

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.
«14» января 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Учет и контроль товарно-материальных ценностей на примере
общества с ограниченной ответственностью «Чулман»
Мензелинского района Республики Татарстан**

Обучающийся:

Хазиева Гулия Фаннуровна

Руководитель:

Пинина Ксения Александровна

Рецензент:

к.э.н., доцент

Сафиуллин Ильнур Наилевич

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.
« 14 » января 2017 г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

_____ Хазиевой Гулии Фаннуровны

1. Тема работы: Учет и контроль товарно-материальных ценностей на примере общества с ограниченной ответственностью «Чулман» Мензелинского района РТ

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «14 » января 2019 г.

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 размещения сельскохозяйственного производства как формы общественного разделения труда; классификация принципов размещения производства в сельском хозяйстве; методические подходы и система показателей оценки эффективности размещения производства в сельском хозяйстве; составление общего плана и программы проверки поступления товарно-материальных ценностей; оценка надежности системы внутреннего контроля; методика проверки поступления товарно-материальных ценностей.

5. Перечень графических материалов:_____

6. Дата выдачи задания

«07»декабря 2017 г.

Руководитель

К.А.Пинина

Задание принял к исполнению

Г.Ф.Хазиева

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
1. ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ТМЦ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИХ УЧЕТА	15.04.18	
1.1. Понятие, сущность, значение ТМЦ в деятельности организации		
1.2. Особенности МПЗ в российской и международной практике учета		
1.3. Документальное оформление поступления и движения материально-производственных запасов		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА В ООО «ЧУЛМАН» МЕНЗЕЛИНСКОГО РАЙОНА РТ	15.09.18	
2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия		
2.2. Анализ финансового состояния ООО «Чулман» Мензелинского района РТ		
2.3 Организация бухгалтерского учета поступления, движения и выбытия товарно-материальных ценностей в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ		
3. АУДИТ ОПЕРАЦИЙ ПО ПОСТУПЛЕНИЮ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ В ООО «ЧУЛМАН» МЕНЗЕЛИНСКОГО РАЙОНА РТ	15.12.18	
3.1. Составление общего плана и программы проверки поступления товарно-материальных ценностей		
3.2 Оценка надежности системы внутреннего контроля в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ		
3.3. Методика проверки поступления товарно-материальных ценностей		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.01.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.01.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.01.19	

Обучающийся

Г.Ф.Хазиева

Руководитель

К.А.Пинина

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	5
1.ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ТМЦ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИХ УЧЕТА.....	8
1.1. Понятие, сущность, значение ТМЦ в деятельности организации.....	8
1.2. Особенности МПЗ в российской и международной практике учета.....	11
1.3.Документальное оформление поступления и движения материально- производственных запасов.....	18
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА В ООО «ЧУЛМАН» МЕНЗЕЛИНСКОГО РАЙОНА РТ.....	24
2.1.Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия...	24
2.2. Анализ финансового состояния ООО «Чулман» Мензелинского района РТ.....	33
2.3. Организация бухгалтерского учета поступления, движения и выбытия товарно-материальных ценностей в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ.....	36
3.АУДИТ ОПЕРАЦИЙ ПО ПОСТУПЛЕНИЮ ТОВАРНО- МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ В ООО «ЧУЛМАН» МЕНЗЕЛИНСКОГО РАЙОНА РТ.....	46
3.1. Составление общего плана и программы проверки поступления товарно- материальных ценностей.....	46
3.2. Оценка надежности системы внутреннего контроля в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ.....	50
3.3. Методика проверки поступления товарно-материальных ценностей...	55
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	63
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	68
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	70

ВВЕДЕНИЕ

Для любой организации, занимающейся производством сельскохозяйственной продукции, особое значение имеет постоянная обеспеченность материально-производственными запасами. Это обусловлено тем, что именно от наличия достаточного количества материально-производственных запасов зависит рациональное осуществление производственной деятельности организации.

В данном случае, необходимо указать, что под материально-производственными запасами мы понимаем активы организации, которые выступают в качестве сырья и материалов, предназначенных для производства продукции, или же для дальнейшей их перепродажи.

Каждая сельскохозяйственная организация, как правило, обладает достаточно большой материально-производственной базой. В связи с этим возникает необходимость в постоянном анализе количества, состава и структуры имеющихся МПЗ на складах и в других местах хранения. Наряду с этим появляется необходимость и в совершенствовании методов бухгалтерского учета материально-производственных запасов, в частности в приближении порядка российского учета к международно-принятым нормам.

Актуальность, экономическая важность методологических вопросов учета товарно-материальных ценностей и теоретических и методических разработок для совершенствования учета запасов обусловили выбор темы выпускной квалификационной работы: «Бухгалтерский учет и аудит товарно-материальных ценностей в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ».

Цель данной выпускной квалификационной работы состоит в рассмотрении теоретических и методических аспектов учета и аудита запасов коммерческой организации.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- рассмотреть сущность и значение ТМЦ, как объекта учета и контроля;
- представить классификацию ТМЦ;
- определить особенности оценки ТМЦ;
- исследовать порядок учета ТМЦ в ООО «Чулман» Мензелинского

района РТ;

- разработать стратегию и план аудиторской проверки учета ТМЦ в изучаемой организации.

Выбранная цель, а также вышепредставленные задачи определили структуру данной выпускной квалификационной работы. В связи с этим, данная выпускная квалификационная работа включает в себя: введение, три главы, заключение, список использованной литературы, приложения к работе. В первой главе рассмотрены основные теоретические вопросы относительно сущности и степени значимости товарно-материальных ценностей для производственной деятельности организации, определены способы их оценки и изучена методика учета данной категории объектов.

Вторая глава данной работы посвящена анализу природно-экономических условий деятельности организации, а также анализу ее финансового состояния на основании данных бухгалтерского учета.

В третьей главе рассмотрены вопросы аудита учета товарно-материальных ценностей, представлена разработанная стратегия и план аудита.

Предметом выпускной квалификационной работы является комплекс теоретических и методологических вопросов, связанных с экономическим содержанием ТМЦ, формированием учета ТМЦ и использованием в системе независимого аудита данных для диагностики состояния ТМЦ.

Объектом исследования выступает организация бухгалтерского учета ТМЦ в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ.

При написании данной выпускной квалификационной работы были использованы методы экономического анализа (монографический, табличный, экономико-статистический), а также методы теоретического и эмпирического исследования (наблюдение, сравнение, измерение, анализ и синтез, моделирование, абстрагирование).

В качестве источника информации для данной работы были приняты федеральные стандарты по регулированию ведения бухгалтерского учета в РФ, отраслевые стандарты, научные труды отечественных и зарубежных деятелей в области бухгалтерского учета и аудита, публикации периодической печати, электронно-информационные ресурсы, а также

аналитическое данные, характеризующие производственную деятельность ООО «Чулман» Мензелинского района, в лице годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности.

1.ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ТМЦ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ИХ УЧЕТА

1.1. Понятие, сущность, значение ТМЦ в деятельности организации

Как уже ранее было сказано, материально-производственные запасы играют важную роль в экономико-производственной деятельности сельскохозяйственной организации. В связи с этим, каждое сельскохозяйственное предприятие стремиться обеспечить производственный процесс оптимальным объемом материально-производственных запасов, которое обеспечит непрерывный выпуск сельскохозяйственной продукции.

Особую значимость материально-производственных запасов подтверждают и многие известные научные деятели, среди которых необходимо выделить У. Ростоу и Т. Стоунвера. Так Т. Стоунвер отмечал: «материальное производство – это факторы преобразования вещества природы в соответствии с потребностями людей, создания материальных и духовных благ, определяющие уровень производительности общественного труда». Согласно его мнению, необходимо подразделять предметы труда на образующие материальную основу и способствующие самому процессу труда. Предметы труда, образующие материальную основу продукта, следует называть основными материалами, а способствующие самому процессу труда или придающие основному материалу новые свойства, – вспомогательными материалами [16, с.10].

Как известно, в Российской Федерации в качестве основного документа, регулирующего учет материально-производственных запасов, выступает Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) (утвержденное приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 г. №44н).

Следует отметить, что данный нормативный документ не содержит понятия «материально-производственные запасы», но при этом он определяет перечень активов, которые следует принимать к учету в качестве материально-производственных запасов.

Так, в соответствии с пунктом 1 первого раздела ПБУ 5/01, к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

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

В целях определения экономической сущности категории «материально-производственные запасы», приведем трактовку данного понятия известного экономического деятеля В.Ф. Паля. Так, по мнению В.Ф. Паля, «материальные оборотные активы представляют существенный элемент производственной и коммерческой деятельности, их динамичную материальную составляющую. Они состоят из материально-производственных запасов, незавершенного производства, полуфабрикатов собственного производства, готовой продукции и покупных товаров. К их числу также можно отнести материалы и товары, находящиеся в пути, и товары погруженные» [35, с.34].

Основываясь на содержании вышеприведенного определения, необходимо выявить исключительные характеристики, которые отражают экономическую сущность МПЗ.

В числе таких характеристик необходимо выделить следующее:

- наличие прямой или же косвенной связи непосредственно с самим производственным процессом;
- факт обладания материально-вещественной формы;
- возможность обращения в денежные средства в течение периода, не превышающего 12 месяцев.

Необходимо указать, что включение в состав материально-производственных запасов активов, которые, главным образом, предназначены для перепродажи, является не совсем правильным решением, так как основным назначением материально-производственных запасов является участие в процессе производства. В связи с этим, мы предлагаем товары выделить в отдельную категорию.

Еще одним спорным вопросом является включение в состав МПЗ незавершенного производства. В данном случае, следует уточнить, что под незавершенным производством мы понимаем частично готовую продукцию, которая еще не прошла все стадии технологического процесса [13, с.245].

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) незавершенное производство не учитывается в составе МПЗ.

Вместе с этим, Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) предусматривает учет в составе запасов сырья, готовой продукции, а также затрат в незавершенном производстве [12, с.67].

Наличие подобных разниц в содержании нормативных документов, в частности наличие различия в трактовке понятия материально-производственных запасов, способствует возникновению необходимости в пересмотре установленных положений и норм.

Для определения сущности материально-производственных запасов, необходимо рассмотреть и сравнить подходы к определению данной категории объектов в отечественной и международной бухгалтерской практике.

В соответствии с МСФО в качестве запасов признаются активы:

- предназначенные для продажи;
- используемы в качестве сырья и материалов в процессе производства.

Вместе с этим, в МСФО выделяют пять основных классификационных групп, по которым следует осуществлять учет материально-производственных запасов:

- товары;
- сырье;
- материалы;
- незавершенное производство;
- готовая продукция.

Следует отметить, что указанная в МСФО (IAS)2 «Запасы» классификационные группы включают в себя все категории объектов, учитываемых в российском учете в качестве МПЗ, кроме категории

«незавершенное производство».

Исходя из этого, мы можем сказать, что методика учета материально-производственных запасов в российском учете не сильно отличается от методики, применяемой в международном учете. Но при этом, все же следует отметить, что понятие материально-производственных запасов в российском учете шире, чем в МСФО.

Несмотря на наличие сходства в методике учета МПЗ, имеются и отличительные положения между нормами ПБУ 5\01 и МСФО (IAS) 2 «Запасы». С целью более подробного рассмотрения имеющихся отличий был проведен сравнительный анализ норм вышеуказанных нормативных документов (приложение 1).

Таким образом, следует еще раз подчеркнуть особую значимость материально-производственных запасов для сельскохозяйственной организации. Также необходимо отметить, что организации должны обеспечивать оптимальное количество материально-производственных запасов. Такое, чтобы материалы не залеживались на складах долгие промежутки времени, ухудшая свои качественные характеристики.

1.2. Особенности МПЗ в российской и международной практике учета

Положение по бухгалтерскому учету «Материально-производственные запасы» (ПБУ 5/01) предписывает принимать МПЗ к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости. При этом следует отметить, варианты оценки материально-производственных запасов, в первую очередь, зависят от способа их поступления в организации (приложение 2).

Отметим, что в числе фактических затрат, которые включаются в фактическую себестоимость материально-производственных запасов, следует выделять:

- суммы, уплачиваемые поставщику в соответствии с соглашением;
- суммы, уплачиваемые организациями за консультационные и информационные услуги, связанные с приобретением материалов;
- таможенные пошлины;
- невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы материала;

- вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены материалы;
- затраты по заготовке и доставке материалов до места их использования, включая расходы по страхованию;
- затраты по доведению материалов до состояния, в котором они пригодны к использованию;
- иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материалов.

Порядок формирования фактической себестоимости материально-производственных запасов рассмотрим на конкретном примере, представленном ниже.

Пример: ООО «Чулман» Мензелинского района РТ приобрела материалы стоимостью 4 720 000 руб. (в том числе НДС - 720 000 руб.). Услуги посреднической фирмы составляют 177 000 руб. (в том числе НДС - 27 000 руб.). За доставку материалов до склада транспортной организации было уплачено 118 000 руб. (в том числе НДС - 18 000 руб.).

Бухгалтерские записи, которыми будут оформлены вышеуказанные факты хозяйственной жизни, представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Бухгалтерские записи, оформляемые при приобретении материально-производственных запасов

Факты хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
1. Отражена оплата материалов	60	51	4 720 000,00
2. Учен НДС по материалам	19	60	720 000,00
3. Оприходованы поступившие материалы	10	60	4 000 000,00
4. Отражена оплата посреднических услуг	60	51	177 000,00
5. Учен НДС по посредническим услугам	19	60	27 000,00
6. Списаны расходы на посреднические услуги по приобретению материалов	10	60	150 000,00
7. Отражена оплата доставки	60	51	118 000,00
8. Учен НДС по расходам на доставку	19	60	18 000,00
9. Расходы на доставку материалов списаны на увеличение их стоимости	10	60	100 000,00
10. Принят к вычету НДС по расходам на приобретение материалов	68	19	765 000,00

Таким образом, первоначальная стоимость приобретенных материалов равна 4 250 000 руб. (4 000 000 + 150 000 + 100 000).

Следует отметить, что в случае, если к организации уже перешло право собственности на приобретенные материалы, но при этом данные материалы

еще не поступили на склад, то их стоимость необходимо формировать посредством применения счета 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей». Материалы, находящиеся в пути, будут отражаться по дебету данного счета.

Как известно, План счетов предлагает два варианта учёта заготовления и приобретения материалов:

- с использованием специальных счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей»;
- без использования этих счетов.

Следует указать, что на сегодняшний день большое количество организаций учёт заготовления и приобретения материалов ведут именно с использованием счетов 15 и 16.

В связи с этим возникает вопрос: «В чем заключается эффективность использования данных счетов, и при каких обстоятельствах их следует использовать?»

Как известно, счёт 15 предназначен для обобщения информации о заготовлении и приобретении материально-производственных запасов. А счёт 16 применяется для обобщения информации о разнице в стоимости приобретённых материально-производственных запасов, исчисленной в фактической себестоимости заготовления и учётных ценах, а также о данных, характеризующих суммовые разницы.

При этом, в соответствии с Инструкциями по применению плана счетов, использование счета 16 возможно только тогда, когда организация в аналитическом учете и местах хранения материалов использует учетные цены.

А применение учётных цен, следовательно, и применение счетов 15 и 16, является наиболее рациональным при выполнении следующих условий:

- если в деятельности хозяйствующего субъекта используется широкая номенклатура материально-производственных запасов;
- если у организации есть договора, заключенные с поставщиками на долгий срок (более одного года);
- если в предприятии расчеты по приобретенным материалам

организованы таким образом, что фактическое поступление запасов не совпадает с получением отгрузочных (и иных аналогичных) документов, служащих основанием для оплаты;

- использование организацией различных форм оплаты - предварительной, последующей, посредством аккредитивов и т.п.;

- если организация использует существенные объемы материалов в основном производстве.

Исходя из условий, представленных выше, мы можем сказать, что использование счетов 15 и 16 способствует более эффективному ведению учёта заготовления и приобретения материально-производственных запасов, позволяет вести одновременный учет большого объема материалов и предоставляет возможность рационального ведения учёта материалов, по которым еще не произведена оплата.

Ведение же учета материалов с использованием счета 10 «Материалы» является более целесообразным при отсутствии временного промежутка между принятием к учету материалов и поступлением расчетных документов по транспортно-заготовительным расходам, непосредственно связанным с покупкой данных материалов. Таким образом, при отсутствии такого временного промежутка, а также в случаях, когда эти события происходят в одном отчетном периоде или доля транспортно-заготовительных расходов незначительна, организации используют, как правило, второй вариант учета, без применения счетов 15 и 16.

В соответствии с ПБУ 5/01 не включаются в фактические затраты на приобретение материально-производственных запасов общехозяйственные и иные аналогичные расходы, кроме случаев, когда они непосредственно связаны с приобретением материально-производственных запасов.

Фактическая себестоимость материалов, в которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ.

В соответствии с Методическими указаниями материально-производственные запасы, на которые в течение отчетного года рыночная цена снизилась или они морально устарели либо полностью или частично потеряли свои первоначальные качества, отражаются в бухгалтерском

балансе на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости с учетом физического состояния запасов. Снижение стоимости материально-производственных запасов отражается в бухгалтерском учете в виде начисления резерва [36, с.16].

Следовательно, в течение года запасы учитываются по фактической стоимости и только на конец отчетного года в отчетности они отражаются с учетом резерва на обесценение как результат свернутого сальдо по счету учета запасов и счету учета резервов, созданных под снижение их стоимости.

Данная технология является своеобразным российским способом отразить требуемую в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) оценку запасов по наименьшей из двух величин. Действительно, согласно принципу осмотрительности оценка запасов не должна быть завышена, и их следует уценивать до возможной чистой стоимости продажи, если последняя ниже их себестоимости. Однако российская технология отражения обесценения запасов через резерв обеспечивает решение проблемы лишь наполовину, поскольку оценка обесценившихся запасов уменьшается только в бухгалтерском балансе. На счете же 10 «Материалы» их оценка остается завышенной [29, с.38].

В соответствии с МСФО (IAS) 2 «Запасы» запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин — себестоимости или возможной чистой цене реализации. Данная оценка позволяет пользователям получать более прозрачную и достоверную информацию о состоянии запасов в компании.

На основании МСФО (IAS) 2 «Запасы» себестоимость формируется из покупной цены, импортных пошлин, налогов (кроме возмещаемых), расходов на перевозку и обработку, а также из других затрат, связанных с приобретением. А вот торговые скидки, полученные уже после принятия запасов на учет, из себестоимости вычитаются.

МСФО (IAS) 2 «Запасы» содержит указания по определению затрат и их последующему признанию в качестве расходов, включая любое списание до возможной чистой цены продажи – это предполагаемая цена продажи запасов в ходе обычной деятельности за вычетом возможных затрат на завершение производства и затрат, которые необходимо понести для продажи.

МСФО (IAS) 2 «Запасы» определяет следующие группы затрат,

включаемых в себестоимость продукции:

- на приобретение;
- на переработку;
- накладные общепроизводственные расходы;
- прочие расходы (такие как процентные затраты, расходы по разработке изделий и др.).

В состав затрат на приобретение следует относить цену покупки, таможенные пошлины, невозмещаемые налоги, расходы по доставке и погрузке-разгрузке запасов [38, с.41].

В качестве затрат на переработку следует принимать стоимость вспомогательных материалов, заработную плату производственных рабочих. В данную группу расходов также следует включать постоянные и переменные общепроизводственные накладные расходы.

Условно-постоянные расходы организации (это амортизация зданий и оборудования, затраты по их обслуживанию, страхованию, связанные с производством административно-управленческие расходы, услуги вспомогательных цехов) являются относительно неизменными и не зависят от производимых объемов продукции. Такие расходы включаются в себестоимость соответствующих запасов на основании плановых расчетов и исходя из нормальной производственной мощности предприятия, рассчитываемой за ряд периодов. В случае низкого уровня производства или его остановки постоянные накладные расходы не должны относиться на себестоимость производимой продукции сверх расчетной величины и должны признаваться расходом текущего периода в момент их возникновения.

Условно-переменные расходы (косвенные затраты сырья и оплаты труда) обычно зависят от объема производства. Поэтому указанные расходы включаются в себестоимость запасов исходя из их фактического использования.

Не подлежат включению в себестоимость запасов:

- сверхнормативные потери сырья, затраченного труда и других прочих производственных затрат;
- затраты на хранение;
- административные накладные расходы, не связанные с

доведением запасов до их текущего состояния местоположения;

— затраты на сбыт.

Перечисленные затраты подлежат отнесению сразу на текущие расходы отчетного периода [37, с.34].

В целом международные и российские подходы к учету производственных запасов имеют много общего: аналогичные способы оценки при отпуске в производство, сходные подходы к формированию фактической себестоимости запасов, приобретенных за плату и созданных организацией самостоятельно. Но наряду с этим международные стандарты регламентируют учет запасов в целом, более четко определяют критерии признания активов в качестве запасов и порядок их оценки. Российское же законодательство регулирует только вопросы учета материально-производственных запасов, а в практике формирования их себестоимости оно основано не столько на экономической сущности оценки, сколько на конкретном перечне затрат, включаемых в себестоимость, что более отражает налоговый, нежели финансовый подход к учету затрат.

1.3. Документальное оформление поступления и движения материально-производственных запасов

На основании Федерального закона Российской Федерации от 6 декабря 2011 г. N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», каждый факт хозяйственной жизни организации, в том числе и поступление МПЗ, подлежит оформлению первичным учетным документом.

С 1 января 2013 г. формы первичных учетных документов, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации (утверждены Постановлением Госкомстата России от 30.10.1997 N 71а «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты, основных средств и нематериальных активов, материалов, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, работ в капитальном строительстве»), не являются обязательными к применению, но их применение возможно, как и прежде, по решению руководителя экономического субъекта. Формы первичных учётных документов утверждает руководитель экономического субъекта.

Следует указать, что первичная учетная документация, оформляемые при поступлении материально-производственных запасов, признаются основными источниками информации о состоянии материальной базы организации. Посредством использования первичных документов по учету материально-производственных запасов, организации осуществляют контроль над их сохранностью и обеспечивают оптимальное использование имеющихся запасов.

В ООО «Чулман» Мензелинского района РТ контроль за правильным оформлением первичных документов по учету материально-производственных запасов обеспечивает главный бухгалтер и руководитель организации.

В целях оптимального количества материально-производственных запасов на складах осуществляется дополнительные меры контроля от лица службы снабжения. В связи с этим, на складах оформляются специальные ведомости оперативного учета выполнения договоров поставки, в которых отмечают выполнение условий договора о поставке по ассортименту материалов, их количеству, цене, срокам отгрузки и так далее. Контроль за учетом МПЗ осуществляет бухгалтерия.

Ответственным за приемку материалов, соответствие их качества и количества сопроводительным документам является материально-ответственное лицо – кладовщик склада.

Расчетные и другие документы, связанные с поступлением материалов поступают ответственному исполнителю по снабжению, где проверяют правильность их оформления и после этого передают в бухгалтерию.

Материально-техническое обеспечение организации осуществляется на основе действующего Положения о материально-техническом обеспечении структурных подразделений ООО «Чулман» Поставка МПЗ для производственно - эксплуатационных нужд, капитального ремонта и капитального строительства осуществляется через разных поставщиков.

Обеспечение организации материально-производственными запасами осуществляется через отдел материально-технического снабжения. Основанием деятельности являются ежегодные и ежемесячные заявки (заказ на поставку).

Заказ на поставку – это документ системы, который является основанием для поставки определенного количества материала по predetermined цене на указанных условиях.

Заказ на поставку может создаваться со ссылкой на долгосрочный договор в случае, если были заключены договорные обязательства с поставщиком, либо вводиться без ссылки на предшествующий документ, в случае если осуществляется разовая поставка от поставщика.

Заказ на поставку создается в системе по факту получения от поставщика первичного документа: накладной и/или счета-фактуры.

Заказ на поставку является юридическим документом, который используется для регистрации отдельных поставок услуг/работ (когда условия и цена согласованы с подрядчиком). Заказ на поставку является для подрядчика ссылочным документом для соединения процессов выставления акта приемки услуг (акта выполненных работ) с процессами выставления счета-фактуры (контроля счетов).

В ООО «Чулман» назначается ответственный специалист по работе с заявками (бухгалтер). Далее составляется служебная записка, в которой согласно своих лимитов, отделы указывают наименование МПЗ, количество, базу вывоза и адрес доставки. На основании служебной записки материально-ответственные лица получают доверенность на получение МПЗ формы № М-2 и М-2а (Приложения 3). Доверенность оформляется в одном экземпляре.

В случае получения по доверенности материально-ответственное лицо вывозит ТМЦ до места доставки или на центральный склад отдела материально-технического снабжения. Документы сдают заведующему центральным складом [23, с. 69].

Получение МПЗ от сторонних предприятий производится согласно договору с ООО «Чулман». Договора заключаются по заявкам соответствующего отдела предприятия согласно перечню МПЗ и соответствующему лимиту.

При получении МПЗ от поставщиков отделы предоставляют служебную записку на имя заместителя начальника ООО «Чулман» по общим вопросам и начальника отдела материально-технического снабжения. На основании

служебной записки инженер отдела материально-технического снабжения оформляет доверенность, получает ТМЦ у поставщиков и сдает вместе с документами в центральный склад.

Основной формой первичного документа, который составляется при принятии материально-производственных запасов к учету, является приходный ордер формы № М-4 (Приложение 4). Данная форма составляется материально-ответственным лицом в момент поступления МПЗ на склад организации.

Вместо приходного ордера приемка и оприходование материалов может оформляться проставлением на документе поставщика (счет, накладная и т.п.) штампа, в оттиске которого содержатся те же реквизиты, что и в приходном ордере.

В случае обнаружения при приемке количественных и качественных расхождений, расхождений по ассортименту с данными сопроводительных документов поставщиков оформляется акт о приемке материалов - форма № М-7. Этот акт нужно составить и при приемке материалов, поступивших без документов. Акт является юридическим основанием для предъявления претензии поставщику, отправителю.

После приемки ценностей один экземпляр акта с приложенными к нему документами передается в бухгалтерию, другой передается в отдел снабжения или в бухгалтерию для направления претензии поставщику. В случае составления приемного акта приходный ордер не составляется.

Если в организации установлены лимиты отпуска материалов, систематически потребляемых при изготовлении продукции, то применяется лимитно-заборная карта - форма № М-8. Документ оформляется в двух экземплярах на одно наименование материала (один номенклатурный номер), один из которых передается до начала месяца потребителю материалов, а другой на склад.

Учет движения МПЗ между подразделениями организации или между материально ответственными лицами осуществляется с помощью требования-накладной формы № М-11.

Если материалы отпускаются подразделениям своей же организации, расположенным за пределами ее территории, а также сторонним

организациям на основании договоров и других документов, то оформляется накладная на отпуск материалов на сторону - форма № М-15.

Учет движения материалов на складе по сортам, видам, размерам ведется с применением карточки учета материалов - форма № М-17. Карточка заполняется на каждый номенклатурный номер материала и ведется материально ответственным лицом. Записи в карточке делаются только на основании первичных приходных и расходных документов в день совершения операции.

В ООО «Чулман» четко регламентирован график документооборота. Сотрудники стремятся точно выполнять его, что способствует улучшению всей учетной работы на предприятии, повышению уровня автоматизации учетных работ, оптимальному распределению должностных обязанностей между работниками, укреплению контрольной функции бухгалтерского учета и обеспечению своевременного составления отчетности.

Следует указать, что продукция, произведённая ООО «Чулман» хранится в различных складах. Некоторые склады размещены в соседний населенных пунктах. В связи с этим, у организации часто возникает необходимость перевозки определённой партии материалов из одного склада в другой. В соответствии с установленным законодательством, регулирующим ведение бухгалтерского учёта в РФ, каждый факт хозяйственной жизни должен быть документально обоснованным. В связи с этим, мы предлагаем использовать следующую форму первичного учетного документа – «Ведомость учета внутренних перемещений партий запасов». Примерная форма данного документа приведена в Приложении 5.

Применение данного документа значительно облегчит ведение учёта наличия произведенной продукции и позволит осуществлять полный контроль её перемещения.

2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА В ООО «ЧУЛМАН» МЕНЗЕЛИНСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Природно-экономическая характеристика деятельности предприятия

Организация с ограниченной ответственностью «Чулман» располагается на территории Мензелинского района Республики Татарстан. Данная организация была занесена в государственный реестр 1 апреля 2015 года. С данного момента ООО «Чулман» осуществляет свою деятельность в отрасли сельского хозяйства.

Основным видом деятельности организации является выращивание зерновых и зернобобовых культур. Наряду с отраслью растениеводства ООО «Чулман» осуществляет деятельность и в отрасли животноводства.

Как известно, на результаты деятельности организаций, занимающихся производством сельскохозяйственной продукции, влияет ряд факторов, основным из которых признано качество почвенного покрова. Выращивание зерновых и зернобобовых культур данное хозяйство осуществляет на дерново-среднеподзолистой почве, которые отличаются средним уровнем плодородия. Но расположение хозяйства в районе, где господствует умеренно-континентальный климат, обеспечивает получение хорошего урожая, в силу наличия достаточно благоприятных условий.

Угодья сельскохозяйственного назначения пять месяцев в году покрыты снежным покровом, высота которого достигает 55 см. Среднегодовое количество осадков составляет порядка 495 мм.

Географическое положение ООО «Чулман» можно признать очень благоприятным. Данная организация находится в 7 км от районного центра. От главного здания ООО «Чулман» отходит асфальтированная дорога, к организации проведены электрические сети и каналы водоснабжения. Ближайшая железнодорожная станция находится на расстоянии 9 км.

Экономическую характеристику любой сельскохозяйственной организации следует начинать с изучения состава и структуры ее земельных угодий. В связи с этим, в таблице 2 отразим величину земельных угодий ООО «Чулман», раскроем их структуру.

Таблица 2 - Состав земельных фондов и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ

Виды угодий	2013	2014	2015	2016	2017	В среднем за пять лет	
	Площадь, га	Площадь, га	Площадь, га	Площадь, га	Площадь, га	Площадь, га	Структура, %
Всего земель, в том числе	16793	16793	16793	16793	19384	17311	X
Сельхозугодий - из них	16793	16793	16793	16793	19384	17311	100
Пашня	14475	14475	14475	14475	17066	14993	86,6
Сенокосы	617	617	617	617	617	617	3,6
Пастбища	1701	1701	1701	1701	1701	1701	9,8
Процент распаханности, %	86,2	86,2	86,2	86,2	88,0	86,6	X

Как видно по данным таблицы 2, величина и структура земельного фонда ООО «Чулман» изменялась только в течение последних двух лет. По состоянию на конец 2017 года на долю сельскохозяйственных угодий в данном хозяйстве приходится 19384,0 га от величины всей земельной площади. При этом, в среднем за пять лет большую долю в структуре самих сельскохозяйственных угодий занимают пашни – 86,6 % от всей площади сельхозугодий. 9,8 % площади сельхозугодий отведена на пастбища, а 3,6 % площади отведено под сенокосы. Это говорит нам о том, что данное хозяйство способно самостоятельно обеспечивать себя необходимым объемом кормов в стойловый и пастбищный периоды.

Таблица 2 содержит еще один важный показатель, который отражает степень распаханности сельскохозяйственных угодий. В соответствии с полученными данными, мы можем сказать, что коэффициент распаханности в данном хозяйстве равен 88% (2017г.).

В начале данной работы мы обозначили вид основной деятельности ООО «Чулман». Но для большей детализации нам необходимо определить специализацию данной организации. Для этого в таблице 2 представим структуру выручки от реализации произведенной продукции ООО «Чулман».

Таблица 3 - Состав и структура товарной продукции в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ за 2013-2017 годы

Вид продук ции	Годы										В средн. за 5 лет,%
	2013		2014		2015		2016		2017		
	Сумма, тыс. руб	Стру ктур а,%	Сумм а,тыс. Руб	Стру ктур а,%	Сумм а,тыс. Руб	Стру ктур а,%	Сумма, тыс. Руб	Стру ктур а,%	Сумма, тыс. руб	Стру ктур а,%	
Зерно	98678	40,6	109456	40,3	111896	40,1	114903	40,3	129836	39,5	40,2
Молоко	110967	45,7	125677	46,3	129756	46,5	131088	45,9	126325	38,4	44,5
Мясо КРС	33245	13,7	36567	13,5	37245	13,4	39362	13,8	72705	22,1	15,3
Всего	242890	100	271700	100	278897	100	285353	100	328866	100	100

Данные таблицы 3 свидетельствуют о том, что изучаемая нами организация в большей степени занимается производством и реализацией молока, на долю которого в общей структуре полученной выручки приходится 44,5% (в среднем за 5 последних лет). На втором месте стоит зерно. На него приходится 40,2% от всей суммы выручки, полученной в среднем за 5 лет. На долю реализации мяса КРС отводится лишь 15,3% от всей суммы выручки.

Воспользуемся формулой для вычисления коэффициента специализации, представленной ниже, и рассчитаем уровень специализации ООО «Чулман»:

$$K_c = 100 / \sum P (2i - 1),$$

где

K_c – коэффициент специализации;

P – 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.

$$K_c = 100 / (69,8 (2 \cdot 1 - 1) + 15,3 (2 \cdot 2 - 1)) = 0,86$$

Полученное значение коэффициента говорит нам о том, что данная организация имеет высокий уровень специализации. В частности ООО «Чулман» осуществляет деятельность в направлении развития молочного скотоводства.

Следующим этапом экономической оценки организации является оценка состояния средств производства и рабочей силы экономического субъекта. Для этого необходимо рассчитать такие показатели, как фондооснащенность и фондовооруженность труда. Отразим расчет данных показателей в таблице 4.

Таблица 4 - Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2017год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	1289,6	1330,9	1334,5	2296,5	6337,0	235998
Площадь сельхозугодий, га	16793,0	16793,0	16793,0	16793,0	19384,0	6290
Среднегодовое число работников, чел.	317	316	316,0	314,0	303,0	98
Фондооснащенность на 100га сельхозугодий, тыс.руб.	7,7	7,9	7,9	13,7	32,7	4216,7
Фондовооруженность на 1 работника, тыс.руб.	4,1	4,2	4,2	7,3	20,9	2706,4

Исходя из данных таблицы 4, мы можем определить динамику таких показателей, как фондооснащенность и фондовооруженность труда, их значения в рассматриваемом периоде имеют тенденцию роста. Так, фондооснащенность в расчете на 100 га сельхозугодий к 2017 году возросла на 25 тыс. рублей по сравнению с 2013 годом и на 19,0 тыс. рублей по сравнению с 2016 годом. Показатель фондовооруженности труда так же к 2017 году увеличился на 16,8 тыс.рублей по сравнению с 2013 годом. Таким образом в 2017 году показатель фондовооруженности достиг значения в 20,9 тыс.рублей. При этом следует отметить, что показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Чулман» существенно уступают по значению среднереспубликанским показателям.

Необходимым условием при характеристике экономического положения организации является определение уровня развития материально-технической базы. В целях оценки обеспеченности изучаемой организации материально-техническими ресурсами рассчитаем такие показатели, как энергооснащенность и энерговооруженность труда в ООО «Чулман». Полученные результаты отразим в таблице 5.

Таблица 5 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	1399,8	1478,9	1487,0	1657,0	1649,0	6477
Площадь пашни, га	14475,0	14475,0	14475,0	14475,0	17066,0	5508
Число среднегодовых работников, чел.	317,0	316,0	316,0	314,0	303,0	98
Энергооснащенность, л.с. на 100 га пашни.	9,7	10,2	10,3	11,4	9,7	117,6
Энерговооруженность, л.с. на 1 работника	4,4	4,6	4,7	5,3	5,4	66,1

Исходя из данных таблицы 5, мы можем сказать, что показатели энергооснащенности и энерговооруженности труда в изучаемой организации варьируют. Так показатель энергооснащенности к 2016 году повысился на 1,7 л.с. по сравнению с 2013 годом, а затем к концу 2017 года снизился на такое же число л.с. При этом, следует отметить, что значение данного показателя намного ниже, чем величина этого же показателя в среднем по республике. Показатель энерговооруженности труда, напротив, увеличивается. Так к 2017 году значение данного показателя увеличилось на 1 л.с. по сравнению с 2013 годом. Вместе с этим, значение данного показателя в 2017 году максимально низкое по сравнению с величиной среднереспубликанского показателя.

Еще одним неотъемлемым элементом бесперебойного осуществления производственного процесса в сельскохозяйственной организации является достаточное количество и качество трудовых ресурсов. В связи с этим, в целях определения уровня обеспеченности данной организации трудовыми ресурсами, определим такой показатель, как уровень использования запаса труда, полученные результаты отразим в таблице 2.1.5.

Таблица 6 - Запас труда и уровень его использования в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2017 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Численность работников занятых в с/х производстве, чел.	317,0	316,0	316,0	314,0	303,0	106
Годовой запас труда, тыс. чел.-час	753,0	752,1	752,1	747,3	721,1	192,4
Фактически отработано, чел.-час	605,0	604,0	603,0	616,0	628,0	213
Уровень использования, %	80,3	80,3	80,2	82,4	87,1	110,7

Данные таблицы 6 свидетельствуют о том, что уровень использования запаса труда в ООО «Чулман» с каждым годом растет, что, в первую очередь, связано с увеличением фактически отработанного работниками данной организации времени. В 2017 году уровень использования запаса труда был равен 87,1%, что на 23,6% ниже данного же показателя в среднем по Республике Татарстан. Исходя из этого, мы можем сказать, что у ООО «Чулман» есть неиспользованные резервы запаса труда, активизация которых, безусловно, благоприятно повлияет на результаты деятельности организации.

Заключительным этапом осуществления экономической характеристики изучаемой нами организации является расчет ряда показателей, которые отражают уровень экономической эффективности производственной деятельности ООО «Чулман». В связи с этим, в таблице 6 представим перечень данных показателей и их значения за 2013 – 2017 годы.

На основании данных, содержащихся в таблице 2.1.6, можно сделать следующие выводы:

- стоимость валовой продукции в расчете на 100 га сельхозугодий к 2017 году уменьшилась на 2 тыс. рублей по сравнению с 2013 годом. Учитывая то, что в среднем по республике значение данного показателя выше на 54,6 тыс. рублей, мы можем сказать, что изучаемой организации стоит скорректировать объем производимой продукции и величину затрат на ее производство. Значение данного показателя в расчете на 1 среднегодового работника имеет тенденцию роста, и при этом почти в 30 раз превышает значение данного же показателя за 2017 год в среднем по республике.

Значение данного показателя в расчете на 100 руб. основных производственных фондов и на 100 руб. издержек производства снижается с каждым годом.

- сумма валового дохода в расчете на 100 га сельхозугодий к 2017 году увеличилась на 78,9 тыс. руб. по сравнению с 2013 годом, но резко снизилась по сравнению с 2016 годом, разница между показателями двух отчетных периодов составила 102,9 тыс.руб.;

- сумма прибыли в расчете на 100 га сельхозугодий имеет тенденцию снижения. К 2017 году величина данного показателя стала равной 295,9 тыс.руб., что на 180,6 тыс.руб. ниже, чем в 2013 году. Наряду со снижением значений рассматриваемых показателей снижается и уровень рентабельности. Так, к 2017 году уровень рентабельности достиг значения в 1,5%, что на 2,7% ниже, чем в 2013 году.

Таблица 7 - Анализ показателей экономической эффективности в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ

Показатели	Годы					В среднем по РТ, за 2017 год
	2013	2014	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции всего, в том числе на: 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	24,5	25,1	26,0	26,0	22,5	77,1
1 среднегодового работника, чел.	1360,1	1376,1	1379,7	1388,5	1438,9	49,3
100 руб. основных производственных фондов, тыс.руб.	325,4	326,1	326,7	189,9	68,8	1,8
100 руб. издержек производства, тыс.руб.	2,5	2,5	2,6	2,6	1,6	2,5
Сумма валового дохода всего в том числе в расчете на: 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	67,2	69,3	69,6	249,0	146,1	558,7
1 среднегодового работника, чел.	30,8	31,0	31,9	114,8	82,3	357,0
100 руб. основных производственных фондов, тыс. руб.	745,5	750,1	754,9	1569,5	393,4	13,30
100 руб. издержек производства, тыс. руб.	5,3	5,7	5,9	13,2	7,9	17,9
Сумма прибыли, убытка (-) всего в расчете на: 100 га сельхозугодий, тыс. руб.	476,5	480,2	486,2	360,3	295,9	190,7
1 среднегодового работника, чел.	234,5	220,1	222,7	166,1	166,7	121,80

100 руб. основных производственных фондов, руб.	50,1	51,3	52,7	22,7	8,0	4,5
100 руб. издержек производства, руб.	0,5	0,4	0,4	0,2	0,2	6,1
Уровень рентабельности, %	4,2	4,0	3,9	1,7	1,5	9,7

Обобщая сделанные выводы по таблице 7, укажем, что ООО «Чулман» следует обратить внимание на объем затрат, которые формируют себестоимость продукции и прямым образом влияют на величину чистой прибыли, получаемой экономическим субъектом. За последние 5 лет величина чистой прибыли в изучаемой организации снижалась. Это, в первую очередь, обусловлено увеличением себестоимости производимой продукции и снижением величины получаемой выручки. Об этом свидетельствуют данные таблицы 7.

Таблица 8 - Динамика величины выручки и чистой прибыли в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ за 2013-2017 годы

Показатели	Год					Изменение 2017г. к 2013 г.
	2013	2014	2015	2016	2017	
Выручка, тыс.руб.	170565	178986	180462	309738	341204	170639
Себестоимость продаж, тыс.руб	157893	162544	170388	273695	316273	158380
Чистая прибыль, тыс.руб.	74569	72345	70371	52160	50498	-24071

Как видно, по данным таблицы 2.1.7, в 2017 году произошло резкое увеличение себестоимости продаж. Значение данного показателя превысила величину полученной выручки, что привело к образованию минимального объема чистой прибыли. В 2017 году ООО «Чулман» получило чистую прибыль в сумме равной 50498 тыс. руб., что на 24071 тыс.руб. меньше, чем в 2013 году. Это нам говорит о том, что финансовое положение данной организации ухудшается. Чем обусловлено резкое снижение величины чистой прибыли и каков уровень финансовой устойчивости данного экономического субъекта определим в следующем разделе данного отчета.

2.2. Анализ финансового состояния ООО «Чулман» Мензелинского района РТ

Анализ финансового состояния экономического субъекта представляет собой достаточно трудоемкий процесс, в результате осуществления которого, мы сможем получить детальную информацию об экономическом положении организации, о степени его финансовой независимости, о рентабельности его производственной деятельности и т.д.

Начинать данный анализ следует с осуществления анализа ликвидности баланса. В связи с этим, представим данные, содержащиеся в бухгалтерском балансе организации за 2017 год, в табличной форме (таблица 9).

Таблица 9 - Анализ ликвидности баланса ООО «Чулман» Мензелинского района РТ за 2017 год, тыс.руб

Активы по степени ликвидности	На конец отчетного периода, тыс. руб.	Прирост за анализ. период, %	Соотношение активов и обязательств	Пассивы по сроку погашения	На конец отчетного периода, тыс. руб.	Прирост за анализ. период, %	Излишек/недостаток платеж. средств тыс. руб., (гр.2 - гр.6)
1	2	3	4	5	6	7	8
А1.Высоколиквидные активы	11	+37,5	$\leq$	П1. Наиболее срочные обязательства	220 937	+24	-220 926
А2.Быстрореализуемые активы	149 110	+99,7	$\geq$	П2.Среднесрочные обязательства	21 089	-33,4	+128 021
А3. Медленно реализуемые активы	244 636	+23,2	$\geq$	П3.Долгосрочные обязательства	0	—	+244 636
А4.Труднореализуемые активы	21 308	-64	$\leq$	П4. Постоянные пассивы	173 039	+41,2	-151 731

Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняются условия:

$$A1 \geq П1; A2 \geq П2; A3 \geq П3; A4 \leq П4.$$

Исходя из данных, содержащихся в таблице 9, мы можем сказать, что баланс ООО «Чулман» не является абсолютно ликвидным. Из четырех соотношений, характеризующих соотношение активов по степени ликвидности и обязательств по сроку погашения, выполняется три. У организации не имеется достаточно высоколиквидных активов для погашения наиболее срочных обязательств (разница составляет 220 926 тыс. руб.). В

соответствии с принципами оптимальной структуры активов по степени ликвидности, краткосрочной дебиторской задолженности должно быть достаточно для покрытия среднесрочных обязательств (П2). В данном случае краткосрочная дебиторская задолженность полностью покрывает среднесрочные обязательства ООО «Чулман».

Проведение анализа финансового состояния предполагает и осуществление оценки платежеспособности изучаемого экономического субъекта. В связи с этим возникает необходимость в осуществлении расчета коэффициента ликвидности (таблица 2.2.2).

Таблица 10 - Коэффициенты ликвидности (платежеспособности) ООО «Чулман» Мензелинского района РТ

Показатель	Значение показателя		Изменение	Нормативное значение
	на начало периода (31.12.2016)	на конец периода (31.12.2017)		
1. Коэффициент текущей ликвидности	1,31	1,77	+0,46	не менее 2
2. Коэффициент срочной ликвидности	0,35	0,67	+0,32	не менее 0,8
3. Коэффициент абсолютной ликвидности	0,00004	0,00005	+0,00001	от 02, до 0,5

Исходя из данных, содержащихся в таблице 10, мы можем сказать, что:

- коэффициент текущей ликвидности не достигает установленного нормативного значения, что показывает отсутствие способности организации погасить краткосрочные обязательства только за счет оборотных активов;
- значение коэффициента срочной ликвидности не соответствует установленным нормативным значениям и подтверждает отсутствие возможности у организации погасить текущие обязательства, если положение станет критическим;
- значение коэффициента абсолютной ликвидности намного ниже установленного нормативного значения. Если, в соответствии с установленной нормой, организация каждый день должна погашать не менее 20% своих краткосрочных обязательств, то в нашем случае, ООО «Чулман» сможет ежедневно погашать лишь 0,00005% краткосрочных обязательств.

Следующим этапом анализа финансового состояния организации является определение уровня его финансовой устойчивости.

Таблица 11 - Показатели финансовой устойчивости ООО «Чулман» Мензелинского района РТ на начало и конец 2017 года

Показатели	На начало года	На конец года	Изменение, +/-
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	0,25	0,007	-0,24
Коэффициент маневренности	0,52	0,88	0,36
Коэффициент финансовой независимости	0,37	0,42	0,05
Коэффициент финансовой устойчивости	0,37	0,42	0,05
Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными средствами	0,62	0,32	-0,30

Исходя из данных таблицы 11, мы можем сказать, что:

- коэффициент соотношения заемных и собственных средств к концу года снизился на 0,24 пункта, что свидетельствует об уменьшении заемных средств организации;

- при этом увеличилось значение коэффициента маневренности, что положительно влияет на финансовую деятельность организации;

- наблюдается увеличение значения коэффициента финансовой независимости, что обуславливает повышение финансовой устойчивости организации на 0,05 пунктов в конце 2017 года;

- значение коэффициента обеспеченности материальных запасов собственными средствами к концу 2017 года уменьшилось на 0,30. Это означает, что на конец 2017 года большая часть оборотных активов финансировалась за счет привлеченных средств.

В целом, мы можем утверждать, что финансовое положение ООО «Чулман» Мензелинского района РТ достаточно устойчивое. При этом, следует указать, что руководству организации все же следует принять меры, направленные на сокращение доли заемных средств в общем капитале.

2.3. Организация бухгалтерского учета поступления, движения и выбытия товарно-материальных ценностей в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ

Согласно учетной политике организации, в ООО «Чулман» в качестве материально - производственных запасов признаются активы, удовлетворяющие следующим критериям:

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

- предназначенные для продажи;

- используемые для управленческих нужд организации;

- готовая продукция;

- товары.

Материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учёту по фактической себестоимости. Методы формирования фактической себестоимости МПЗ зависят от способа их поступления в организацию. В соответствии с нормативными документами, регулирующими ведение бухгалтерского учёта, можно выделить шесть основных способов или же вариантов поступления МПЗ в организацию:

- приобретение МПЗ за плату;

- изготовление МПЗ самой организацией;

- получение в счет вклада в уставный (складочный) капитал;

- получение по договору дарения или безвозмездно;

- оприходование остающихся от выбытия основных средств и другого имущества;

- получение по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами.

В ООО «Чулман» поступившие МПЗ учитывают на счёте 10 «Материалы» по учётным ценам.

Поступление материалов в ООО «Чулман» отражается без использования балансовых счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

В ООО «Чулман» МПЗ чаще поступают через поставщиков. Материалы, поступившие от поставщиков, необходимо оприходовать на склад. Учет материалов на складе ведет материально-ответственное лицо,

заведующий складом или кладовщик. Учет движения и остатков материалов ведется в карточках учета материалов.

Склад ведется в системе 1С с учетом табельного номера сотрудника. При изменении данных сотрудника запись необходимо обновить с учетом сроков действия прежних и новых данных по сотруднику, ответственного за склад материально-ответственного лица.

На основании накладной поставщика, кладовщик выполняет проводку поступления материала со ссылкой на заказ на поставку.

Материал поступает на склад по договорной стоимости. Затраты на доставку материала приходятся в системе, как услуга по договору о доставке. После формирования счета-фактуры необходимо увеличить стоимость материала на сумму доставки материала (без НДС).

Покупная стоимость материалов, а также иные затраты, связанные с их приобретением, учитываются по дебету счета 10 «Материалы».

Рассмотрим эту ситуацию на конкретном примере.

Пример 1.

ООО «Чулман» приобрело в течение месяца средства для защиты растений на сумму 29 456,6 руб., в том числе НДС 4493,4 руб., и ветеринарные препараты на сумму 17765,8 руб., в том числе НДС - 2710 руб.

Доставка материально-производственных запасов осуществляется покупателем самостоятельно. В этих целях ООО «Чулман» воспользовалась услугой по доставке грузов, расходы на которую составили 5900 руб., в том числе НДС - 900 руб.

Бухгалтерские записи по отражению вышеприведенных операций в учете представлены в таблице 12

Таблица 12- Учет операций по приобретению МПЗ

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
1.Приняты к учету средства защиты растений	10	60	24963,1 (29456,5 : 118%)
2.НДС по поступившим СЗР	19	60	4493,4 (29456,5 : 118% * 18%)
3. НДС по оприходованным СЗР принят к вычету	68	19	4493,4
4. Приняты к учету ветеринарные препараты	10	60	15055,8 (17765,8 : 118%)
5. НДС по поступившим ветеринарным препаратам	19	60	2710,0 (17765,8 : 118%

			*18%)
6. НДС по оприходованным ветеринарным препаратам принят к вычету	68	19	2710,0
7. Затраты по доставке материалов	10	60	5000 (5900 : 118%)
8. НДС по доставке материалов	19	60	900 (5900 : 118% * 18%)
9. НДС по полученным транспортным услугам принят к вычету	68	19	900
10. Произведен расчет с поставщиком через расчетный счет	60	51	40018,9 (24963,1+15055,8)

Также необходимо рассмотреть случай, когда материально-производственные запасы изготовлены ООО «Чулман» самостоятельно. Рассмотрим данную ситуацию на конкретном примере.

Пример 2.

Во вспомогательном цехе ООО «Чулман» изготавливаются материалы, используемые в основном производстве. При изготовлении материалов в течение месяца были осуществлены следующие расходы:

- использованы материалы - 10 600, 7 руб.;
- начислена заработная плата – 20 500,2 тыс. руб.;
- произведены начисления на заработную плату – 6560,6 руб.;
- начислена амортизация – 2090, 7 руб.;
- использованы услуги других вспомогательных производств – 5078,3 руб.;
- использованы услуги сторонних организаций (тепловая энергия и вода) - 10 822,5 руб. (без учета НДС).

Записи операций приведены в таблице 13

Таблица 13 - Учет операций поступления материалов, изготовленных силами организации, руб.

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
1. Отражена стоимость использованных материалов	23	10	10 600, 7
2. Начислена заработная плата работникам, занятым изготовлением материалов	23	70	20 500,2
3. Отражены произведенные начисления на заработную плату	23	69	6560,6
4. Начислена амортизация оборудования, использованного при изготовлении материалов	23	02	2090, 7
5. Отражена стоимость электроэнергии, использованной при изготовлении материалов	23	23	5078,3
6. Отражена стоимость тепловой энергии, приобретенной у сторонней организации	23	60	10 822,5
7. Отражена фактическая себестоимость изготовленных материалов	10	23	55 653,0

В случае получения МПЗ на безвозмездной основе составляются бухгалтерские записи, приведенные в следующем примере.

Пример 3.

ООО «Чулман» безвозмездно получило в январе материалы стоимостью 30500,98 руб.

В феврале материалы на общую сумму 23 567, 28 руб. отпущены в основное производство; в марте материалы на сумму 6933,7 руб. использованы в управленческих целях. Записи операций приведены в таблице 14.

Таблица 14 - Учет операций по договору дарения МПЗ, руб.

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
В январе: 1. Отражена стоимость полученных материалов	10	98	30500,98
В феврале: 2. Отражена стоимость материалов, использованных в основном производстве	20 98	10 91	23 567, 28 23 567, 28
В марте: 3. Отражена стоимость материалов, использованных в управленческой деятельности	26 98	10 91	6933,7 6933,7

При ликвидации объектов основных средств оставшееся имущество, пригодное к дальнейшему использованию, должно быть принято на учет. Согласно п. 66 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Минфина России от 28.12.2001 N 119н, фактическая себестоимость материалов, остающихся от выбытия основных средств и другого имущества, определяется исходя из их текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету.

В зависимости от дальнейшего использования бывшего в эксплуатации имущества оно может использоваться как материалы, запасные части или комплектующие изделия, топливо, металлолом, утильсырьё.

Пример 4.

В феврале ООО «Чулман» ликвидирует объект основных средств по причине его физического и морального износа.

При демонтаже объекта на склад сданы запасные части, которые могут быть использованы при ремонте других аналогичных объектов, и металлолом. Запасные части оценены в 25 054,7 руб., металлолом в 7502,34 руб.

Запись операции приведена в таблице 2.3.4.

Таблица 15 - Учет материалов, поступивших при ликвидации объектов основных средств, руб.

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
1.Приняты к учету материалы, оставшиеся после ликвидации объекта основных средств	10	91	32557,04 (25054,70+ 7502,34)

В результате проведения инвентаризации материалов может быть выявлены излишки материальных ценностей.

Выявленные при инвентаризации излишки материалов приходятся по их рыночной стоимости на дату ее проведения, а соответствующая сумма признается доходом.

Пример 5.

При проведении инвентаризации МПЗ, находящихся на складах ООО «Чулман», была обнаружена партия материалов, не отраженная в учете. Рыночная цена неучтенной партии материалов на дату выявления излишков составила 20000 руб.

Запись операции приведена в таблице 16.

Таблица 16 - Учет излишков материалов, выявленных в результате инвентаризации, руб.

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
1.Оприходованы материалы, выявленные как излишки при проведении инвентаризации	10	91	20 000

Ранее нами были рассмотрены различные варианты поступления МПЗ в организацию и приведены бухгалтерские записи к ним. Для отражения всех особенностей учёта МПЗ в ООО «Чулман» рассмотрим другие ситуации, в частности, отразим бухгалтерские записи, которые оформляются при выбытии МПЗ, а также записи для оприходования МПЗ, на которые отсутствуют расчётные документы. Такие материалы именуют неотфактурованными поставками.

Рассмотрим порядок составления бухгалтерских записей в случае осуществления неотфактурованной поставки на конкретном примере.

Пример 6.

АО «Татхимфармпрепараты» приняло оплаченные ранее материалы без

сопроводительных документов. После поступления документов обнаружили, что цены в накладной ниже, чем в счете (накладная на 41300,34 руб., счет на 56640,67 руб.). Поставщику выставлена претензия о возврате излишне уплаченных сумм. Записи операций приведены в таблице 2.3.6.

Таблица 17 - Учет неотфактурованных поставок, руб.

Содержание хозяйственной операции	Дебет	Кредит	Сумма
1.Перечислена поставщику предоплата за материалы	60	51	56640,67
2.Оприходованы материалы, поступившие без документов, по договорной стоимости	10	60	48000,57
3. Учтен НДС на стоимость полученных материалов	19	60	8640,10
4. При получении документов – скорректирована запись о поступлении материалов без документов (на разницу между договорной стоимостью и стоимостью в накладной)	76	10	13000,28
5. Скорректирован НДС	76	19	2340,05
6. Произведен налоговый вычет	68	19	6300,05
7. Оплачена претензия поставщиком	51	76	15340,33

При отпуске материалов в производство и ином выбытии в ООО «Чулман» их оценка производится по средней себестоимости.

Расчет средней себестоимости производится путем определения фактической себестоимости материала (в учетных ценах) в момент его отпуска (скользящая оценка), при этом в расчет средней оценки включаются количество и стоимость материалов на начало месяца и все поступления до момента отпуска.

По мере отпуска материалов со склада в структурные подразделения, на рабочие места они списываются со счета 10 «Материалы» и отражаются на соответствующих счетах учета затрат (20 «Основное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы») (табл. 18).

Таблица 18 - Записи в регистрах бухгалтерского учета по отпуску материалов со склада

№ п/п	Содержание записи	Дебет	Кредит	Необходимые документы
1	Отражен отпуск материалов со склада для общепроизводственных нужд в пределах норм	25	10	Лимитно-заборная карта № М-8, требование-накладная № М-11
2	Возвращены на склад материалы, ранее списанные, но не использованные для общепроизводственных нужд	10	25	Служебная записка, требование –накладная по унифицированной форме № М-11

Списание неиспользованных материалов со счетов учета запасов может осуществляться в следующих случаях:

- пришедшие в негодность по истечении сроков хранения;
- морально устаревшие;
- при выявлении недостатков, хищений или порчи, в том числе вследствие аварий, пожаров.

Списание материалов осуществляется на основании акта о списании непригодных к использованию материалов, в котором по каждому наименованию материала указывается количество, стоимость единицы, общая стоимость, причина списания, факт уничтожения или сдачи в утиль.

При списании материалов их фактическая себестоимость относится в дебет счета «Недостачи и потери от порчи ценностей».

В зависимости от конкретных причин списания фактическая себестоимость материалов подлежит списанию с кредита счета «Недостачи и потери от порчи ценностей» в дебет счетов учета затрат, расчетов по возмещению ущерба или финансовых результатов.

Остающиеся от списания материальных ценностей отходы оцениваются по сложившейся на дату списания стоимости из цены возможного использования и зачисляются по указанной стоимости на финансовые результаты.

При списании материалов в учете следует отразить восстановление налога на добавленную стоимость, по испорченному или утраченному имуществу, который был принят ранее к вычету, и уплатить его в бюджет в силу того, что такое имущество не использовано для операций, признаваемых объектом налогообложения по налогу на добавленную стоимость (п. 2 ст. 171 НК РФ).

Рассмотрим типовые операции по учету списания материалов в табл.19

Таблица 19 - Операции по учету списания материалов

№ п/п	Содержание записи	Дебет	Кредит	Необходимые документы
1	Отражено списание стоимости количества испорченных материалов	94	10	Акт о списании материалов
2	Восстановлен НДС по испорченным материалам	94	68.02	Бухгалтерские справки
3	В отсутствии виновных лиц стоимость	91.02	94	Распоряжение

	испорченных материалов сумма НДС по ним включены в состав прочих расходов			руководителя, акт о списании материалов, бухгалтерская справка-расчет
4	При определении виновного лица задолженность работника по возмещению материального ущерба	73.02	94	Распоряжение руководителя или решение суда
5	Отражено удержание из оплаты труда работника сумм в счет погашения числящейся задолженности по возмещению материального ущерба	70	73.02	Расчетно-платежная ведомость по начислению оплаты труда

Исходя из всего вышесказанного, можно сделать следующие выводы.

Во-первых, так как движение материально-производственных запасов в организации происходит при осуществлении хозяйственных операций по их поступлению, перемещению, отпуску в производство и реализации, правильное и своевременное документальное оформление данных операций позволяет предупредить различные нарушения, повышает дисциплинированность материально-ответственных работников. Документооборот в ООО «Чулман» автоматизирован, что позволяет исключить вероятность утери первичной документации, также сокращается время обращения данной документации в организации. И в целом это способствует эффективному учету материально-производственных запасов.

Во-вторых, бухгалтерский учет по движению материально-производственных запасов имеет очень важное значение, в особенности на производственных предприятиях, где основную долю оборотных средств занимают сырье и материалы. На исследуемом предприятии данному участку учета уделено много внимания. Отражение первичной документации ведется как в электронной, так и в бумажной форме, что позволяет вести контроль за движением МПЗ.

В целом учет материально-производственных запасов в ООО «Чулман» соответствует нормативным требованиям. Документооборот организован эффективно и качественно.

3. АУДИТ ОПЕРАЦИЙ ПО ПОСТУПЛЕНИЮ ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ В ООО «ЧУЛМАН» МЕНЗЕЛИНСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Составление общего плана и программы проверки поступления товарно-материальных ценностей

Проверка ТМЦ рассматривается как основная часть аудита на тех предприятиях, где их величина существенна.

Инициативная аудиторская проверка материалов состоит из следующих этапов:

- планирование аудита, а именно расчет аудиторского риска и уровня существенности, разработка программы аудиторской проверки;
- проведение аудиторских процедур;
- завершение аудита.

На подготовительном этапе в процессе подготовки и планирования аудита рекомендуется выполнять следующие процедуры:

- проверку начальных остатков;
- проверку соответствия остатков аналитического и синтетического учета, и бухгалтерской отчетности;
- оценку применимости выбранной учетной политики организации и анализ правильности и последовательности её применения;
- тестирование системы внутреннего контроля;
- выявление приоритетных направлений проверки исходя из особенностей деятельности организации-клиента.

По результатам выполнения процедур первого этапа аудита составляется программа аудита данного раздела и формируются подходы по построению аудиторской выборки. В случае, если проверка ТМЦ является составной частью общей программы аудита, то самостоятельное планирование и составление программы проверки данного участка не осуществляется.

Основной этап включает в себя процедуры, выполняемые в ходе проверки по существу отдельно для каждой из групп ТМЦ (материалы, тара, готовая продукция, товары):

- проверку правильности проведения организацией инвентаризации ТМЦ и отражение результатов инвентаризации в бухгалтерском учете;
- наблюдение за проведением инвентаризации, а при невозможности – участие в проведении контрольной выборочной инвентаризации;
- проверку документального подтверждения прав собственности на ТМЦ;
- анализ документов, подтверждающих обременение прав собственности на ТМЦ;
- анализ движения ТМЦ;
- проверку документального подтверждения операций по движению ТМЦ, отраженных в бухгалтерском учете (проверку правильности оформления документов, проверку полноты документального подтверждения хозяйственных операций); – проверку полноты отражения операций с ТМЦ в бухгалтерском учете;
- проверку правильности оценки ТМЦ;
- проверку правильности формирования стоимости ТМЦ при их приобретении (изготовлении);
- проверку правильности оценки ТМЦ при их выбытии;
- проверку правильности отражения операций с ТМЦ в бухгалтерском учете;
- проверку полноты раскрытия информации об ТМЦ в бухгалтерской отчетности.

Заключительный этап проверки включает в себя:

- анализ ошибок, выявленных в ходе проверки, и их влияния на достоверность бухгалтерской отчетности;
- формирование мнения аудитора о достоверности показателей материально-производственных ценностей в бухгалтерской отчетности [10; с. 368]. В ходе проверки наличия и сохранности ТМЦ аудитор осуществляет ряд процедур: проверяет отсутствие искажений в начальном сальдо по ТМЦ, правильность перенесения остатков по счетам учета из предыдущего периода на начало анализируемого;
- сопоставляет данные финансовой отчетности и бухгалтерского учета;

- анализирует правильность синтетического и аналитического учета материально-производственных ценностей;
- удостоверяется, что к исполнению принимаются лишь надлежащим образом оформленные первичные документы;
- проверяет установление порядка нормирования материально-производственных запасов, соблюдения норм, выявляет отклонения и меры, принимаемые для их ликвидации;
- проверяет своевременное и полное отражение операций в регистрах бухгалтерского учета, проведение периодической сверки синтетического учета с данными карточек складского учета;
- устанавливает правильность определения и списания стоимости израсходованных материально-производственных ценностей на себестоимость готовой продукции;
- анализирует организацию контроля за закупками, сам процесс закупок: наличие договора, оплату счетов, накладных, счетов-фактур, оприходование ТМЦ в регистрах бухгалтерского учета;
- проверяет сроки и периодичность проведения инвентаризации в соответствии с требованиями законодательства, правильность оформления материалов инвентаризации и отражения ее результатов в учете [10;с. 368].

Рабочие документы, используемые для накопления и систематизации результатов процедур основного этапа, различаются в зависимости от проводимой проверки.

Для расчёта уровня существенности могут использоваться как показатели текущего периода, так и усреднённые показатели текущего и предшествующего периода. Так как в текущем периоде не произошли существенные изменения в деятельности ООО «Чулман» и показатели за текущий и предшествующие периоды сопоставимы, необходимо рассчитать значение базового показателя.

Таблица 20 - Расчет значений базовых показателей

Показатель	Предыдущий год, тыс. руб.	Отчётный год, тыс. руб.	Значение базового показателя, тыс. руб.
Прибыль до налогообложения	52160	43319	47740

Выручка от продаж	309738	349522	329631
Валюта баланса	332363	332622	332493
Капитал и резервы	122541	191308	156925

Для определения единого уровня существенности необходимо произвести расчеты, представленные в таблице 20.

Таблица 21 - Определение единого уровня существенности

Показатель	Значение базового показателя, тыс. руб.	Критерии в %	Значение, применяемое для нахождения уровня существенности, тыс. руб.
Прибыль до налогообложения	47740	5	2387
Выручка от продаж	329631	2	6593
Валюта баланса	332493	2	6650
Капитал и резервы	156925	10	15693

Значение единого уровня существенности составляет 6700 тыс.руб. Данное значение распределяется между значимыми статьями бухгалтерского баланса пропорционально доле статьи в общем итоге. Расчёт уровня существенности ТМЦ представлен в таблице 21.

Таблица 22 - Определение уровня существенности ТМЦ

Наименование статей баланса	Значение статьи, тыс. руб, текущ.период	Удельный вес, в %	Значение распределяемого УС, тыс. руб.
Запасы	229866	69,1% (229866/332493*100%)	4632 (6700*69,1%)
Валюта баланса	332493	100	6700

Полученное значение мы можем округлить, но при этом следует помнить, что сумма увеличения не должна превышать 20% (4700 т.р.). Данное значение понадобится нам при оценке выявленных ошибок в ходе проведения аудиторской проверки.

На стадии предварительного планирования аудитору необходимо достичь понимания деятельности аудируемого лица.

Достигнув понимания деятельности ООО «Чулман» Мензелинского района РТ на этапе предварительного планирования, аудитор приступает к оценке надежности системы внутреннего контроля организации. Следует

отметить, что объектом аудиторской проверки, в нашем случае, выступают материально-производственные запасы предприятия.

3.2. Оценка надежности системы внутреннего контроля в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ

При тестировании системы внутреннего контроля используются следующие источники информации:

- учетная политика организации;
- приказы о назначении состава инвентаризационной комиссии и проведении инвентаризации;
- должностные инструкции;
- договоры о материальной ответственности;
- первичные документы, журналы регистрации;
- результаты осмотра складских помещений;
- результаты опроса сотрудников организации.

Система внутреннего контроля товарно-материальных запасов должна охватывать все виды запасов (сырье и материалы, готовую продукцию и товары) и все виды операций с ними (оприходование приобретенных сырья, материалов, товаров для перепродажи, отпуск МПЦ в производство, оприходование готовой продукции, отгрузку товаров и готовой продукции покупателям и т.д.).

Перечень исследуемых вопросов приведен в рабочем документе РД-1 (таблица 23), разработанный на основе методических рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности.

В ходе тестирования аудитор проставляет напротив каждого вопроса соответствующий ответ (да, нет, нет ответа), при необходимости сопровождая каждый ответ краткими комментариями.

Таблица 23 - РД 1 - Тестирование системы внутреннего контроля

№	Направления и вопросы контроля	Ответы	
		Да	Нет
1.1	Защищены ли помещения складов от доступа посторонних лиц? Имеется ли: - охрана - пожарная сигнализация Контролируется ли выдача и вывоз ценностей?	Да	

№	Направления и вопросы контроля	Ответы	
		Да	Нет
1.2	Проводятся ли инвентаризации материальных ценностей (обязательные, плановые, внезапные)?	Да	
1.3	Оформляются ли результаты инвентаризации соответствующими документами (инвентаризационные описи, сличительные ведомости)?	Да	
1.4	Составляются ли на дату инвентаризации отчёты материально-ответственных лиц?	Да	
1.5	Имеется ли постоянно действующая инвентаризационная комиссия?		Нет
1.6	Привлекаются ли к ответственности лица, виновные в кражах, хищениях?	Да	
1.7	Заключаются ли договора о материальной ответственности с кладовщиками, заведующими складами и др.?	Да	
1.8	Разработаны ли: - должностные инструкции, разграничивающие обязанности и ответственность работников при осуществлении операций с материалами; - инструкции по хранению, приёмке, отпуску материалов. Контролируется ли соблюдение этих инструкций?	Да	
2.1	Применяются ли унифицированные формы первичной документации?	Да	
2.2	Составляются ли приходные и расходные документы на каждую операцию?	Да	
2.3	Заполняются ли все обязательные реквизиты?	Да	
2.4	Документы составляются в день совершения операции?	Да	
2.5	Все ли машинные документы распечатываются?		Нет
2.6	Имеются ли образцы заполнения документов, образцы подписей материально ответственных лиц?	Да	
2.7	Производится ли нумерация первичных документов?	Да	
2.8	Фиксируются ли документы (счета-фактуры, доверенности) в журналах регистрации?	Да	
2.9	Применяется ли система нормирования расхода материалов?	Да	
2.10	Утверждается ли сверхнормативный расход администрацией (при использовании нормативов)?	Да	
2.11	Произведено ли деление материалов на классификационные группы?	Да	
2.12	Применяется ли система кодирования номенклатуры материалов?	Да	
3.1	Прикладываются ли первичные документы к отчётам материально ответственных лиц?	Да	
3.2	Сверяются ли данные этих отчётов с данными первичных документов?	Да	
3.3	Производится ли проверка отчётов на арифметическую точность?		Нет
3.4	Применяются ли программы автоматизации бухгалтерского учёта материалов?	Да	
3.5	Оговорены ли в учётной политике принципы учёта материалов (используемые счета, методы оценки и др.)?	Да	
3.6	Проводится ли регулярная сверка данных ведомостей (10), журналов-ордеров (6,7,10) с Главной книгой (в случае, если учет не автоматизирован)?	Да	
3.7	Организовано ли в организации структурное подразделение для осуществления внутреннего контроля (отдел внутреннего контроля, ревизионная комиссия, служба внутреннего аудита и т.д.)		Нет
4.1	Организовано ли в организации структурное подразделение для осуществления внутреннего контроля (отдел внутреннего контроля, ревизионная комиссия, служба внутреннего аудита и т.д.)		Нет
4.2	Существует ли утвержденное положение об отделе внутреннего контроля?		Нет
4.3	Имеется ли утвержденная программа, график проведения проверок?	Да	
4.4	Имеются ли акты и другие внутренние документы, отражающие результаты проведенных проверок?	Да	
4.5	Регулярно ли проводятся проверки и соответствует ли их периодичность утвержденным нормативным положениям по организации?	Да	

№	Направления и вопросы контроля	Ответы	
		Да	Нет
4.6	Существует ли распределение обязанностей между контролерами?		Нет
4.7	Оперативно ли вносятся в бухгалтерский учет изменения по результатам деятельности органов внутреннего контроля?		Нет

Ключ к таблице 22 - РД 1 - Тестирование системы внутреннего контроля:

- высокая надёжность системы внутреннего контроля – 27-33 ответов «Да»- (81-100%)

- средний уровень надёжности системы внутреннего контроля – 13-26 ответов «Да» - (41-80%)

- низкий уровень надёжности системы внутреннего контроля – 4-12 ответов «Да» (11-40%);

- полное отсутствие внутреннего контроля - 0-3 ответа «Да» - (0-10%).

Анализируя полученные данные рабочего документа 1 можно прийти к выводу, что надёжность системы внутреннего контроля достаточно высока.

Результаты тестирования используются при определении уровня риска внутреннего контроля и построении аудиторской выборки.

Для оценки аудиторского риска необходимо составить вопросник.

Вопросник составляется на основании изучения документации и содержит вопросы, которые аудитор должен уточнить в ходе аудиторских бесед. Часто, вопросник разрабатывается один раз и в дальнейшем только уточняется и корректируется перед каждым аудитом. Органы по сертификации, как правило, используют типовые вопросники, которые одновременно являются и протоколами аудиторских бесед. Это несколько сокращает количество оформляемой документации.

Вопросник приведен в таблице 3.2.2.

Таблица 24 - РД 2 - Вопросник при проверке учета материально-производственных ценностей

№	Вопрос	Ответы	
		Да	Нет
1	Разработана ли на предприятии номенклатура-ценник	Да	
2	Установлен ли на предприятии круг лиц, который ответствен за приемку, сохранность и отпуск материальных ценностей	Да	
3	Заклучены ли с ними договоры о материальной ответственности	Да	
4	Имеются ли на предприятии должностные инструкции для материально-ответственных лиц: - кладовщик –экспедитор	Да	
5	Соблюдается ли установленный порядок подбора кадров для работы в		Нет

№	Вопрос	Ответы	
		Да	Нет
	складском хозяйстве		
6	Имеется ли на предприятии список должностных лиц, которым предоставлено право подписи документов по движению ТМЗ	Да	
7	Имеются ли на складах образцы подписей этих лиц	Да	
8	Существуют ли необходимые условия хранения материалов на складах: - охранный сигнализация - пожарная сигнализация - металлическая дверь, решетки - полки, стеллажи, ящики, шкафы, и т.п. - навесы для материалов открытого хранения	Да	
9	Существует ли специализация складов для хранения материалов с различными физико-химическими свойствами		Нет
10	Своевременно и регулярно ли сдаются материальные отчеты материально ответственными лицами		Нет
11	Проводятся ли инвентаризации материальных ценностей: а) перед составлением годовой бухгалтерской отчетности б) при смене материально ответственных лиц в) при стихийных бедствиях г) при выявлении расхождений между данными бухгалтерского и складского учета, хищений, а также несоблюдения условий хранения	Да	
12	Обеспечен ли каждый вид материалов на складе соответствующим ярлыком	Да	
13	Выявлялись ли при проведении инвентаризаций: а) излишки б) недостачи в) пересортица г) порча ценностей		
14	Выявлялись ли лица, виновные в образовании этих отклонений	Да	
15	Принимались ли меры в отношении этих лиц	Да	
16	Правильно ли отражены результаты инвентаризаций в бухгалтерском учете	Да	
17	Оприходование материальных ценностей производится: а) своевременно б) полностью	Да	
18	Приходятся ли на склад: а) сэкономленные сырье и материалы б) возвратные отходы производства в) отходы от брака продукции	Да	
19	Своевременно ли производится оплата поставщикам МПЦ	Да	
20	Правильно ли ведется учет расчетов по НДС	Да	
21	Установлены ли нормативы МПЦ на складе	Да	
22	Соблюдаются ли эти нормативы	Да	
23	Правильно ли ведется учет расчетов по налогу на сверхнормативные запасы	Да	
24	Правильно ли ведутся учет и списание транспортно-заготовительных расходов	Да	
25	Правильно ли оформляются документы по: а) оприходованию МПЦ б) расходу МПЦ в) внутреннему перемещению МПЦ	Да	
26	Соответствуют ли итоговые суммы, отраженные в ведомостях учета материальных ценностей, данным других учетных регистров	Да	
27	Имеются ли на предприятии утвержденные нормы расхода материалов на производство продукции	Да	
28	Соблюдаются ли эти нормы		Нет

№	Вопрос	Ответы	
		Да	Нет
29	Имеются ли объяснительные на случаи перерасхода материалов	Да	

Ключ к таблице 24 - РД 2 - Вопросник при проверке учета материально-производственных ценностей:

- высокий уровень аудиторского риска – 0-3 ответов «Да» - (0-10%);
- средний (умеренный) уровень риска – 4-14 ответов «Да» - (11-50%);
- низкий уровень риска – 15-29 ответов «Да» - (50-100%).

На основе полученных данных представленных в таблице 3.2.2 можно прийти к выводу, что аудиторский риск низкий.

ООО «Чулман» является достаточно крупным предприятием с большим документооборотом. Поэтому более целесообразно будет проводить выборочную проверку. В таблице 3.2.3 приведены основные документы по приобретению материально - производственных запасов, по их перемещению и выпуску и соответствующий метод проверки.

Таблица 25 - РД 3 - Определение надлежащего метода отбора для тестирования

№ п/п	Документы	Объем документов/ операций, шт.	Метод
1	Договоры купли-продажи	105	Аудиторская выборка, системный отбор
2	Товарно-транспортные накладные	82	Аудиторская выборка, системный отбор
3	Счета-фактуры	95	Аудиторская выборка, системный отбор
4	Требования-накладные	132	Аудиторская выборка, системный отбор
5	Выписки банка по расчетному счету	25	Сплошная проверка
6	Накладные на отпуск материалов на сторону	10	Аудиторская выборка, системный отбор

3.3. Методика проверки поступления товарно-материальных ценностей

Аудитор по результатам анализа системы внутреннего контроля и учета на предприятии составляет программу возможных процедур проверки операций с материально-производственными запасами (таблица 25).

Таблица 26 - Программа возможных процедур аудиторской проверки

операций с товарно-материальными ценностями

№ п/п	Перечень процедур	Источники информации
1	Проверка данных регистров учета МПЦ и сверка их со счетами Главной книги	Карточки учета МПЦ, ведомости, журналы-ордера, Главная книга
2	Проверка полноты оприходования и правильности определения фактической себестоимости МПЦ	Договоры, счета-фактуры, накладные, авансовые отчеты, Главная книга
3	Проверка данных инвентаризации МПЦ и сравнение ее результатов с данными аналитического учета	Инвентаризационные описи и карточки учета материалов, Главная книга
4	Выбор контрольных групп МПЦ по данным регистров учета и проведение выборочной инвентаризации МПЦ	Инвентаризационные описи, результаты текущей инвентаризации, карточки учета материалов, накладные
5	Проверка правильности выделения и возмещения НДС по поступившим МПЦ, начисления НДС и других налогов по реализации и прочему выбытию МПЦ	Расчетно-платежные документы, расчеты по налогам, счета-фактуры, накладные, книга покупок, книга продаж
6	Анализ правильности оценки МПЦ при отпуске их на производство и ином выбытии методом, выбранным на предприятии	Учетная политика, карточки учета материалов, счета-фактуры, накладные, договоры

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

Если аудиторскую проверку организации аудитор осуществляет впервые, то он должен получить доказательства того, что:

- начальные сальдо по ТМЦ не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на финансовую отчетность проверяемого периода;
- остатки по счетам учета ТМЦ на начало текущего периода правильно перенесены из предыдущего периода.

На основании проведенного предварительного планирования аудитор составляет план и программу проведения аудита. В таблице 26 приведен план аудита материально-производственных ценностей.

Таблица 27 - Общий план аудита учета поступления ТМЦ

Период аудита		с 01.01.17 по 31.12.17	
Количество человеко-часов		320	
Руководитель аудиторской группы		Бадикова И.А.	
Состав аудиторской группы		Бадикова И.А., Хазиева Г.	
Планируемый уровень существенности		4700тыс. руб.	
Планируемый аудиторский риск		4-5%	
№ п/п	Планируемый вид работ	Период проведения	Исполнители
1	Проверка учёта поступления МПЦ	1.12.18-20.12.18	Бадикова И.А., Хазиева Г.

Детализацией общего плана аудита является аудиторская программа, которая является перечнем аудиторских процедур по каждому виду аудиторских работ. Аудиторские процедуры можно определить как совокупность операций обработки данных, выполняемых для достижения целей аудита при проверке конкретных хозяйственных операций с применением определенных аудиторских приемов.

В соответствии с приведенным выше общим планом разработаем программу аудита МПЦ в проверяемой организации.

Таблица 28 - Программа аудиторской проверки ТМЦ

Период аудита с 01.01.17 по 31.12.17				
Количество человеко-часов 320				
Руководитель аудиторской группы Бадикова И.А.				
Состав аудиторской группы Бадикова И.А., Хазиева Г.				
Планируемый уровень существенности 4700 тыс. руб.				
Планируемый аудиторский риск 4-5%				
№ п/п	Возможные аудиторские процедуры	Период проведения	Исполнители	Рабочие документы аудитора
1	Проверка учёта поступления ТМЦ	1.12.17-20.12.17	Бадикова И.А., Хазиева Г.	
1.1	Проверка документального оформления поставок	1.12.17-5.12.17	Бадикова И.А., Хазиева Г.	Договора с поставщиками, накладная, счет-фактура
1.2	Проверка правильности оценки	5.12.17-11.12.17	Бадикова И.А., Хазиева Г.	
1.3	Проверка своевременности отражения в учёте поступлений	11.12.17-20.12.17	Бадикова И.А., Хазиева Г.	

Рассмотрим пример проверки документального оформления поставок.

Цель: достижение уверенности в том, что в организации присутствует вся первичная документация, необходимая для принятия МПЦ (ТМЦ) к учёту.

Поскольку все нюансы поступления МПЦ связаны с особенностями договоров, необходимо проверить содержат ли договора все существенные условия и необходимые реквизиты. Кроме правильного оформления договоров необходимо проверить наличие надлежаще оформленных товарно-сопроводительных документов (накладной, товарно-транспортной накладной). Если товары получает материально-ответственное лицо вне склада покупателя, то необходимым документом является доверенность, которая подтверждает его право на получение МПЦ.

Результаты данной процедуры можно отразить в рабочем документе

(см. табл. 29).

Таблица 29 - Рабочий документ №5 «Проверка наличия документального оформления поставок»

№ п/п	Дата поставки	Договор №	Товарно-сопроводительные документы			Примечание
			Товарная накладная	Товарно-транспортная накладная	Другие товарно-сопроводительные документы	
1	15.09.16	75	59	112	-	Документы составлены правильно
2	18.09.16	80	68	115	-	

Результаты проверки документального оформления поставок ООО «Чулман» Мензелинского района РТ показали, что документы составлены правильно, в соответствии с действующим законодательством.

Проверка правильности отражения стоимости МПЦ в зависимости от способа поступления.

Цель: проверка правильности оценки МПЦ в соответствии с принятой организацией учётной политикой, в зависимости от способа поступления в организацию. Но так как учетной политики на предприятии нет, то оценка МПЦ в зависимости от способа поступления.

В соответствии с ПБУ 5/01 материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учёту по фактической себестоимости.

Результаты данной процедуры следует отразить в рабочем документе №6 (см. табл.30).

Таблица 30 - Рабочий документ №6 «Анализ стоимости МПЦ в зависимости от их способа поступления»

№ п/п	МПЦ, наименование шт.	Договор №	Способ поступления	Ст-ть без НДС, руб.	Сумма НДС, руб.	Документы подтверждающие оценку	Примечание
1	Цемент	75	покупка	15000	2700	Накладная №59	Оценка соответствует подтверждающим документам
2	Песок	75	покупка	68000	12240	Накладная №59	
3	Песок	75	покупка	58000	10440	Накладная №59	

Результаты проверки оценки МПЦ в ООО «Чулман» в зависимости от способа поступления показали, что в учете организации правильно

отражается стоимость поступивших МПЦ.

Проверка своевременности отражения в учёте поступлений МПЦ Часто в организациях бывает, что МПЦ не современно отражаются в учете, а с опозданием. Проверим, как положение дел в ООО «Чулман».

Результаты данной процедуры следует отразить в рабочем документе №3 (см. табл.30).

Проверка своевременности отражения в учёте поступлений товаров в ООО «Чулман» показала, что есть несоответствие даты товарно-сопроводительных документов и даты отражения в учете. Рекомендация руководству - усилить контроль за проверкой поступления МПЦ.

Таблица 31 - Рабочий документ №7 «Проверка своевременности отражения в учёте поступлений МПЦ»

№ п/п	Наименование товара	Договор №	Дата подтверждающих документов	Дата отражения в учете	Примечание
1	Цемент	75	Накладная № 59 от 11.09.17 года	13.09.17 г.	Товары не своевременно были отражены в учете
2	Песок	75	Накладная № 59 от 11.09.17 года	11.09.17 г.	Замечаний нет
3	Песок	75	Накладная № 59 от 11.09.17 года	11.09.17 г.	Замечаний нет

В рамках рассматриваемой нами темы необходимо уделить особое внимание ошибкам, которые выявляются в процессе аудиторской проверки поступления материально производственных ценностей.

В данном случае, к наиболее часто встречающимся нарушениям или же ошибкам, совершаемым в ходе учёта поступления МПЦ, можно отнести, в первую очередь отсутствие или же неправильное оформление договоров с работниками организации, которые, как правило, несут материальную ответственность за хранение МПЦ. Как правило, если при заключении между организацией и работником договора допущены определённого рода ошибки, то он по факту признаётся недействительным. Следовательно, в случае выявления недостачи МПЦ на складе, работник может сослаться на недействительность заключенного договора и, безусловно, он уже не будет

нести материальную ответственность, что повлечет увеличение расходных статей в балансе организации.

При аудите поступления МПЦ часто выявляются ошибки в оформлении документов по приходу и расходу МПЦ. Иногда встречаются случаи, когда документы по приходу и расходу МПЦ вовсе не оформляются. Данный тип ошибок является одним из грубых нарушений учёта поступления МПЦ. Отсутствие своевременного оформления приходно-расходных документов искажает информацию о наличии МПЦ на складах, и это, в свою очередь, порождает следующий вид нарушения, который заключается в отсутствии достаточного контроля за наличием и движением МПЦ. Это происходит в связи с тем, что:

- в организации не ведётся аналитический учёт;
- инвентаризация не проводится на должном уровне;
- отсутствует регулярная сверка учётных и фактических данных.

Типичной ошибкой при учёте поступления МПЦ является составление неверных корреспонденций счетов, что обуславливает возникновение неточностей и нарушений в регистрах бухгалтерского учёта. Учитывая то, что правильность и корректность составления бухгалтерских проводок является гарантией рационального и эффективного ведения бухгалтерского учёта, мы можем сказать, что устранение вышеуказанного типа ошибки, допускаемой при учёте поступления МПЦ, является наиболее необходимым.

При аудите поступления МПЦ также выявляются ошибки, связанные с неверной оценкой МПЦ при принятии к учету, неправильным списанием МПЦ по направлениям затрат и т.д.

Вышеуказанные виды ошибок, как уже говорилось ранее, влияют на правильность отражения данных в регистрах бухгалтерского учёта, вследствие чего возникает риск признания всех документов, оформленных по этим данным, недействительными. Следует отметить, что неверное оформление документов вызывает споры с налоговыми органами по принятию расходов в целях исчисления налога на прибыль. Ведь в соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ расходы, произведенные на территории РФ, должны быть подтверждены документами, оформленными в соответствии с правилами российского законодательства.

И для того, чтобы у организации не возникало проблем с налоговыми органами, чтобы данные экономической деятельности предприятия были максимально достоверными, необходимо устранить все вышеперечисленные типы ошибок и предотвратить их повторное совершение. В связи с этим целесообразно:

- обеспечить осуществление контроля за процессом составления договоров с работниками организации, которые будут нести материальную ответственность за сохранность МПЦ;
- обеспечить обязательное и правильное составление документов по приходу и расходу МПЦ;
- обеспечить периодическое проведение инвентаризаций на складах МПЦ и регулярную сверку учётных данных с фактическими;
- разработать систему наказаний и штрафов, за нарушение правил учёта поступления МПЦ.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Каждый экономический субъект, занимающийся коммерческой деятельностью, в качестве своей ключевой цели признает получение максимальной прибыли. Следует отметить, что получение максимальной прибыли в большей части обеспечивается за счет рационально организованного производственного процесса. А рациональная организация процесса производства, в свою очередь, зависит от наличия оптимального объема материально-производственных запасов, непосредственно используемых при создании или же выпуске продукции.

Учитывая то, что сельскохозяйственные организации имеют большой объем материально-производственных запасов, актуальным становится вопрос об обеспечении должного уровня организации учета материально-производственных запасов. Актуальность данного вопроса подвела к выбору основной темы данной выпускной квалификационной работы, в которой мы рассмотрели особенности учета поступления и движения материально-производственных запасов, а также вопросы аудита данных операций.

В первой главе данной выпускной квалификационной работы мы изучили теоретические аспекты учета материально-производственных запасов, как в отечественной, так и в зарубежной практике, выявили методы оценки МПЗ. Основываясь на информацию, отраженную в первой главе, мы можем сделать следующие выводы:

- нормативное регулирование учета материально-производственных запасов осуществляется, главным образом, Федеральным законом «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ, Положением по бухгалтерскому учету «Материально-производственные запасы» (ПБУ 5/01), а также положениями учетной политики организации;

- важным аспектом является обеспечение правильного оформления всей первичной учетной документации по принятию к учету материально-производственных запасов, заполнение всех необходимых реквизитов, так как от полноты информации, отраженной в них, зависит обеспечение уровня сохранности запасов на складах;

- международные и российские подходы к учету материально-производственных запасов имеют много общего (аналогичные способы

оценки при отпуске в производство, сходные подходы к формированию фактической себестоимости запасов, приобретенных за плату и созданных организацией самостоятельно), но при этом имеются и отличительные черты.

Порядок осуществления учета поступления и движения материально-производственных запасов был рассмотрен на примере учетной деятельности сельскохозяйственной организации ООО «Чулман» Мензелинского района Республики Татарстан. В связи с этим, во второй главе данной выпускной квалификационной работы мы отразили природно-экономическую характеристику деятельности данной организации, оценили ее финансовое положение. А в третьем разделе второй главы на основании конкретных примеров отразили порядок осуществления бухгалтерского учета поступления, движения и выбытия материально-производственных запасов. Исходя из всей информации, отраженной во второй главе, мы можем сделать следующие выводы:

- величина земельных ресурсов ООО «Чулман» Мензелинского района РТ равна 19384 га. По состоянию на конец 2017 года вся земельная площадь отведена под сельскохозяйственные угодья. При этом, в среднем за пять лет большую долю в структуре самих сельскохозяйственных угодий занимают пашни – 86,6 % от всей площади сельхозугодий. 9,8 % площади сельхозугодий отведена на пастбища, а 3,6 % площади отведено под сенокосы. Это говорит нам о том, что данное хозяйство способно самостоятельно обеспечивать себя необходимым объемом кормов в стойловый и пастбищный периоды;

- коэффициент распаханности в данном хозяйстве равен 88% (2017г.);
- организация имеет высокий уровень специализации. В частности ООО «Чулман» осуществляет деятельность в направлении развития молочного скотоводства;

- показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда в данной организации имеют тенденцию роста. Так, фондооснащенность в расчете на 100 га сельхозугодий к 2017 году возросла на 25 тыс. рублей по сравнению с 2013 годом и на 19,0 тыс. рублей по сравнению с 2016 годом. Показатель фондовооруженности труда так же к 2017 году увеличился на 16,8 тыс. рублей по сравнению с 2013 годом;

- показатели энергообеспеченности и энергооборуженности труда в изучаемой организации варьируют. Так показатель энергообеспеченности к 2016 году повысился на 1,7 л.с. по сравнению с 2013 годом, а затем к концу 2017 года снизился на такое же число л.с. При этом, следует отметить, что значение данного показателя намного ниже, чем величина этого же показателя в среднем по республике. Показатель энергооборуженности труда, напротив, увеличивается. Так к 2017 году значение данного показателя увеличилось на 1 л.с. по сравнению с 2013 годом. Вместе с этим, значение данного показателя в 2017 году максимально низкое по сравнению с величиной среднереспубликанского показателя;

- уровень использования запаса труда в ООО «Чулман» с каждым годом растет, что, в первую очередь, связано с увеличением фактически отработанного работниками данной организации времени. В 2017 году уровень использования запаса труда был равен 87,1%, что на 23,6% ниже данного же показателя в среднем по Республике Татарстан;

- баланс ООО «Чулман» не является абсолютно ликвидным. У организации не имеется достаточно высоколиквидных активов для погашения наиболее срочных обязательств (разница составляет 220 926 тыс. руб.). В соответствии с принципами оптимальной структуры активов по степени ликвидности, краткосрочной дебиторской задолженности должно быть достаточно для покрытия среднесрочных обязательств. В нашем случае краткосрочная дебиторская задолженность полностью покрывает среднесрочные обязательства ООО «Чулман»;

- мы можем утверждать, что финансовое положение ООО «Чулман» Мензелинского района РТ достаточно устойчивое. При этом, следует указать, что руководству организации все же следует принять меры, направленные на сокращение доли заемных средств в общем капитале.

Немаловажное значение для каждой организации имеет и правильное организация процесса проведения аудиторской проверки поступления материально-производственных запасов. Изучению именно этого вопроса была посвящена третья глава данной выпускной квалификационной работы.

В связи с этим, в третьей главе представлена стратегия и план аудиторской проверки поступления материально-производственных запасов,

проведенной в ООО «Чулман» Мензелинского района РТ. На основании проведенной инициативной аудиторской проверки были получена важная информация, относительно состояния учета и внутреннего контроля поступления и движения МПЗ. На основании полученных результатов, мы можем сделать следующие выводы:

- регистры учета материально-производственных запасов составляются надлежащим образом, данные содержащиеся в них совпадают с данными, отраженными в Главной книге;

- материально-производственные запасы принимаются к бухгалтерскому учету своевременно и должным образом, фактическая себестоимость МПЗ определяется корректно;

- данные проведенной инвентаризации материально-производственных запасов совпадают с данными аналитического учета;

- при отпуске на производство материально-производственные запасы оцениваются правильным образом, в соответствии с выбранным способом оценки;

- имеются случаи несвоевременного отражения в учете операций по приобретению МПЗ, но такие упущения максимально быстро устраняются.

В этой же главе выпускной квалификационной работы приведен перечень возможных ошибок, которые чаще всего допускаются при составлении первичных учетных документов по поступлению и движению материально-производственных запасов. В связи с этим, ООО «Чулман» следует обеспечить контроль над оформлением первичной учетной документации по поступлению МПЗ в целях формирования достоверной бухгалтерской информации.

Обобщая все разделы выполненной выпускной квалификационной работы, еще раз отметим важное значение обеспечения организацией правильного учета поступления материально-производственных запасов, что в свою очередь, обуславливает их сохранность и рациональное использование.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Гражданский Кодекс Российской Федерации. Часть 1 и 2 от 30.11.1994 №51-ФЗ / КонсультантПлюс. - URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 20.02.2017)
- 2 Налоговый Кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ / КонсультантПлюс. - URL: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения: 26.02.2017)
- 3 Алисенов, А.С. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник и практикум / А.С. Алисенов. - М.: Юрайт, 2016. - 362 с.
- 4 Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет и аудит: учебное пособие / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2014. - 306 с.
- 5 Дмитриева, И.М. Бухгалтерский учет с основами МСФО: учебник и практикум / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2017. - 326 с.
- 6 Ерофеева, В.А. Аудит: учебное пособие / В.А. Ерофеева. - М.: Юрайт, 2014. - 640 с.
- 7 Ерофеева, В.А. Аудит: учебное пособие / В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.В. Битюкова. - М.: Юрайт, 2016. - 207 с.
- 8 Казаковой, Н.А. Аудит: учебное пособие / под ред. Н.А. Казаковой. - М.: Юрайт, 2016. - 386 с.
- 9 Карагод, В.С. Аудит. Теория и практика: учебник / В.С. Карагод. - М.: Юрайт, 2014. - 672 с.
- 10 Керимов, В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: учебник / В.Э. Керимов. - М.: Дашков и Ко, 2014. - 384 с.
- 11 Касьяновой, С.А. Аудит: учебное пособие / под ред. С.А. Касьяновой. - М.: ИНФРА-М, 2016. - 196 с.
- 12 Кобелева, И.В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности коммерческих организаций: учебное пособие / И.В. Кобелева, Н.С. Ивашина. М.: Инфра-М, 2015. - 265 с.
- 13 Лебедева, Е.М. Аудит. Практикум: учебное пособие / Е.М. Лебедева. - М.: Академия, 2014. - 176 с.
- 14 Лытнева, Н.А. Бухгалтерский учет: учебник / Н.А. Лытнева, Л.И.

Малявкина, Т.В. Федорова. - М.: ИД Форум, 2015. - 512 с.

15 Международные стандарты аудита / под ред. Ж.А. Кеворковой. - М.: Юрайт, 2014. - 464 с.

16 Рогуленко, Т.М. Аудит: учебник / Т.М. Рогуленко. - М.: КноРус, 2014. 432 с

17 Рогуленко, Т.М. Основы аудита / Т.М. Рогуленко. - М.: Флинта, 2013. - 672 с.

18 Савин, А.А. Аудит / А.А. Савин. - М.: Инфра-М, 2013. - 512 с.

19 Ситнов, А.А. Международные стандарты аудита: учебник для студентов вуза, обучающихся по направлению подготовки «Экономика», квалификация «магистр» / А.А. Ситнов. - М.: Юнити-Дана, 2014. - 239 с.

20 Суглобова, А.Е. Аудит: учебник для бакалавров /А.Е. Суглобова. - М.: Дашков и Ко, 2015. - 368 с.

21 Томшинская, И.Н. Бухгалтерский и налоговый учет в коммерческих организациях. Стандарт Третьего поколения / И.Н. Томшинская. - С-Пб.: Питер, 2012. - 336 с.

22 Федоренко, И.В. Аудит / И.В. Федоренко. - М.: Инфра-М, 2013. – 272 с.

**Сравнительный анализ ПБУ 5/01 и МСФО 2 по учету материально-
производственных запасов**

Признак сравнения	МСФО 2	ПБУ 5/01
Ведение учёта	Регламентирует учет запасов в целом.	Регламентирует учет только МПЗ.
Способ оценки запасов	Запасы оцениваются по наименьшей из двух величин: по чистой возможной цене продажи или по себестоимости.	Материально-производственные запасы оцениваются по фактической себестоимости.
Структура запасов	Все запасы за исключением: незавершенного производства по договорам на строительство (МСФО 11), финансовых инструментов (МСФО 32), биологических активов, сельскохозяйственной продукции (МСФО 41).	Сырье и материалы, товары для продажи, готовая продукция.
Учет 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 продаже 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.
Способ 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.
Раскрытие информации в финансовой отчетности	Подлежит раскрытию: — обстоятельства, которые привели к восстановлению списанных запасов; — сумму любого восстановления 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.	Подлежит раскрытию информация: — о способах оценки МПЗ по их группам; — о стоимости МПЗ, переданных в залог; — о последствиях изменений способов оценки МПЗ; -о величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

Порядок включения в себестоимость стоимости МПЗ
в зависимости от источника поступления в организацию

Источник поступления МПЗ в организацию	Определение фактической себестоимости
Приобретение за плату	Сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением НДС и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации)
Изготовление самой организацией	Сумма фактических затрат, связанных с производством данных запасов
Внесение в счет вклада в устав-ный (складочный) капитал организации	Исходя из их денежной оценки, согласованно учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации
Получение организацией по договору дарения или безвозмездно	Текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету
Получение в результате выбытия основных средств и другого имущества	Текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету
Получение по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами	Стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость подобных активов, а при невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются подобные МПЗ

Бланк доверенности на получение ТМЦ, М-2а

Типовая межотраслевая форма № М-2а
Утверждена постановлением Госкомстата России от 30.10.97 № 71а

Коды
0315001

Форма по ОКУД
по ОКПО

Организация _____
наименование организации

ДОВЕРЕННОСТЬ № _____

Дата выдачи: _____

Доверенность действительна по: _____

наименование потребителя и его адрес

наименование плательщика и его адрес

Счет № _____
наименование банка

Доверенность выдана _____
Должность _____ фамилия, имя, отчество

Паспорт: серия _____ № _____

Кем выдан _____

Дата выдачи _____

На получение от _____
наименование поставщика

материальных ценностей по _____
наименование, номер и дата документа

Перечень товарно-материальных ценностей, подлежащих получению

Номер по порядку	Материальные ценности	Единица измерения	Количество (прописью)
1	2	3	4

Подпись лица, получившего доверенность _____ Удостоверяем

Руководитель _____
подпись расшифровка подписи

М.П.
Главный бухгалтер _____
подпись расшифровка подписи

Типовая межотраслевая форма № М-4
Утверждена постановлением Госкомстата
России
от 30.10.97 № 71а

ПРИХОДНЫЙ ОРДЕР № _____

Форма по ОКУД

по ОКПО

Коды
0315003

Организация _____
Структурное подразделение _____

Дата соста- вления	Код ви- да опе- рации	Склад	Поставщик		Страховая компания	Корреспонди- рующий счет		Номер документа		
			наименова- ние	код		счет, субсчет	код анали- тического учета	сопроводительного	платежного	

Материальные ценности		Единица измерения		Количество		Цена, руб. коп.	Сумма без учета НДС, руб. коп.	Сумма НДС, руб. коп.	Всего с учетом НДС, руб. коп.	Номер пас- пор- та	Порядковый номер по складской картотеке
наименование, сорт, размер, марка	номенк- латурный номер	код	наименование	по доку- менту	принято						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

Принял

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

Сдал

(должность) (подпись) (расшифровка подписи)

ВЕДОМОСТЬ № __
учёта внутренних перемещений партий МПЗ

Организация _____
Отделение (подразделение) _____
Единица измерения _____
Место хранения (Склад №) _____

№ п/п	Наименование МПЗ	Номер партии	Количество, шт.	Склад № (куда назначено переместить продукцию)	Дата отправки/ дата прибытия
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/
					/

Материально-ответственное лицо (должность, ФИО) _____

Подпись _____ Расшифровка подписи _____

«__» _____ 20__ г.

Настоящим я, Хазиева Гулия Фаннуровна

студент заочного обучения Института экономики Казанского государственного аграрного университета

зачетная книжка № Э315440К

направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

направленность (профиль) «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему Учет и контроль товарно материальных ценностей на примере Общества с ограниченной ответственностью «Чулма» на территории РТ Мензелинского района

выполненная по материалам ООО «Чулман»

на 69 страницах и приложений на 137 страницах, является моим

самостоятельным исследованием, в котором:

- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные информационные ресурсы и их правообладателей;

- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

Я предупрежден о правилах требования оформления выпускных квалификационных работ и об ответственности за нарушение Закона Российской Федераций «О защите авторских прав в Российской Федерации»

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 22 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

«__» _____ 20__ г
