,887
Рентабельность реализации (коэффициент коммерческой рентабельности)	0,199	0,054	0,021	0,026	-0,292	-0,318
Рентабельность текущих затрат на производство продукции	0,248	0,057	0,021	0,026	-0,226	-0,252
Рентабельность инвестированного (используемого) капитала	-0,031	-0,002	-0,083	-0,048	1,002	1,049

Если в 2016 году 0,114, то уже в 2017 она составила 1,002. Основным фактором повышения рентабельности является снижение суммы собственного

капитала. Таким образом, эффективность использования собственного капитала является достаточно высокой.

Рентабельность затрат показывает сколько предприятие получает прибыли с каждого рубля, затраченного на производство и реализацию продукции. В ООО «Белое озеро» за последние 5 лет этот показатель не менялся, т.е. значение равно нулю. Рентабельность используемого капитала — один из наиболее популярных показателей для оценки успешности бизнеса в достижении поставленных целей, в хозяйстве за 2017 год она составляет 1,002, что выше за последние 4 года на -0,961, что говорит об эффективности предприятия.

2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Организация, способы и формы ведения бухгалтерского учета в ООО «Белое озеро» осуществляются в соответствии с ФЗ «О бухгалтерском учете» [19, с.1], Положениями о бухгалтерском учете (ПБУ), а также рабочим планом счетов.

Согласно требованиям Федерального закона «О бухгалтерском учете » от 6.12.2011 г. № 402-ФЗ, Налогового кодекса РФ, Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденного приказом МФ РФ от 06.10.2008 г. № 106н и приказа МФ РФ от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности » в ООО «Белое озеро» разработана учетная политика. Ответственность за точность составления и реализации учетной политики, а так же за положение бухгалтерского учета несет директор организации. Он реализовывает оперативное руководство работой бухгалтерии и подписывает денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства.

Учетная политика, принятая организацией, применяется последовательно от одного отчетного года к другому.

В ООО «Белое озеро» Тюлячинского района обязанность за организацию бухгалтерского и выполнение законодательства при выполнении хозяйственных операции несет директор организации.

Для ведения бухгалтерского учета, в ООО «Белое озеро» сформирована собственная бухгалтерия в составе 5 человек. В организации внедрены должности бухгалтеров согласно участкам бухгалтерского учета. Бухгалтерия состоит из бухгалтера животноводства и растениеводства, бухгалтера по оплате труда и кассира, бухгалтера материального стола. Кроме того в бухгалтерии имеется экономист. Все без исключения они подчиняются директору организации.

В ООО «Белое озеро» бухгалтерский учет автоматизирован. Автоматизированный учет ведется с помощью бухгалтерской программы 1С: «Бухгалтерия 8.3».

У организации имеется свой рабочий план счетов. Рабочий план счетов ООО «Белое озеро» разработан на основе Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкции по его применению, утвержденного приказом МФ РФ от 08.11.2010 N 142н.

Необходимые для текущей хозяйственной деятельности суммы наличных денег хранятся в кассе. Лимит кассы в ООО «Белое озеро» установлен в размере 100000 рублей. Касса находится в бухгалтерии в ООО «Белое озеро», операции по приему и выдачи наличных денег из кассы занимается кассир.

Кроме всего вышеперечисленного в бухгалтерии еще заполняются по требованию центрального статистического управления статистическая отчетность в установленные сроки. Действует месячная, квартальная и годовая отчетность. Все они представляются в необходимые сроки. Месячные не позднее 15 числа следующего месяца, квартальная – не позднее

20 числа следующего за отчетным кварталом месяц, годовые в зависимости от форм.

В ООО «Белое озеро» используется режим налогообложения - ЕСХН. Предприятие ведет учет показателей своей деятельности для исчисления ЕСХН на основании данных бухгалтерского учета. Предприятия при ЕСХН имеет ряд льгот в налогообложении. Они освобождены от уплаты налога на имущество, НДС и некоторых других налогов и сборов.

В ООО учет доходов и расходов для целей исчисления налоговой базы по налогу ведется в книге учета доходов и расходов, форма и порядок заполнения, которой утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

Налоговой базой по ЕСХН является разница между доходами и расходами в денежном выражении.

Согласно, Федеральному закону от 30.12.2008 № 307-ФЗ (ред. от 01.05.2017) "Об аудиторской деятельности"[30], ст. 5 проведение обязательного аудита на предприятии возможно при соблюдении определенных требований. В ООО «Белое озеро» Тюлячинского района аудит не проводится. Организация средняя, поэтому достаточно проведение внутреннего контроля на предприятии. Аудит не проводится и потому, что это достаточно дорогостоящая процедура. А организация не обладает достаточным количеством свободных денежных средств на его оплату.

3. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ООО «БЕЛОЕ ОЗЕРО» ТЮЛЧИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

3.1. Современное состояние учета материально - производственных запасов на предприятии

Общие особенности бухгалтерского учета материально-производственных запасов определены ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», а также Планом счетов бухгалтерского учета и инструкцией по его применению.

На предприятии ООО «Белое озеро» бухгалтерский учет осуществляется бухгалтерией, являющейся структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером.

Материально - производственные запасы - это часть имущества организаций, принадлежащая ей на праве собственности, выступающая в качестве оборотных активов.

В ООО «Белое озеро» операции по приобретению материально-производственных запасов возлагаются на работников отдела снабжения, которые ведут журнал учета поступающих грузов. В данном регистре отражается информация о поступившем запасе, включая согласие на оплату или отказ от акцепта.

Основанием приемки груза служат транспортные и сопроводительные документы: счета, счета – фактуры, накладные на отпуск материалов на сторону, товарно – транспортные накладные, товарные накладные.

Если данные сопроводительных документов соответствуют его фактического наличия, то они принимаются к учету, но не выписывается приходный ордер. При этом составляется корреспонденция по дебету счета 10 «Материалы» (субсчет) кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и, параллельно, по дебету счета 19 «Налог на добавленную

стоимость по приобретенным ценностям» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Но это еще не все. Согласно договорам поставки по топливу организация – поставщик оказывает услуги по доставке до места отгрузки, а колхоз обязуется оплатить данные услуги по выставленному счету на оплату, причем, данная сумма полностью относится на соответствующий вид топлива и выделяется налог на добавленную стоимость.

В ООО «Белое озеро» существует особенность в организации учета затрат по запасам материалов. Она заключается в следующем. Доверенное лицо на получение товарно - материальных ценностей, осуществляет доставку запасных частей. В конце месяца работник автопарка оформляет внутренний рабочий документ – распределение по автопарку – без установленной формы (приоритет содержания над формой). В нем указывается какой вид автотранспорта сколько осуществил пробега (в км), перевозку (т) и в условных единицах (т/км). Нужно отметить, что затраты (амортизация, заработная плата, материальные расходы, прочие расходы) по автопарку учитываются по дебету вспомогательного счета 23 «Вспомогательные производства» (субсчет). Далее бухгалтер производит подсчет всей суммы затрат по автопарку и пропорционально условной единице или километражу распределяет их на соответствующие счета бухгалтерского учета. В том числе составляет корреспонденцию по дебету счета 10 «Материалы» (субсчет «Запчасти») и кредиту 23 «Вспомогательные производства» на сумму, полученную по распределению.

Материалы, поступившие от физических лиц при закупе подотчетными лицами, оформляется актом – приемки или накладной внутрихозяйственного назначения. Работник склада на основании первичных документов о приемке оформляет карточку учета материалов, которая является регистром формирования информации по движению на складе материалов по каждому наименованию, сорту, виду, размеру.

Процесс складирования заключается в размещении и укладке груза на

хранение. Основной принцип рационального складирования – эффективное использование объема зоны хранений. Предпосылкой этого является оптимальный выбор системы складирования и, в первую очередь складского оборудования.

Возможно, что до 50 процентов конечной стоимости продукта составляют затраты на его хранение, складскую переработку и доставку до конечного потребителя. Поэтому все большее значение придается правильной организации работы собственно склада как главного звена в этом процессе. Именно на этом этапе возможно значительное сокращение затрат за счет оптимальной организации работы.

Все первичные документы по движению товарно-материальных ценностей со складов и подразделений предприятия поступают в бухгалтерию, где они после соответствующего контроля формируются в программу 1.С. Именно на этой стадии учетного процесса работники бухгалтерии обязаны осуществлять действенный контроль за законностью, целесообразностью и правильностью документального оформления операций по движению товарно-материальных ценностей. Первичные документы по движению товарно-материальных ценностей могут передаваться сразу в программу 1.С, минуя бухгалтерию, - в этом случае контроль первичных документов осуществляется работниками в программу 1.С.

Существуют несколько вариантов учета материалов в бухгалтерии. При первом варианте в бухгалтерии открывают на каждый вид и сорт материалов карточки аналитического учета, в которых записывают на основании первичных документов операции по поступлению и расходу материалов. При втором варианте все приходные и расходные документы группируют по номенклатурным номерам и в конце месяца подсчитанные по документам итоговые данные о поступлении и расходе каждого вида материалов записывают в оборотные ведомости. И более прогрессивным является и применяется в ООО «Белое озеро» оперативно-бухгалтерский, или сальдовый,

метод учета материалов, при котором бухгалтерия не дублирует складского сортового учета ни в отдельных карточках аналитического учета, ни в оборотных ведомостях, а использует в качестве регистров аналитического учета карточки учета материалов, ведущиеся на складах.

Ежедневно или в другие установленные сроки (как правило, не реже одного раза в неделю) работник бухгалтерии проверяет правильность произведенных кладовщиком записей в карточках учета материалов и подтверждает их своей подписью на самих карточках. В конце месяца заведующий складом, а в отдельных случаях работник бухгалтерии, переносит количественные данные об остатках на 1-е число месяца по каждому номенклатурному номеру материалов из карточек учета материалов в ведомость учета остатков материалов на складе.

При сальдовом методе учета товарно-материальных ценностей поступившие в бухгалтерию первичные документы по движению материалов после их проверки и таксировки раскладывают в контрольной картотеке отдельно по приходу и расходу с учетом складов и номенклатурных групп материалов. Данные этих ведомостей сверяют со стоимостными данными ведомости остатков и с итогами записей в регистрах синтетического учета.

Сальдовый метод учета товарно-материальных ценностей – один из наиболее эффективных, особенно в условиях ручной обработки данных и малой механизации учета.

Аналитический учет товарно-материальных ценностей в бухгалтерии с применением ЭВМ можно осуществлять также посредством составления сортовых оборотных ведомостей по номенклатурным номерам на основании поступающих первичных документов.

При составлении сортовых оборотных ведомостей на ЭВМ ослабляется контроль за ведением складского хозяйства.

В связи с этим целесообразно использовать комбинированный метод аналитического учета товарно-материальных ценностей, сочетающий

прогрессивность сальдового метода и меньшую трудоемкость разработки регистров поиска ошибок при втором варианте. При комбинированном методе осуществляется постоянный контроль за складским учетом и составляются сортовые (оборотно-сличительные) ведомости. Данные о начальных остатках и оборотах по каждому номенклатурному номеру облегчают поиск ошибок и расхождений.

Синтетический учет товарно-материальных ценностей в ООО «Белое озеро» ведется на счете 10 «Материалы». К данному счету открыты следующие субсчета:

1. «Сырье и материалы»;
2. «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;
3. «Топливо»;
4. «Тара и тарные материалы»;
5. «Запасные части»;
6. «Медикаменты и ветеринарные инструменты»;
8. «Строительные материалы»;
9. «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»;
10. «Материалы спец. назначения на складе»;
12. «Удобрения и яды»;
17. «Корма»;
18. «Семена и посадочный материал».

На синтетических счетах учет товарно-материальных ценностей ведут по фактической себестоимости или по учетным ценам. При учете товарно-материальных ценностей по фактической себестоимости в дебет материальных счетов относят все расходы по их приобретению.

Товарно-материальные ценности, полученные по договору дарения и безвозмездно, принимаются на учет по рыночной стоимости, составляется следующая бухгалтерская запись – Дт 10 Кт 98.

Таблица 14 - Бухгалтерские записи по поступлению товарно-материальных ценностей в ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ

Содержание хозяйственных операций	Дебет	Кредит
1. На стоимость поступивших товарно-материальных ценностей по ценам поставщиков со всеми наценками сбытовых и снабженческих организаций и транспортно-заготовительными расходами, включенными в счета поставщиков, включая оплату за приобретение в кредит, предоставленный поставщиком	10	60
2. На сумму начисленных процентов за кредиты и займы, использованные на закупку товарно-материальных ценностей	10	66, 67
3. На стоимость услуг, оплачиваемых чеками транспортным организациям	10	76
4. На стоимость товарно-материальных ценностей, оплаченных из подотчетных сумм	10	71
5. На расходы по доставке товарно-материальных ценностей собственным транспортом и на фактическую себестоимость товарно-материальных ценностей собственного производства	10	23
6. На стоимость возвратных отходов	10	20
7. На стоимость товарно-материальных ценностей, полученных от разборки списанных основных средств, и излишек, выявленных при инвентаризации	10	91

По мере списания безвозмездно полученных товарно-материальных ценностей на счета учета затрат и по другим причинам выбытия их стоимость списывается бухгалтерской записью – Дт 98 Кт 91.

Поступающие товарно-материальные ценности, не сопровождающиеся платежными документами от поставщиков, оприходуют по акту о приемке материалов, составляемому на складе. Оприходование осуществляется по учетным ценам либо по ценам договора или предыдущих поставок. Если до конца месяца счет-фактура не поступит, то приемная оценка на указанные поставки сохраняется. В последующем месяце при поступлении платежного требования стоимость данных поставок сторнируют и составляют новую запись по фактическим суммам, указанным в документах поставщиков.

Аналитический учет поступления товарно-материальных ценностей в значительной мере зависит от выбора учетной цены. Если в качестве твердых учетных цен применяют средние покупные цены, то поступившие товарно-материальные ценности отражают на каждом аналитическом счете по средним ценам. Наценки сбытовых организаций и транспортно-заготовительные расходы по всем поступившим товарно-материальным ценностям учитывают на одном аналитическом счете «Транспортно-заготовительные расходы и наценки снабженческих и сбытовых организаций».

Отпущенные в производство и на другие нужды товарно-материальные ценности списывают с кредита материальных счетов в дебет соответствующих счетов издержек производства и на другие счета в течение месяца по твердым учетным ценам. При этом составляют следующие бухгалтерские записи:

Дт 20 Кт 10 – товарно-материальные ценности отпущены основному производству;

Дт 23 Кт 10 – товарно-материальные ценности отпущены вспомогательным производствам;

Дт 25, 26, 97 Кт 10 – товарно-материальные ценности отпущены на соответствующие расходы.

Проданные товарно-материальные ценности списывают следующей бухгалтерской записью – Дт 91 Кт 10.

Возможная корреспонденция по материальным ценностям в ООО «Белое

озеро» представлена в таблице 15.

Таблица 15 - Корреспонденции счетов по учёту производственных запасовв ООО «Белое озеро» Тюлячинского района

Содержание хозяйственных операций	Дебет	Кредит
1. Оприходованы производственные запасы, поступившие от поставщиков	10	60
2.Отражена сумма НДС по поступившим ценностям	19	60
3.Оплачена задолженность поставщикам	60	51,52
4.Списана сумма НДС по оплаченным ценностям	68	19
5.Отражены расходы по заготовке производственных запасов	10	70,69,71
6. Оприходованы отходы от основного и вспомогательного производства	10	20, 23
7.Оприходованы материалы, произведённые вспомогательными цехами	10	23
8. Оприходованы материалы, полученные от ликвидации основных средств	10	91
9.Списаны материалы, отпущенные на капитальные вложения, основное и вспомогательное производства, цеховые и общезаводские нужды.	08,20,23,25,26	10
10.Списаны материалы на непроизводственные нужды	29,91	10
11.Списаны по окончании месяца отклонения фактической себестоимости материалов от их плановой себестоимости	08,20,23,25,26	10
12. Проданы материалы (предназначенные для собственных нужд организации)	91	10
13. Выявлены излишки ценностей	10	91
14.Списывается стоимость материалов, утраченных в результате стихийных бедствий	99	10
15.Выявлена недостача, порча материалов	94	10
16.Недостача отнесена на виновных лиц	73	94
17.Отказ судом во взыскании недостач	91	94
18. Списывается недостача в пределах норм естественной убыли	20, 23	94

Определяют стоимость товарно-материальных ценностей между фактической себестоимостью израсходованных товарно-материальных ценностей и стоимостью их по твердым учетным ценам. Разницу списывают на те же счета затрат, на которые были списаны товарно-материальные ценности по твердым учетным ценам. При этом, если фактическая себестоимость выше твердой учетной цены, то разницу между ними списывают дополнительной бухгалтерской записью, обратную же разницу – способом «красное сторно».

Для получения обобщенных данных по счетам товарно-материальных ценностей по каждому из них составляют машинограммы-оборотные ведомости; их данные сверяют с общей оборотной ведомостью по синтетическим счетам и субсчетам и после сверки переносят в Главную книгу.

Учет материалов может быть организован в двух вариантах: с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», и без их использования. В ООО «Белое озеро» учитывают поступления материалов без применения счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

На предприятии для учета применяется конфигурация «1.С: Бухгалтерия. Версия 8.0». Персональные компьютеры объединяются локальной сетью. Это позволяет сотрудникам обмениваться информацией.

Рассмотрим пример поставки материалов. В ноябре 2017г. в ООО «Белое озеро» поступил: бензин АИ-92 в количестве 1000 литров на сумму 29 600,0 руб. (данные условные)

Отпуск материалов в производство осуществляют на основании требования-накладной. Пример – по требованию – накладной № 000000010 26.08.17 г. со склада бригаде отпущен бензин в соответствии с указанными наименованиями и номенклатурными номерами на сумму 10 033,90 руб.:

Таблица 16 – Операции отраженные в бухгалтерском учете

Содержание хозяйственных операций	Сумма	Дебет	Кредит
1. Оплачен счет	29 600,0	60.1	51
2. Отражена покупная стоимость материалов без НДС);	25 085,0	10.1	60.1
3. Отражен НДС	4 515,25	19.3	60.1
4. Возмещен НДС, указанный в счет - фактуре)	4 515,25	68.2	19.3

Отпуск материалов в производство осуществляют на основании требования-накладной. Пример – по требованию – накладной № 000000010 26.08.16 г. со склада бригаде отпущен бензин в соответствии с указанными наименованиями и номенклатурными номерами на сумму 10 033,90 руб.:

Дт 26 «Общехозяйственные расходы» Кт 10.1. «Сырье и материалы» 10 033,90 руб. - отпущен бензин по покупной стоимости без учета НДС, так как учет на складе ведется по учетным ценам.

Инвентаризация – проверка фактического наличия имущества и других средств и обязательств предприятия. До проведения инвентаризации с материально ответственного лица берется расписка о том, что все поступившие товарно-материальные ценности оприходованы, а все израсходованные ценности списаны в расход, все документы по движению товарно-материальных ценностей сданы в бухгалтерию. Товарно-материальные ценности заносятся в описи по каждому отдельному наименованию с указанием вида, группы, количества и других необходимых данных. Инвентаризация товарно-материальных ценностей должна, как правило, проводиться в порядке расположения ценностей в данном помещении. При хранении товарно-материальных ценностей в разных изолированных помещениях у одного материально ответственного лица инвентаризация проводится последовательно по местам хранения.

Товарно-материальные ценности, поступающие во время проведения инвентаризации, принимают материально ответственные лица в присутствии членов инвентаризационной комиссии и приходуя их по реестру после инвентаризации. Эти ценности заносят в отдельную опись. В ней указывают дату поступления, наименование поставщика, дату и номер приходного документа, наименование товарно-материальных ценностей, количество, цену и сумму. Одновременно на приходном документе за подписью председателя инвентаризационной комиссии делается отметка «После инвентаризации» со ссылкой на дату описи, в которую записаны эти ценности.

Товарно-материальные ценности, пришедшие в негодность и несписанные, в инвентаризационную опись не включаются, а составляется акт с указанием причин негодности, возможности использования этих предметов в хозяйственных целях.

Тару заносят в описи по видам, целевому назначению и качественному состоянию. На тару, пришедшую в негодность, инвентаризационная комиссия составляет акт на списание с указанием причин порчи.

Излишки товарно-материальных ценностей, выявленные в результате проведенной инвентаризации, отражаются в бухгалтерском учете как внереализационные доходы в составе прочих доходов следующей бухгалтерской записью – Дт 10 Кт 91.

При выявлении фактов недостач, хищений, порчи материалов на сумму их фактической себестоимости составляется бухгалтерская запись - Дт 94 Кт 10. Если недостачи в пределах норм естественной убыли, то она списывается на счета издержек производства следующей бухгалтерской записью – Дт 20, 23, 25, 26 Кт 94.

При установлении конкретных виновников недостач составляется следующая бухгалтерская запись Дт 73 Кт 94.

При отсутствии конкретных виновников или если во взыскании недостающих или испорченных ценностей отказано судом составляется

следующая бухгалтерская запись – Дт 91 Кт 94.

Стоимость товарно-материальных ценностей, утраченных в результате стихийных бедствий или иных форс-мажорных обстоятельств, а также израсходованных при ликвидации последствий стихийных бедствий списывается бухгалтерской записью –Дт 99 Кт 10.

Инвентаризация в ООО «Белое озеро» проводится один раз в год в обязательном порядке в соответствии с законодательством, непосредственно перед составлением годовой отчетностью.

В бухгалтерском учете материально –производственных запасов ООО «Тукаш» отражается следующее:

- должностные лица составляют и представляют надлежащим образом оформленные документы строго по определенному и утвержденному графику, что позволяет избежать сбоев в связи с оформлением и передачей документов;
- графиком предприятия определяет объем и последовательность выполняемых учетных процедур, сроки их выполнения, конкретных исполнителей, намечает точки пересечения взаимозависимых показателей, равномерно распределяет занятость бухгалтеров в учетном процессе;
- учет материально-производственных запасов при поступлении принимается по фактической их стоимости, согласно полученных счетов – фактур, товарно – транспортным накладным, накладным;
- приобретение и заготовление материалов в бухгалтерском учете отражается с применением синтетического счета 10 «Материалы» и открытые к нему счетов аналитики, при этом приходные ордера не оформляются;
- в работе используются бланки унифицированных форм учетной документации, а также применяются и формы, разработанные работниками бухгалтерии и утвержденные председателем, например, бланк «Распределение эталонных гектар»;
- отражение учетной информации в документации осуществляется по принципу преобладания содержания над формой;

- договоры о материальной ответственности с материально-ответственными лицами заключены;
- инвентаризация материально-производственных запасов осуществляется согласно графику инвентаризации по предприятию;
- аналитический учет материалов ведется в разрезе материально-ответственных лиц, которые ежедневно ведут книги складского учета или карточек складского учета материалов, в количественном выражении и ежемесячно составляют ведомости движения материалов и материальные отчеты в суммовом выражении.

Таким образом, нужно отметить, что учет материально-производственных запасов в основном соответствует требованиям ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденным Приказом Министерства финансов РФ от 09.06.01г №44н.

3.2 Аудит проведения учета материально-производственных запасов

Необходимым условием поддержания непрерывности кругооборота является постоянное наличие материально-производственных запасов. Бухгалтерский учет материально-производственных запасов регламентируется ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». В этом ПБУ дано определение материально-производственных запасов, как в целом, так и по классификационным группам (готовая продукция и товары).

Согласно п. 2 ПБУ 5/01 к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

- а) используемые в качестве сырья, материалов и других видах при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
- б) предназначенные для продажи;
- в) используемые для управленческих нужд организации.

На учет незавершенного производства не распространяется ПБУ 5/01.

Понятие «материально–производственные запасы» включает разные по своему составу и назначению оборотные активы:

1) в сфере производства:

- производственные запасы;
- инвентарь и хозяйственные принадлежности;
- спецодежда и спецоснастка на складе;
- спецодежда и спецоснастка в эксплуатации;

2) в сфере обращения:

- готовая продукция;
- товары.

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

Для достижения поставленной цели аудитор должен решить следующие задачи:

- изучить положения учетной политики по направлениям данного участка проверки;
- изучить состав материально–производственных запасов;
- изучить наличие и существования материально–производственных запасов;
- ознакомиться с условиями их хранения;
- подтвердить правильность их оценки;
- изучить порядок отражения в учете операций по поступлению, использованию и реализации материально–производственных запавов;
- оценить качество проводимых инвентаризаций материально–производственные запасы.

Аудиторскую проверку целесообразно проводить в такой последовательности:

- изучить положения учетной политики по направлениям данного участка проверки;
- оценить степень надежности системы внутреннего контроля в отношении материально–производственных запасов:
 - провести обследование складского хозяйства и состояния складских помещений;
 - изучить организацию материальной ответственности и отчетности материально- ответственных лиц;
- ознакомиться с составом материально-производственных запасов на отчетную дату;
- определить объем выборки и позиции для проведения выборочной инвентаризации;
- проанализировать движение материально–производственных запасов;
- проверить правильность оценки материально–производственных запасов;
- выявить состояние и организацию синтетического и аналитического учета материально–производственных запасов.

Поставленные задачи решаются путем выполнения определенного набора аудиторских процедур, которые выбираются при планировании аудита и в ходе проверки уточняются.

При проверке операций по учету материально–производственные запасы аудитор может использовать тест внутреннего контроля, который при необходимости позволит скорректировать программу предстоящей проверки.

Аудит материально–производственных запасов можно разделить на:

- проверку фактического наличия, которая осуществляется с помощью инвентаризации;
- проверку правильности оценки ценностей в учете и отчетности.

Проверка достоверности в ООО «Белое озеро» обеспечивается инвентаризацией — эта процедура осуществляется в целях управления предприятием.

Наблюдение за инвентаризацией, проводимой клиентом, является процедурой сбора данных, касающихся существенности и полноты учета материально–производственных запасов, при этом аудитор лишь контролирует проведение инвентаризации, но не отвечает за ее проведение.

Аудиторские процедуры подразделяются на проводимые до инвентаризации, во время инвентаризации и после нее.

До проведения инвентаризации аудитор запрашивает документы результатов предыдущих инвентаризаций, анализирует структурные и количественные изменения запасов, получает информацию о местах их хранения, выявляет дорогостоящие объекты и методы их учета; анализирует систему внутреннего контроля, хранения и документирования движения ценностей; договаривается об участии в инвентаризации компетентных специалистов и инструктирует их.

Аудитор должен присутствовать при инвентаризации, проводимой работниками проверяемой организации в последние дни отчетного года или в первые дни следующего года. Однако если инвентаризация была проведена на какую-то промежуточную дату, аудитору необходимо отследить поступление и выбытие запасов в период, прошедший с момента проведения инвентаризации до отчетной даты. В этом случае выполняется выборочная сверка накладных, счетов-фактур, таможенных деклараций и других документов с учетными данными.

В федеральном законе от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" написано, что обязательный аудит должен проводиться ежегодно.

Мы решили провести инициативный аудит. Для осуществления аудита,

хозяйствующий субъект, то есть руководитель организации ООО «Белое озеро» Фасхетдинов Х. Н. направил официальное предложение в аудиторскую организацию (Приложение В).

Сделав запрос в аудиторскую фирму, мы получили письмо - обязательство о согласии на проведения аудита материально-производственных запасов (Приложение Г).

На основании данного письма заключили договор о проведении аудиторской проверки материально-производственных запасов аудируемого предприятия за период с 02.02.2017 г. по 06.05.2017 г. аудиторской фирмой (Приложение Д).

После заключении договора составляется и утверждается общий план (Приложение Е) и программа аудита (Приложение Ж).

Перед проведением проверки, аудитор изучает особенности финансово-хозяйственной деятельности исследуемой организации. Для этого осуществляется сбор информации о внутренних и внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность субъекта, организационно-управленческой структуре, видах деятельности, структуре капитала, технологических и технических особенностях, уровне рентабельности и других показателях деловой активности, порядке распределения прибыли, существовании дочерних предприятий, системе внутреннего контроля, принципах формирования оплаты труда и прочей информации.

При этом, аудитор использует различные источники в ходе сбора необходимой информации, а именно: Устав, документы регистрации, Приказ об утверждении Учетной Политики, принятая Учетная Политика исследуемого субъекта, бухгалтерская и статистическая отчетность, планы, сметы, проекты, договора с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, контракты, отчеты аудиторов за предшествующие периоды, инструкции,

материалы налоговых проверок, судебных и арбитражных исков, список филиалов, сведения, получаемые из бесед с руководством, персоналом организации, Протоколы заседаний учредителей, распоряжения и другие внутренние документы организационного характера, информация, полученная при осмотре экономического субъекта.

Для изучения системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудитор использует такой прием аудиторской проверки, как тестирование или произвести опрос по вопроснику.

Вопросник является рабочим документом аудитора (Приложение 3). В нем дано примечание аудитора в отношении уровня рисков, а именно: НР – неотъемлемый риск, КР – риск средств контроля, РН – риск необнаружения.

Анализируя рабочий документ, можно сказать, что аудитор обращает особое внимание на проверку организационной структуры предприятия, поскольку полученные данные свидетельствуют о том, что возможно несвоевременное отражение операций в бухгалтерском учете; а также кадровой политике, так как неквалифицированное исполнение обязанностей может привести к снижению эффективности системы внутреннего контроля; но уместно говорить и об обратной стороне медали – несмотря на невысокую квалифицированность специалистов, необходимо учесть их большой трудовой опыт и показатели производственной деятельности в колхозе. В целом, можно сделать вывод, что риск необнаружения при проведении аудита допускается более высокий, и оценить систему внутреннего контроля аудируемого лица как достаточно эффективную.

Уровень существенности – это предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которого, квалифицированный пользователь этой отчетности с большей степенью вероятности оказывается не в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные

экономические решения.

Аудитор рассматривает существенность как на уровне финансовой отчетности, так и в отношении остатков средств по отдельным счетам, групп однотипных операций и случаев раскрытия информации.

Аудиторская организация определяет уровень существенности на основе внутрифирменных стандартов.

При определении уровня существенности за основу принимаются базовые показатели бухгалтерской отчетности:

1. Прибыль до налогообложения
2. Объем реализации без налога на добавленную стоимость
3. Валюта баланса
4. Собственный капитал
5. Общие затраты предприятия

При проведении аудиторских процедур по существу, аудитор сравнивает: обнаруженные искажения в оборотах по счетам и в балансовых остатках с уровнем существенности.

Если фактические искажения не превышают установленного уровня существенности, то следует вывод, что отчетность достоверная во всех отношениях.

Чем выше уровень существенности, тем ниже аудиторский риск.

Аудиторские доказательства получают в результате выполнения аудиторских процедур, которые представляют собой определенный порядок и последовательность действий аудитора для получения необходимых доказательств (свидетельств) на конкретном участке аудита.

Основные процедуры аудита, применяемые для аудиторской проверки материальных ценностей, в соответствии с разработанной программой аудита:

1. Инспектирование - проверка записей, документов или

материальных активов. В ходе инспектирования записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от характера и источника, а также от эффективности средств внутреннего контроля за процессом их обработки.

2. Пересчет – арифметические действия по проверке верности произведенных расчетов по операциям.

3. Наблюдение – отслеживание за процессом работы других работников и производимых операций.

4. Опрос (по опроснику).

5. Подтверждение(встречная проверка).

6. Запрос – поиск информации у лиц, за пределами организации.

После проведения аудиторами аудиторских процедур было написано аудиторские заключение (Приложение К).

3.3 Основные направления совершенствования системы учета и аудита

Вопросы совершенствования учета производственных запасов всегда находились в центре внимания научных и практических работников. Объясняется это сложностью и трудоемкостью данного раздела бухгалтерского учета, на него приходится свыше 30% всей экономической информации, возникающей на предприятии.

Анализ предприятия ООО «Белое озеро» не составляет исключения, показывает, что на предприятии существуют недостатки учета производственных запасов. Это проявляется при инвентаризациях, а также при сверках данных складского учета, когда выявляются недостачи и расхождения за счет пересортировки отдельных видов материалов. Имеют место и ошибки в первичных документах, характеризующих поступление и движение материалов.

В настоящее время существует необходимость и одновременно возможность новых организационных и методических подходов в решении проблем учета запасов, связанных, с одной стороны с переходом на рыночные отношения и международные стандарты, с другой – широким внедрением компьютерных технологий.

Также улучшению ресурсоснабжения способствует упорядочение первичной документации, широкое внедрение типовых унифицированных форм, повышение уровня автоматизации учетно-вычислительных работ, обеспечение строгого порядка приемки, хранения и расходования сырья, материалов, комплектующих изделий и т.п., ограничение числа должностных лиц, имеющих право подписи документов на выдачу особо дефицитных и дорогостоящих материалов.

Для обеспечения сохранности производственных запасов, правильной приемки, хранения и отпуска ценностей важное значение имеет наличие на предприятии в достаточном количестве складских помещений, оснащенных весовыми и измерительными приборами, мерной тарой и другими приспособлениями. Необходимо также внедрять эффективные формы предварительного и текущего контроля за соблюдением норм запасов и расходованием материальных ресурсов, уделять больше внимания повышению достоверности оперативного учета движения полуфабрикатов, комплектующих изделий, деталей и узлов в производстве. Данные бухгалтерского учета должны содержать информацию для изыскания резервов снижения себестоимости продукции в части рационального использования материалов, снижения норм расхода, обеспечения надлежащего хранения и сохранности.

Совершенствование учета и аудита производственных запасов предприятия на ООО «Белое озеро» следует производить по следующим направлениям.

Во-первых, упрощать оформление операций по приходу и расходу товарно-материальных ценностей. Отпуск материалов в производство, где это

целесообразно, можно оформлять на основании установленного лимита непосредственно в карточках складского учета материалов, предусмотрев в них подпись лица, получающего ценности. Также можно на карточках складского учета производить и внутреннее перемещение ценностей. В условиях применения персональных компьютеров можно отказаться от введения карточек складского учета, заменив их машинограммой.

Во-вторых, исходя из требований рыночной экономики, совершенствовать методологию бухгалтерского учета материальных ресурсов.

В-третьих, следить за тщательным и своевременным проведением инвентаризаций, контрольных и выборочных проверок, которые имеют важное значение в сохранности материалов.

Важным направлением усовершенствования организации оперативного и складского учета запасов есть рационализация форм документов, документооборота и всей системы оформления, регистрации и обработки документов.

Учетная информация в системе материально-технического снабжения на предприятии ООО «Белое озеро» характеризуется не только значительными объемами, но и потребностью ее создания за отдельные периоды. Например, лимитно-заборные карточки, как правило, оформляются на предприятиях нерегулярно и поступают в отделы материально-технического снабжения и в бухгалтерию в большом количестве и в основном под конец месяца. Согласно правилам систематического потребления ресурсов отпуск материалов, систематически потребляемых в производстве оформляется лимитно-заборными карточками.

Подобные поступления учетных документов на обработку и характерная тенденция увеличения их количества до конца месяца значительно усложняют работу заводских складов и в группах материально-технического снабжения. Исходя из данных анализа, объем учетных работ на конец месяца возрастает на 18-20%, что существенно влияет на качество работы. Анализ существующего

порядка ведения учета материальных ресурсов, на предприятиях показал, что необходимо совершенствовать систему учета, устранять дублирование информации в разных документах, унифицировать формы документов, регламентировать объем и сроки их передачи на обработку.

Представляется целесообразной разработка единой формы документа (на отпуск материала), предназначенной для машинной обработки. В этот документ следует включить все объекты основного и вспомогательного производства под соответствующими кодами, которые бы указывали направление использования материальных ресурсов - основные изделия, запасные части, товары народного потребления, разовые заказы, ремонтно-эксплуатационные потребности.

Очевидно, что решение как организационных, так и методических вопросов должно основываться на использовании возможностей современных компьютерных технологий. При этом наиболее эффективной является организация решения таких задач в комплексной системе управления предприятием.

Решение этих и других проблем позволит наладить более действенный и менее трудоемкий учет и контроль за наличием, движением и использованием материальных ресурсов, а также достичь их экономии.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Ни одно производственное предприятие не может существовать без использования материально-производственных запасов в своей деятельности. Они являются одним из важнейших факторов обеспечения постоянства и непрерывности воспроизводства. От их объема и уровня в значительной мере зависят результаты коммерческой деятельности предприятия. Поэтому, комплексный анализ материально-производственных запасов имеет большое значение для эффективного финансового управления предприятием.

В результате проведенных исследований и проведенного анализа можно сделать следующие выводы по выпускной квалификационной работе.

В первой главе выпускной квалификационной работы была раскрыта сущность бухгалтерского учета материально производственных запасов. Рассмотрены нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета, также изучена методика аудиторской проверки материально-производственных запасов в сельскохозяйственных организациях.

Основными задачами учета товарно-материальных ценностей являются: контроль за сохранностью ценностей в местах их хранения и на всех стадиях обработки; соответствие складских запасов нормативам; правильное и своевременное документирование всех операций по движению товарно-материальных ценностей; выполнение планов снабжения материалами; соблюдение норм производственного потребления; выявление фактических затрат, связанных с заготовлением и приобретением ценностей; правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материальных ценностей по объектам калькуляции; систематический контроль за выявлением излишних и неиспользуемых материалов, их реализация; своевременное

осуществление расчетов с поставщиками материальных ценностей; контроль за материалами, находящимися в пути, неотфактурованными поставками.

Процесс движения материалов состоит из трех основных стадий: поступление материалов в организацию, расходование материалов в организации, выбытие материалов из организации. На первой стадии производится принятие материалов к учету на основании первичных учетных документов и их стоимостная оценка.

Во второй главе дается полный анализ экономического и финансового состояния ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ. Общества с ограниченной ответственностью (ООО) «Белое озеро» Тюлячинского района РТ, находится на территории Тюлячинского района и располагается в селе Максабаш.

Изучаемое хозяйство ООО «Белое озеро» имеет специализацию зерноводческое с развитым скотоводством молочного направления.

Общая земельная площадь хозяйства составляет 3076 га, в том числе 3018 га сельскохозяйственных угодий, пашни 2839 га и пастбищ 179 га.

Показатели фондооснащенности в изучаемом хозяйстве колеблются. За период с 2013 по 2014 годы фондооснащенность производства в ООО «Белое озеро» уменьшилась на 44,9 тыс. рублей, с 2014 по 2015 годы фондооснащенность производства в ООО «Белое озеро» возросла на 700,9 тыс. руб., 2015 по 2016 годы увеличилась на 47,7 тыс. руб., а с 2016 по 2017 годы уменьшилась на 3209,1 тыс. руб.

Стоимость валовой продукции на 100 га соизмеримой пашни до 2016 года включительно имеет тенденцию роста. В 2017 году по сравнению с 2016 годом уменьшилось 3 раза, что связано с уменьшением стоимости валовой продукции. Следует отметить, что все показатели связанные со стоимостью валовой продукции в 2017 году имеют тенденцию снижения кроме стоимости валовой

продукции на 100 руб. издержек производства. Все среднереспубликанские показатели выше показателей ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ.

Стоимость валового дохода в расчете на 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.; 1 среднегодового работника, тыс.руб.; 100 руб. основных производственных фондов, руб. в 2017 году имеют тенденцию снижения. Эти показатели соответственно ниже среднереспубликанских данных.

ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ убыточное хозяйство, уровень убыточности составляет в 2017 году 22, 6%.

В ООО «Белое озеро» Тюлячинского района коэффициент текущей ликвидности в 2017 году равен 0,766. Следует отметить, что баланс является не ликвидным. Данные результаты говорят нам о том, что изучаемое предприятие является неплатежеспособной за последние годы. ООО «Белое озеро» не может погасить свои наиболее срочные и краткосрочные обязательства за счет наиболее ликвидных и быстро реализуемых активов. За счет медленно реализуемых активов исследуемое хозяйство может обеспечить свои долгосрочные обязательства.

Величина платежного излишка в начале 2017 года равна -77512 тыс. руб., в конце 2017 года равна 24610 тысячам рублей

В сложившихся условиях повышение финансовой устойчивости в ООО «Белое озеро» является не менее важной задачей, чем повышение ее ликвидности. Есть основания предполагать, что со временем сложившуюся ситуацию можно приостановить, и со временем доля собственных средств будет возрастать. Для достижения этой цели предприятию необходимо:

Для достижения этой цели предприятию необходимо:

1. Усилить контроль и анализ дебиторской задолженности с целью ускорения её оборачиваемости и снижения;
2. Принять меры по приращению собственных источников и сокращение заемных пассивов.

Ведение бухгалтерского учета в ООО «Белое озеро» осуществляется согласно учетной политике предприятия, сформированной в соответствии с законодательством РФ и утвержденной руководителем кооператива. Формой ведения бухгалтерского учета является автоматизированная.

В ООО «Белое озеро» используется режим налогообложения - ЕСХН.

В третьей главе выпускной квалификационной работы рассмотрены особенности бухгалтерского учета и аудит материально-производственных запасов в ООО «Белое озеро». Было выяснено, что учет материально-производственных запасов в исследуемой организации не имеет значительных отклонений, нарушений и недостатков и соответствует основам теории и практики ведения бухгалтерского учета в современных условиях. Учет ведется в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. Синтетический учет материалов в ООО «Белое озеро» ведется с использованием счета 10 «Материалы».

По результатам проведенного исследования предлагается:

1. Полностью автоматизировать учет материально-производственных запасов на складах, по местам хранения ценностей;
2. Предприятию необходимо соблюдать норм запасов товарно-материальных ценностей, поскольку их излишек приводит к замедлению оборачиваемости оборотных средств, а недостаток – к срыву производственного процесса;
3. С целью экономии расхода ГСМ и запасных частей, необходимо обновить авто- и машино – тракторный парк;
4. осуществлять инвентаризацию в установленные сроки и организовывать внеплановую инвентаризацию.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая.[Федер. Закон: Принят Государственной Думой 21 октября 1994 год. От 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. От 23.05.2016)]. [Электронный ресурс] // Справочник – правовая система «Консультант плюс».
2. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. [Федер. Закон: Принят Государственной Думой 5 августа 2000 г. №117-ФЗ с изм. и доп., вступающими в силу с 10.10.2015] – М.: Эксмо. 2015. – 906 с. [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
3. Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» [Федер. Закон: Принят Государственной Думой 06 декабря 2011 г. №402-ФЗ (ред. от 01.11.2014)]. [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
4. Федеральный закон Российской Федерации «Об аудиторской деятельности» [Федер. Закон: от 30 декабря 2008 г. №307-ФЗ (ред. от 01.12.2014)]. [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
- 5.Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности». [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
- 6.Постановление Госкомстата РФ от 29 сентября 1997 г. №68 (ред. от 22.12.2011) «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья». [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».

7. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.1998 №34н (ред. от 8.12.2010). [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) от 09.06.2001 г. № 44н (в ред. Приказа Минфина РФ от 25.10.2010 г. № 132н) [Электронный ресурс]. – М., [2013] . – Режим доступа: информационно-правовая справочная система ГАРАНТ.
9. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)». [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
10. 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). [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
11. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790). [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
12. Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 06.04.2015) "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (Зарегистрировано в Минюсте России 02.08.2010 N 18023). [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
13. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств». [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».

14. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению». [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
15. Приказ Минфина России от 28.12.2001 N 119н (ред. от 24.10.2016) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» (Зарегистрировано в Минюсте России 13.02.2002 N 3245). [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
16. Методические рекомендации по разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях. Утвержденное приказом Минсельхоза РФ от 16.05.2005. [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
17. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в молочном и мясном скотоводстве. Утвержденное Минсельхозом РФ от 11.06.2007. [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
18. Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности". [Электронный ресурс] // Справочно – правовая система «Консультант плюс».
19. Алайкина Л.Н. Финансовый механизм хозяйства: взаимодействие государства и предприятия / Алайкина Л.Н., Андреев В.И., Богомолова Г.Д., Григорьева О.Л., Дедюрин А.В., Исаева Т.А., Котар О.К., Малинина О.В., Новикова Н.А., Орлова Н.В. Саратов: ООО "ИЦ "Наука", 2012. 250 с.
20. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. М.: Омега-Л, 2013. 528 с.

21. Волкова Т.С., Ахметова Л.Р. Классификация затрат на производство продукции / Т.С. Волкова, Л.Р. Ахметова // Молодежь в науке и бизнесе – Саратов – 2014. с. 21-23.
22. Закирова А.Р. Организация системы внутреннего контроля в сельскохозяйственных предприятиях // РИСК: Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. – 2011. №3.2 с. 52 – 55.
23. Хоружий Л.И., Джикия К.А., Хоружий В.И. Бухгалтерский учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в сельскохозяйственных организациях. — М.: изд-во «Альфа-Пресс», 2015. 223 с.
24. Астахов В. П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. – Ростов н/Д: ИПЦ «Март», 2012. 448 с.
25. Ерофеева В.А. Бухгалтерский учет: Конспект лекций / В.А. Ерофеева, О.В. Тимофеева. – М.: Юрайт-Издат, 2011. 192 с.
26. Суглобов А.Е. Бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие. -М.: КНОРУС, 2015. 496 с.
27. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие.- 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2011. 640 с. (Серия «Высшее образование»).
28. Парушина Н.В., Суворова С.П., Аудит: Учебник / Н.В. Парушина, С.П.Суворова. – М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2015. 288 с.
29. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: учебно-практическое пособие / Р.З. Тумасян; под ред. О.Б. Степанченко. – М.: Изд-во «Омега-Л», 2010. 883 с.
30. Крюков А.В. Бухгалтерский учет с нуля. / Крюков А.В. – М: ФЕНИКС, 2016. 368 с.
31. Долгова Ю. В. Сравнительный анализ ПБУ 5/01 и МСФО № 2 по учету материально-производственных запасов // Молодой ученый. — 2016. №30. 355 с.
32. Кочинев, Ю.Ю. Аудит. - СПб.: Питер, 2012. 304с.

33. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Совершенствование системы внутреннего контроля сельскохозяйственных организаций в условиях вступления в ВТО // Бухучет в сельском хозяйстве. - 2013. № 11. с. 42-50.
34. Санникова М.О., Основы аудита / М.О. Санникова // Учебник для студентов высших учебных заведений - Саратов – 2015. 76 с.
35. Дряхлов, В.В. Основы аудита: Курс лекций / В.В. Дряхлов; Гос. акад. проф. переподгот. и повышения квалификации руководящих работников и специалистов инвестиц. сферы. - 2. изд., перераб. и доп. - М., 2011. 271 с.
36. Суйц, В.П., Смирнова, Л.Р., Дубровина, Т.А. Аудит: общий, банковский, страховой: Учебник / под ред. проф. В.П. Суйца. - М.: ИНФРА - М, 2012. 671с.
37. Терехов А.А. Аудит: Учебник. - М.: Финансы и статистика, 2014. 512с.
38. Андреев А.Г., Соменков А.Д. Правовые основы финансового контроля. // Финансы. – М., 2016. №12. с. 62-64.
39. Антоны Р. Н. Основы бухгалтерского учета / Пер. Б. Херсонского, М. Шнейдермана / Под ред. Т. Крыловой. М.: Триада НТТ: Центр внедрения рыночных отношений корпорации «Монтажспецстрой», 2015. с. 376.
40. Савицкая Г. В. Экономический анализ: учеб./Г. В. Савицкая. – 14-е изд., испр. И доп. – Новое знание, 2011. с. 276.
41. Камилова Э.Р. Адиятуллина Н. Теоретические основы учета материальных ресурсов // Новая наука: Проблемы и перспективы. 2016. № 6-1 (85). с. 125-128.
42. Долгова Ю. В. Сравнительный анализ ПБУ 5/01 и МСФО № 2 по учету материально-производственных запасов // Молодой ученый. — 2016. №30. с. 188-191.
43. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет с основами МСФО / Дмитриева И.М. – М.: Юрайт, 2016. с. 323.
44. Щадилова С. Н. «Бухгалтерский учет для всех». - «Дело и сервис», 2015. 240 с.

45. Бабаев Ю.А., Комисарова И.П., Бородин В.А. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов. 2-е изд. перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. 112 с.
46. Керимов В.Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях / В.Э. Керимов - М.: Дашков и К, 2015 г. 580 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение Б

Сравнительный анализ ПБУ 5/01 и МСФО №2 по учету материально-производственных запасов.

Отличие	МСФО N2	ПБУ 5/01	Пояснение
По ведению учета	Регламентирует учет запасов в целом.	Регламентирует учет только МПЗ.	Согласно МСФО № 2, если речь идет о поставщике услуг, он оценивает запасы по затратам на их производство, а значит включают в себя затраты на оплату труда и прочие затраты на персонал, а в ПБУ 5/01 рассматриваются только материальные запасы.
По способу оценки запасов	Запасы оцениваются по наименьшей из двух величин: по чистой возможной цене продажи или по себестоимости.	Материально-производственные запасы оцениваются по фактической себестоимости.	Оценка запасов по МСФО № 2 позволяет применить принцип осмотрительности, то есть в большей степени признать убытки, чем предвосхитить прибыль. Такие виды запасов как товары в розничной торговле и по ПБУ 5/01 и по МСФО № 2 разрешается оценивать по продажным ценам с отдельным учетом скидок (наценок).
В структуре запасов	Все запасы за исключением: незавершенного производства по договорам на строительство (МСФО 11), финансовых	Сырье и материалы, товары для продажи, готовая продукция.	Согласно ПБУ 5/01 незавершенное производство не относится к МПЗ.

	инструментов (МСФО 32), биологических активов, сельскохозяйственной продукции (МСФО 41).		
По учету в себестоимости запасов скидок и надбавок	Скидки и надбавки вычитаются из себестоимости товаров, учитываются отдельно.	В себестоимость МПЗ включают все суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (продавцу).	Отличие может привести к завышению балансовой стоимости запасов по данным российского бухгалтерского учета.
По учету в себестоимости запасов затрат по займам	Учет затрат по займам регламентирует МСФО 23 (затраты по займам могут быть отнесены на первоначальную стоимость запасов, если подготовка этих запасов к использованию или продажи требует значительного времени).	Позволяет включать в себестоимость МПЗ затраты на оплату процентов по заемным средствам, если они произведены до даты их оприходования на складах организации.	Отличие может привести к завышению балансовой стоимости запасов по данным российского бухгалтерского учета.
В отражении	Вне зависимости от права собственности	Право собственности	

запасов в финансовой отчетности	активы (стоимость всех готовых и незавершенных товаров) должны быть признаны запасами и учтены на балансе организации.	является обязательным условием для учета МПЗ на балансе организации, если такого права нет — то МПЗ должны быть учтены за балансом.	
По способу оценки запасов при выбытии	Оценка запасов производится следующими способами: по себестоимости каждой единицы запасов, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения запасов (метод ФИФО).	Оценка МПЗ производится следующими способами: по себестоимости каждой единицы запасов, по средней себестоимости, по методу ФИФО.	Наиболее распространенным в отечественной практике является способ оценки по средней себестоимости, а в международной — рекомендован метод ФИФО.
По раскрытию информации в финансовой отчетности	Подлежит раскрытию: — обстоятельства, которые привели к восстановлению списанных запасов; — сумму любого восстановления	Подлежит раскрытию информация: — о способах оценки МПЗ по их группам; — о стоимости МПЗ, переданных в	МСФО 2 предъявляет более расширенные требования к раскрытию информации в финансовой отчетности, ПБУ 5/01 предъявляет к раскрытию минимум информации с учетом существенности.

	списания, которая была признана как уменьшение величины запасов; — соответствующая сумма запасов, признанных в качестве расходов в течение отчетного периода; — балансовую стоимость запасов по видам, переданных в залог в качестве обеспечения обязательств, учитываемых по справедливой стоимости за вычетом затрат на их продажу, — принципы учетной политики, принятые для оценки запасов.	залог; — о последствиях изменений способов оценки МПЗ; -о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.	
--	--	--	--

Приложение В

Руководителю аудиторской компании

ООО «АУДЭКС»

Исходящий номер №17,

дата подписания 21.03.2018г.

Письмо-предложение о проведении аудита

Руководитель ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ просит оказать для нашей организации аудиторские услуги за 2017 г. в виде выражения мнения о достоверности данных показателей бухгалтерской отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Оплату стоимости аудиторских услуг гарантируем.

Руководитель

(ф.и.о., подпись)

Главный бухгалтер

(ф.и.о., подпись)

Приложение Г
Руководителю ООО «Белое озеро»
Тюлячинского района РТ

Исходящий номер №13, дата
подписания 22.03.2018г.

Письмо-обязательство о согласии на проведение аудита

Настоящим официально подтверждаем принятие Вашего предложения о проведении аудиторской проверки бухгалтерской отчетности ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ. Согласно действующим положениям и нормам аудита проверке будут подвергнуты Положение об учетной политике, приказ об учетной политике, Положение о бухгалтерии, должностные инструкции сотрудников, график документооборота, рабочий план счетов, положение об инвентаризации, регистры бухгалтерского учета и отдельные первичные документы за 2017 год.

Аудит проводится нами в соответствии с действующим законодательством Российской Федерации: Гражданский Кодекс РФ (ч. 2) от 26.01.1996 г. №14-ФЗ; Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 г. №696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»; ФЗ от 30.12.2008 г. «Об аудиторской деятельности» №307-ФЗ; ФЗ от 6.12.2011 г. «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ; ПБУ 1/08 «Учетная политика организации» от 6.10.2008 г. и другие.

Целью аудита является выражение мнения аудиторской организации о соответствии организации бухгалтерского учета и учетной политики требованиям действующего законодательства для того, чтобы сформировать мнение о достоверности бухгалтерской отчетности во всех существенных аспектах. В ходе аудита будет также проверена организация оплаты труда и соответствие ее трудовому законодательству. Для обоснования своих выводов мы используем ряд тестов и процедур проверки достоверности и достаточности учетной информации, состояния внутреннего контроля, в реализации которых надеемся на помощь работников Вашей организации.

Ввиду большого объема подлежащих аудиту документов, выборочного характера тестов и других свойственных аудиту ограничений имеется определенный риск необнаружения отдельных ошибок и неточностей. Мы сделаем все, чтобы свести данный риск к разумному минимуму, но (как это общепринято в аудите) гарантировать абсолютную точность выводов не можем. О выявлении отклонений в бухгалтерском учете и отчетности от

установленного порядка, равно как об обнаруженных нами фактах преднамеренных искажений бухгалтерской отчетности, Вы будете проинформированы нашим письменным отчетом. Мы берем на себя обязательство по соблюдению коммерческой тайны Вашей организации.

Напоминаем Вам об ответственности исполнительного органа ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за составление бухгалтерской отчетности, включая соответствующее отражение первичных данных учета, обеспечение адекватности бухгалтерских записей и внутреннего контроля, выбор и применение учетной политики. Мы просим от руководства ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ письменного подтверждения достоверности и полноты предоставленной для аудита информации.

Надеемся на всестороннее сотрудничество с Вашим персоналом и на то, что в наше распоряжение будут предоставлены бухгалтерская документация, компьютерные базы данных и любая другая информация, необходимая нам для проведения полноценной аудиторской проверки. Вашей обязанностью также является направление в адреса дебиторов и кредиторов писем о подтверждении (неподтверждении) ими соответствующей задолженности по предоставленному нами перечню.

Рассчитываем, что на наших сотрудников не будет оказываться давление в любой форме с целью изменения нашего мнения о достоверности Вашей бухгалтерской отчетности. Нарушение данного условия является согласно принятым в аудите нормам основанием для досрочного прекращения нами договора на проведение аудита.

Стоимость оказываемых услуг определяется в зависимости от времени, требуемого для проведения аудита, исходя из почасовых ставок, применяемых ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ. Оплата отдельных видов работ может изменяться в соответствии со степенью ответственности, опытом и требуемым уровнем квалификации аудиторов. Порядок и сроки осуществления расчетов будут определены в договоре на проведение аудита.

Просим Вас подписать и вернуть приложенную копию данного письма с указанием его соответствия Вашему пониманию соглашений по аудиту достоверности бухгалтерской отчетности или направить нам замечания по его содержанию.

Руководитель ООО «АУДЭКС» Валеев Р.Р. 22.03.2018 г.
(ф.и.о., подпись) (дата)

С условиями проведения аудиторской проверки достоверности бухгалтерской отчетности согласен.

Руководитель ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ

22.03.2017г

(дата)

(ф.и.о., подпись)

Приложение Д

ДОГОВОР № 313

г. Казань

«25» марта 2018 г.

Аудиторская организация ООО «АУДЭКС», именуемая в дальнейшем Исполнитель, в лице генерального директора Валеева Р.Р., действующего на основании Учредительного договора, с одной стороны, и ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ, именуемое в дальнейшем Заказчик, в лице председателя действующего на основании Устава, с другой стороны, заключили настоящий Договор о нижеследующем.

1. Предмет договора

1.1. На основании выполненного первого этапа, носящего оценочно-ознакомительный характер, Исполнитель берется провести аудиторскую проверку финансово-хозяйственной деятельности Заказчика за 2014 год в соответствии с заработанным Исполнителем планом-графиком на выполнение комплекса аудиторских услуг, являющимся неотъемлемой частью настоящего Договора.

1.2. За выполненные работы Заказчик обязуется выплатить Исполнителю денежное вознаграждение, по размеру и графику выплат которого сторонами достигнуто соглашение о величине договорной цены на выполнение комплекса аудиторских услуг в сумме восьмидесяти пяти тысяч рублей, в т.ч. НДС двенадцать тысяч девятьсот шестьдесят шесть рублей.

Срок начала проверки исчисляется с момент поступления денег на расчетный счет исполнителя. Предварительная оплата в размере 50% от суммы договора производится в срок до «30» марта 2017 г.

Настоящее соглашение является основанием для проведения взаимных расчетов и платежей между Заказчиком и Исполнителем.

2. Права и обязанности сторон

2.1. Заказчик для успешного выполнения услуг обязуется:

2.1.1. Обеспечивать беспрепятственный доступ сотрудникам Исполнителя в необходимые для выполнения Договора отделы Заказчика.

2.1.2. Представлять бухгалтерскую, финансово-банковскую документацию и отчетность, а также иную информацию, необходимую для выполнения

предмета Договора (в т.ч. объяснения должностных лиц и работников бухгалтерии Заказчика) в полном (частичном) объеме и в сроки, обеспечивающие выполнение плана работ, а также установить меры ответственности Заказчика за превышение срока или непредставление всех или части документов.

2.1.3. При восстановлении бухгалтерского учета Исполнителем (по письменной просьбе Заказчика) при необходимости и согласно договоренности Заказчик выделяет в помощь работников бухгалтерии в количестве и на срок, устанавливаемые дополнительным соглашением, в котором оговаривается также, будут ли эти работы производиться на основе предоставленной Заказчиком первичной бухгалтерской и учетной информации или на иной основе.

2.1.4. Заказчик в интересах Исполнителя, получая соответствующие рекомендации, должен помнить, что эта информация предназначена исключительно для него и не может передаваться третьим лицам или использоваться каким-либо иным способом с участием третьих лиц без согласия аудитора.

2.2. Исполнитель обязуется:

2.2.1. Не разглашать сведений, составляющих коммерческую тайну Заказчика, ставших известными в процессе работы по настоящему Договору. Данное условие не распространяется на информацию, доступную неопределенному кругу лиц или полученную из других источников.

2.2.2. Самостоятельно организовывать свою работу и руководить ею, определять способы ее выполнения, очередность отдельных операций и т.п.

2.2.3. Руководствоваться планом выполнения услуг, за реализацией которого Заказчик вправе осуществлять контроль. При этом Заказчик не вправе вмешиваться в оперативную деятельность Исполнителя, но может давать рекомендации о способе выполнения услуг. Однако эти рекомендации не всегда являются безусловно обязательными для Исполнителя.

2.2.4. В случае возникновения обстоятельств, замедляющих ход работ против планового режима, немедленно поставить об этом в известность Заказчика.

2.2.5. Помимо срока окончания работ могут устанавливаться промежуточные сроки, которые позволяют Заказчику осуществлять контроль за своевременностью и надлежащим качеством выполнения услуг.

2.2.6. Выполнить услуги в соответствии с условиями Договора и сдать Заказчику предмет Договора.

2.3. Если в процессе выполнения услуг у Заказчика не возникает претензий по поводу материалов, поставленных Исполнителем, то материал считается представленным требуемого качества, а предложения соответствуют необходимому ходу работ.

2.4. Если с точки зрения Исполнителя материалы, представленные Заказчиком,

или инструкции, даваемые по ходу работ Заказчиком, могут привести к ухудшению качества услуг, Исполнитель вправе потребовать у Заказчика письменного согласия на использование указанных материалов или соблюдения предложенных инструкций. Если на качество выполнения услуг может отрицательно повлиять соблюдение указаний Заказчика, то Исполнитель, как специалист в своей области, обязан своевременно в письменном виде предупредить об этом Заказчика. Не выполнив это условие, Исполнитель лишается впоследствии возможности ссылаться на то, что ненадлежащее качество работ обусловлено именно указаниями Заказчика.

2.5. Исполнитель по своему усмотрению вправе привлекать к выполнению определенных объемов или видов услуг физических и юридических лиц на правах субподрядчиков. При этом Исполнитель несет перед Заказчиком всю ответственность за выполнение третьим лицом условий Договора.

3. Ответственность сторон и условия расторжения договора

3.1. Заказчик несет полную ответственность за недоброкачественность используемого Исполнителем материала.

3.2. Настоящий договор предусматривает и учитывает риск случайно наступившей невозможности полного выполнения услуг, а также риск случайного ухудшения их качества или задержки их выполнения. При этом случайными признаются те обстоятельства, которые возникли не по вине Исполнителя или Заказчика — форс-мажорные (стихийные бедствия, политические события, эпидемии, войны, общественные беспорядки и т.п.). Риск Исполнителя выражается в том, что при случайной гибели предмета Договора или невозможности окончания работ он не вправе требовать от Заказчика ни вознаграждения по Договору, ни возмещения убытков.

3.3. Все риски случайной гибели объекта работ или его части, а также материалов и документации, используемых в работе, несет Исполнитель. Указанные риски переходят к Заказчику на 3-й день после заявления Исполнителя о готовности объекта работ к сдаче.

3.4. Если гибель объекта работ или его части произошла по вине Заказчика, то Исполнитель вправе получить вознаграждение за работу.

3.5. Если Заказчик не отвечает на заявления Исполнителя о недоброкачественности материалов или инструкций о ходе работ, даваемых Заказчиком, Исполнитель вправе или расторгнуть Договор, или отложить выполнение работ до урегулирования разногласий. В обоих случаях Исполнитель вправе взыскать с Заказчика понесенные убытки.

3.6. Исполнитель отвечает перед Заказчиком за убытки, причиненные просрочкой исполнения услуг; если за время просрочки услуги утратили интерес для Заказчика, он может отказаться от принятия выполненных работ и требовать возмещения убытков. Если просрочка вызвана неисполнением обязательств

Заказчиком, данные права не применяются.

3.7. Исполнитель может следовать указаниям Заказчика, оставаясь в рамках требований нормативных актов. Возражения Заказчика против любого пункта аудиторского заключения и отказ аудитора внести изменения в свое заключение не являются основанием для расторжения Договора.

3.8. При наличии со стороны Исполнителя отклонений от условий Договора, ухудшающих качество услуг, Заказчик вправе по своему выбору требовать безвозмездного исправления недостатков в соразмерный срок либо соответствующего уменьшения вознаграждения за работу. При обнаружении существенных отступлений от условий Договора или иных существенных недостатков Заказчик вправе требовать расторжения Договора и покрытия убытков.

3.9. Заказчик имеет право расторгнуть Договор в одностороннем порядке: если Исполнитель не приступает своевременно к ее окончании к сроку явно нереально; если услуги выполняются ненадлежащим образом и не исправляются в установленные сроки; если поступило предупреждение Исполнителя о повышении ранее согласованной суммы Договора; при наличии других уважительных причин с возмещением понесенных затрат Исполнителем.

4. Порядок сдачи работы

4.1. На следующий день после выполнения услуг в объеме Договора Исполнитель уведомляет Заказчика об окончании работ по Договору.

4.2. Заказчик обязан в течение 5 дней после сообщения Исполнителя об окончании работ рассмотреть их и при отсутствии разногласий и претензий подписать Акт сдачи-приемки работ, который является с момента его подписания неотъемлемой частью Договора.

4.3. Исполнитель имеет право сдать работу досрочно.

5. Расчеты по договору

5.1. За работы, выполненные Исполнителем, Заказчик выплачивает денежное вознаграждение, размер которого определен сторонами в соглашении о договорной цене. Предусматривается предоплата в размере 20% с учетом инфляции.

5.2. В случае досрочного завершения работ по Договору Заказчик выплачивает Исполнителю вознаграждение в размере 5% от суммы договора.

6. Дополнительные условия

6.1. Все споры по данному Договору разрешаются сторонами в органах арбитражного суда.

6.2. Все изменения, дополнения к Договору действительны, если они оформлены в письменной форме и подписаны обеими сторонами.

7. Юридические адреса и банковские реквизиты сторон

7.1. Заказчик ООО «Белое озеро» Обслуживающий банк 7.2. Исполнитель ООО «АУДЭКС». Заказчик М.П. Исполнитель М.П.

Приложение Е

Общий план аудита учета МПЗ

Проверяемая организация: ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ

Период аудита: с 02.05.18 по 06.05.18

Количество человеко-часов 100

Руководитель аудиторской группы: Овсянникова Т.И.

Состав аудиторской группы: Овсянникова Т.И.
Минхаеров А.Р.

Планируемый аудиторский риск: 3,5%

Планируемый уровень существенности: 1800

Таблица 1 - План аудита

№ п/п	Планируемые виды работ.	Период проведения	Исполнитель
1	Аудит системы организации бухгалтерского учета МПЗ	02.05.18	Овсянникова Т.И. Минхаеров А.Р.
2	Аудит учета поступления МПЗ	03.05.18- 04.05.2018	Минхаеров А.Р.
3	Аудит учета выбытия МПЗ	05.05.2018	Овсянникова Т.И.
4	Аудит системы документации и документооборота. МПЗ	06.05.2018	Овсянникова Т.И.

Руководитель аудиторской организации: Валеев Р.Р.

Руководитель аудиторской группы: Овсянникова Т.И.

Программа аудита учета МПЗ

Проверяемая организация: ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ

Период аудита: с 02.05.18 по 06.05.18

Количество человеко-часов 100

Руководитель аудиторской группы: Овсянникова Т.И.

Состав аудиторской группы: Овсянникова Т.И.

Минхаеров А.Р.

Планируемый аудиторский риск: 3,5%

Планируемый уровень существенности: 1800

Таблица 1.- Программа аудита

№ п/п	Перечень аудиторских процедур.	Период проведения	Исполнители	Источники информации.
1	Изучение правоустанавливающих документов	02.05.18	Овсянникова Т.И. Минхаеров Р.А.	
2	Проверка отдельных положений учетной политики организации в части учета МПЗ	02.05.18	Овсянникова Т.И.	Учетная политика
3	Подтверждение данных бухгалтерского баланса о стоимости МПЗ	02.05.18	Минхаеров Р.А.	Бухгалтерская финансовая отчетность
4	Подтверждение данных бухгалтерской отчетности «Приложения к бухгалтерскому балансу»	02.05.18	Овсянникова Т.И.	Учетная политика, первичные документы, учетные регистры.
5	Проверка поступивших МПЗ	02.05.18	Минхаеров Р.А.	Инвентаризационные документы, первичные документы, учетные регистры.

Продолжение таблицы Ж

6	Аудит учета расходов МПЗ	05.05.18	Овсянникова Т.И.	
10	Аудит системы документации и документооборота.	06.05.18	Овсянникова Т .И.	
11	Проверка наличия графика документооборота и технологии обработки учетной информации.	06.05.18	Овсянникова Т .И.	
12	Проверка перечня форм первичной учетной документации	06.05.18	Овсянникова Т .И.	
13	Оценка способов ведения бухгалтерского учета.	06.05.18	Овсянникова Т .И.	

Руководитель аудиторской организации:

Валеев Р.Р.

Руководитель аудиторской группы:

Овсянникова Т.И.

Приложение 3

Тест оценки системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля

Вопрос	Да	Нет	Не знаю	Примечание
Организационная структура				
1. Разработана ли схема организационной структуры подразделения, ответственного за ведение бухгалтерского учета		+		НР средний КР высокий РН более низкий
2. Разработана ли схема организационной структуры аудируемого лица	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
3. Имеется ли перечень работ по созданию, проверке и обработке документов с указаниями ответственных лиц		+		НР средний КР средний РН средний
Разделение обязанностей, полномочий, ответственности				
4. Определена ли ответственность по конкретным исполнителям за соблюдение правильности приемки материальных ценностей	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
5. Определена ли ответственность по конкретным исполнителям за правильность оформления и составления первичных учетных документов в соответствии с выполняемыми операциями		+		НР средний КР высокий РН более низкий
6. Предоставлено ли право на получение доверенности, по которой приобретаются материальные ценности, лицами, не зафиксированным в приказе	+			НР высокий КР средний РН более низкий
Обеспечение условий сохранности имущества, денежных средств, учетных регистров, документов				

7. Все ли документы хранятся в надлежащем порядке (прошиты, пронумерованы)	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
8. Имеется ли склад с оборудованными местами хранения материальных ценностей	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
9. Хранятся ли денежные средства и бланки строгой отчетности в сейфе	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
Внутренний контроль				
10. Имеются ли случаи получения счетов-фактур от поставщиков более чем через 5 дней	+			НР средний КР высокий РН более низкий
11. Все ли договоры на поставщиков имеются у организации	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
12. Получение товарно-материальных ценностей от поставщика производится только на основании доверенностей	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
Кадровая политика				
13. Проводятся ли мероприятия по повышению квалификации материально-ответственных лиц по вопросам приемки материальных ценностей		+		НР средний КР высокий РН более низкий
14. Проводятся ли мероприятия по повышению квалификации бухгалтерского персонала	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
15. Проводятся ли операции по обучению вновь прибывшего персонала		+		НР средний КР средний РН средний
Оценка учетной системы				
16. Все ли финансово-хозяйственные операции отражаются в учете только на основании	+			НР низкий КР низкий

первичных документов				РН самый высокий
17. Осуществляет ли бухгалтер пересчет сумм, указанных в счетах-фактурах и накладных	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
18. Соответствуют ли остатки по счетам синтетического учета остаткам по счетам в Главной Книге	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
19. Контролируется ли корреспонденция счетов главным бухгалтером	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
Договорные обязательства				
20. Имеются ли случаи получения от поставщиков материальных ценностей в более поздние сроки, чем это указано в договоре	+			НР высокий КР средний РН более низкий
21. Применяются ли штрафные санкции к поставщикам за несвоевременное выполнение обязательств		+		НР высокий КР средний РН более низкий
22. Имеются ли случаи получения материальных ценностей без заключения договоров		+		НР низкий КР низкий РН самый высокий
Контроль в системе компьютерной обработки данных				
23. Дублируются ли данные электронного учета на случай уничтожения	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
24. Используемая бухгалтерская программа соответствует действующему законодательству	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий
25. Используется ли организацией правовые программы «Гарант», «КонсультантПлюс»	+			НР низкий КР низкий РН самый высокий

Аудиторское заключение.

Адресат: ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ

Аудитор:

Наименование: общество с ограниченной ответственностью «АУДЭКС»

Место нахождения:

Государственная регистрация:

Лицензия:

Аудируемое лицо:

Наименование: ООО «Белое озеро»

Местонахождение: 423100, Тюлячинского района РТ

Государственная регистрация:

Лицензия:

Мы провели аудит бухгалтерского учета расходов по обслуживанию и управлению производством ООО «Белое озеро» Тюлячинского района РТ за период с 1 января 2017 по 31 декабря 2017 года включительно.

Данный участок включает:

Главная книга;

Оборотно-сальдовая ведомость;

Ведомость распределения

общепроизводственных и общехозяйственных расходов;

Приказ об учетной политике;

Рабочий план счетов;

График документооборота;

Должностные инструкции;

Бухгалтерский баланс;

Отчет о финансовых результатах;

Пояснение к бухгалтерскому балансу.

Наша организация преследовала цель выражения мнения о достоверности бухгалтерской отчетности и установления соответствия применяемой в организации методики бухгалтерского учета нормативным документам.

Мы провели аудит в соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности»:

федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

внутренними правилами (стандартами) аудиторской деятельности;

правилами (стандартами) аудиторской деятельности аудитора;

нормативными актами органа, осуществляющего регулирование деятельности аудируемого лица.

Аудит планировался и проводился таким образом, чтобы получить разумную уверенность в том, что бухгалтерский учет ведется в соответствии с законодательными и нормативными актами. Аудит проводился сплошным методом, включая в себя изучение систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета, проверку документального оформления и составления бухгалтерских записей. Мы полагаем, что проведенный аудит предоставляет достаточные основание для выражения нашего мнения о достоверности во всех существенных и соответствие порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

В виду того, что при аудите были выявлены несущественные ошибки:

1. арифметические ошибки при подсчетах;
2. несвоевременное заполнение документов;
3. отсутствует некоторые подписи в первичных документах;

4. некоторые первичные документы ведутся на татарском языке без построчного перевода на русский язык; поэтому мы не можем составить безоговорочно положительное и наше заключение, будет положительным с оговоркой исправления всех нарушений в период с 1 января по 31 декабря 2017 года включительно.

07 мая 2018 года.

Руководитель аудиторской организации:

Валеев Р.Р.

Руководитель аудиторской проверки:

Овсянникова Т.И.