208-01/29-760
21.06.2016

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования

«ЮЖНО-УРАЛЬСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

(НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ)

Филиал ФГБОУ ВПО «ЮУрГУ» (НИУ) в г. Снежинске

Кафедра «Экономики и инвестиций»

РАБОТА ПРОВЕРЕНА
Рецензент, главный бухгалтер ООО «ШИНИНВЕСТ»
_____ Г.Н. Лабутина
30.05 _____ 2016 г.

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ
Заведующего кафедрой, к.э.н., доцент
_____ М.Ю.Тышкевич
01.06 _____ 2016 г.

Бухгалтерский учет и аудит товарно – материальных запасов на предприятии ООО «ШИНИНВЕСТ»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА
К ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ (ПРОЕКТУ)
ЮУрГУ– 080105.2016.184.ПЗ ВКР (ВКП)

Руководитель работы, (должность)
к.э.н., доцент
_____ С.И. Толстых
01.06 _____ 2016 г.

Автор проекта
студент группы ФШЗ - 650
_____ О.Н. Муксинова
01.06 _____ 2016 г.

Нормоконтролер, (должность)
к.ф.н. доцент
_____ О.В. Пушкарева
31.05 _____ 2016 г.

Снежинск 2016

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования

«ЮЖНО-УРАЛЬСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

(НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ)

Филиал ФГБОУ ВПО «ЮУрГУ» (НИУ) в г. Снежинске

Кафедра «Экономики и инвестиций»

Специальность «Финансы и кредит»

УТВЕРЖДАЮ:
Заведующего кафедрой,
к.э.н., доцент
_____М.Ю. Тышкевич
16 февраля 2016г.

З А Д А Н И Е

на выпускную квалификационную работу (проект) студента

Муксинова Оксана Николаевна

Группа ФШЗ - 650

1 Тема работы (проекта) – Бухгалтерский учет и аудит товарно – материальных запасов на предприятии ООО «ШИНИНВЕСТ»

утверждена приказом по университету от 15.04. 2016г. № 668

2 Срок сдачи студентом законченной работы (проекта) 31.05 2016г.

3 Исходные данные к работе (проекту)

Характеристика и организационная структура предприятия; учетная политика предприятия; перечень предлагаемых услуг (работ); бухгалтерский баланс и аудиторское заключение за 2013 – 2015 годы, литературные источники и информационные данные из интернет порталов.

4 Перечень вопросов, подлежащих разработке

-Изучение нормативно – правовой базы бухгалтрского учета и аудита товарно – материальных запасов;

- Изучение действующей практики учета материалов;

- Проведение аудита товарно – материальных ценностей на предприятии.

5 Иллюстративный материал (плакаты, альбомы, раздаточный материал, макеты, электронные носители и др.)

- Презентация по дипломной работе (проекту)
- Анализ хозяйственной деятельности.

Общее количество иллюстраций ____ листов

6 Дата выдачи задания 16 февраля 2016 года

Руководитель _____ Толстых Светлана Ивановна
(подпись) (Ф.И.О)

Задание принял к исполнению _____ Муксинова Оксана Николаевна
(подпись студента) (Ф.И.О)

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы (проекта)	Сроки выполнения этапов работы (проекта)	Отметка о выполнении руководителя
Оглавление	04.04.2016г.	
Введение	18.04.2016г.	
Глава 1. Нормативно – правовая база бухгалтерскогоучета и аудита товарно – материальных запасов	25.04.2016г.	
Глава 2. Методика проведения аудита товарно – материальных запасов торговых предприятий	10.05.2016г.	
Глава 3. Аудит бухгалтерского учета товарно – материальных запасов ООО «ШИНИНВЕСТ»	16.05.2016г.	
Заключение	24.05.1016г.	
Подготовка доклада и иллюстрационного материала дипломной работы (проекта)	30.05.2016г.	

Заведующего кафедрой _____ /М.Ю. Тышкевич/
(подпись)

Руководитель работы (проекта) _____ /С.И. Толстых/
(подпись)

Студент _____ /О.Н. Муксинова/
(подпись)

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 8
1 НОРМАТИВНО – ПРАВОВАЯ БАЗА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА МАТЕРИАЛЬНО – ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ..... 11
1.1 Нормативно – правовое регулирование аудита товарно – материальных запасов 11
1.2 Нормативно – правовое регулирование бухгалтерского учета товарно – материальных запасов 24
1.3 Синтетический и аналитический учет товарно – материальных запасов……..30
1.3.1 Особенности учета товарно – материальных запасов на предприятиях торговли 43
1.3.2 Особенности учета товарно – материальных запасов в строительных организациях..... 45
2 МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА ТОВАРНО – МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ ТОРГОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ 50
2.1 Задачи, цели и методы аудиторской проверки товарно – материальных запасов 50
2.2 Планирование аудита товарно – материальных запасов 54
2.3 Оценка и оформление результатов аудиторской проверки товарно – материальных запасов 72
3 АУДИТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ТОВАРНО – МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ ООО «ШИНИНВЕСТ»..... 80
3.1 Общая характеристика деятельности организации ООО «ШИНИНВЕСТ» 80
3.2 Аудиторская проверка состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности товарно – материальных запасов на примере ООО «ШИНИНВЕСТ» 87

3.3 Обобщение результатов аудита и разработка предложений по устранению недостатков в учете материальных запасов в ООО «ШИНИНВЕСТ» 101
ЗАКЛЮЧЕНИЕ 109
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК 115
ПРИЛОЖЕНИЯ 117
ПРИЛОЖЕНИЕ А Бухгалтерский баланс за 2015 год 118
ПРИЛОЖЕНИЕ Б Отчет о прибылях и убытках за 2014 – 2015 годы 120

ВВЕДЕНИЕ

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

Запасы представляют собой один из важнейших факторов обеспечения постоянства и непрерывности воспроизводства. Эту важную роль играют все составные части совокупного материального запаса, в том числе товарно – материальные ценности, находящиеся у предприятия.

Для осуществления точного и полного отражения в системе бухгалтерского учета операций с товарно – материальными запасами необходимо руководствоваться законодательными актами РФ, постановлениями Президента и правительства, нормативными документами и т.д.

Несмотря на то, что сейчас идёт тенденция ускорения оборачиваемости товарно – материальных ценностей на предприятии, а, следовательно, и снижение размеров их запасов, товарно – материальные ценности по – прежнему занимают главное место в обеспечении предприятия нормальными ритмичными условиями работы.

Всестороннее изучение и правильное понимание сущности запасов товарно – материальных ценностей, их значения и роли в экономике предприятий и объединений, стоит в ряду важнейших проблем по экономии и рациональному использованию материальных ценностей страны и задач по совершенствованию материально – технического снабжения всех предприятий страны. Наряду с актуальностью темы бухгалтерского учета и аудит товарно – материальных запасов следует отметить недостающую освещенность вопросов данной темы в

литературе. В основном в публикуемых изданиях рассматриваются нормативные документы без приведения практических примеров, кроме того, не проанализированы новые документы. Большинство журнальных статей являются субъективным мнением автора, что не дает гарантии правильности тех или иных методов применения положений бухгалтерского учета на практике. Актуальность темы и, вместе с тем, ее недостаточная изученность предопределили выбор этой темы.

Основой для проведения исследований послужит действующее в РФ законодательство в области организации и ведения учета товарно – материальных запасов, а также труды отечественных авторов в исследуемой области, таких как Астахов В. П., Волгин В.В., Лытнева Н.А., Пронина Е.А., Подольский В.И., Шеремет А.Д. и т.д.

Объект исследования в дипломной работе рассматривается предприятие ООО «ШИНИНВЕСТ». Это коммерческое предприятие, занимающееся реализацией автошин и сопутствующих товаров, обслуживанием автотранспорта, которое действует на основании устава.

Цель дипломной работы – совершенствование учета товарно – материальных запасов в ООО «ШИНИНВЕСТ». Для достижения поставленной цели необходимо решить **задачи**:

1) Изучение нормативно – правовой базы учета товарно – материальных запасов;
2) Изучение действующей практики учета материалов на исследуемом предприятии;
3) Проведение аудита товарно – материальных запасов на предприятии;
4) Разработка предложений и определение направлений совершенствования организации учета.

Методы исследования и изучения, используемые в работе:

– статистический метод товарно – материальных запасов;
– изучение документации по учету материальных запасов на предприятии;

– личные наблюдения в процессе изучения деятельности данного предприятия.

Информационной базой исследования является бухгалтерская отчётность ООО «ШИНИНВЕСТ», рабочий план счетов, документы.

Данная работа имеет практическую значимость, которая заключается в том, что все выводы, предложения и рекомендации можно использовать в ООО «ШИНИНВЕСТ» для усовершенствования бухгалтерского учёта товарно – материальных запасов.

Структура и объем данной работы состоит из введения, трех глав, объединенных в девять параграфов, выводов и предложений, библиографического списка использованных источников и предложений. Работа изложена на 124 страницах, включает 11 таблиц, 2 приложения. Для написания данной работы использовано 35 источников.

1 НОРМАТИВНО – ПРАВОВАЯ БАЗА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА МАТЕРИАЛЬНО – ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

1.1 Нормативно – правовое регулирование аудита товарно – материальных запасов

Правовые основы аудиторской деятельности в Российской Федерации

В мировой практике можно выделить две различные концепции регулирования аудиторской деятельности:

1) Получила распространение в европейских странах, где аудиторская деятельность строго регламентируется централизованными органами (на них возлагаются функции государственного контроля за аудиторской деятельностью).
2) Развита где аудиторская деятельность – саморегулируется. Он ориентирован на потребности аукционеров, инвесторов, кредиторов и других хозяйствующих субъектов. Аудиторская деятельность регулируется общественными аудиторскими объединениями.

Аудиторская деятельность в России организуется с учетом опыта в мировой практике. Особенности регулирования аудита в России – регламентация централизованными органами.

К основным нормативным актам, регулирующим аудиторскую деятельность в Российской Федерации, относятся:

- Гражданский кодекс Российской Федерации;
- Федеральный закон от 30.12.2008 № 307 – ФЗ «Об аудиторской деятельности»;
- Федеральный закон от 01.12.2007 № 315 – ФЗ «О саморегулирующих организациях»;
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2003 № 696 – ФЗ «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности»

Таблица 1.1 – Система регулирования аудиторской деятельности в России

Уровень	**Законодательный акт или нормативный документ**	**Регулирование**
1	1. Федеральный закон РФ от 30.12.2008 №307 – ФЗ "Об аудиторской деятельности"	Устанавливают отношения в аудиторской деятельности
	2. Федеральный закон РФ от 01.12.2007 № 315 – ФЗ «О саморегулируемых организациях»	
	3. Другие федеральные законы	
	4. Указы президента	
2	Постановления правительства РФ	Определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности
3	Приказы Министерства финансов	Устанавливают нормы аудита обязательные для всех субъектов рынка
4	Документы СОА	Устанавливают нормы аудита в рамках СОА
5	Документы аудиторских организаций	Устанавливают нормы аудита в рамках аудиторских организаций

Первый уровень включает Закон об аудиторской деятельности, который был принят 30.12.2008г. (в ред. от 28.12.2010). Закон об аудиторской деятельности в России относится к основным законодательным актам. В нем отражаются основные понятия и аспекты аудиторской деятельности, сопутствующие аудиту услуги, аудитора и аудиторских организаций. Приведены и обязанности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, а также и обязанности аудируемых лиц и лиц, заключивших договор на оказание аудиторских услуг.

В законе дано определение обязательного аудита и приведены критерии его проведения, определено понятие аудиторской тайны, правил (стандартов) аудиторской деятельности, аудиторского заключения, включая заведомо ложное.

Рассмотрено понятие независимости аудиторов и аудиторских организаций. Определен порядок осуществления контроля работы индивидуальных аудиторов и аудиторских организаций, аттестации аудиторов и лицензирования на право осуществления аудиторской деятельности. Определена ответственность за нарушение законодательства Российской Федерации об аудите.

Федеральный закон РФ № 315 – ФЗ дает определение о том, какие организации признаются саморегулируемыми, основные их функции, требования, предъявляемые к их организационной структуре, а так же основные и обязанности таких организаций. В соответствии с нормами и требованиями, перечисленными в 315 – ФЗ, создаются саморегулируемые организации аудиторов (СОА).

К документам второго уровня, регулирующим аудиторскую деятельность, относятся Постановления правительства РФ. В настоящее время Правительством РФ разработано и принято 34 федеральных стандарта. Они определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности: цель и основные принципы аудита финансовой отчетности; документирование аудита; планирование аудита; аудиторские доказательства; контроль качества выполнения заданий по аудиту и т.д.

Третий уровень включает Приказы Министерства Финансов РФ. Они устанавливают общие положения по регулированию аудиторской деятельности для аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов. К таким нормативным актам, например, относится Приказ Минфина «О создании совета по аудиторской деятельности и его рабочего органа»,от 29.12.2009г. № 146н (ред. от 16.09.2010).

Четвертый уровень содержит документы СОА, которые разрабатываются на базе федеральных правил (стандартов) и практики аудита, и устанавливают нормы аудита в рамках СОА.

Пятый уровень – это внутренние стандарты аудиторской деятельности, которые разрабатывают аудиторские организации и индивидуальные аудиторы.

Содержание и форма таких документов – прерогатива аудиторских фирм. Такие стандарты определяют качество работы и престиж аудиторских фирм.

Структура и функции органов регулирования аудиторской деятельности. В основу современной модели регулирования аудита положено разумное сочетание деятельности органов государственной власти и профессионального сообщества (профессиональных общественных объединений).

Функции государственного регулирования аудиторской деятельности осуществляет уполномоченный федеральный орган – Министерство финансов РФ. Несомненно, именно этому органу исполнительной власти принадлежит доминирующее положение в сфере государственного регулирования аудиторской деятельности по объему осуществляемых им функций.

Функциями государственного регулирования аудиторской деятельности являются:

1) выработка государственной политики в сфере аудиторской деятельности;
2) нормативно – правовое регулирование в сфере аудиторской деятельности, в том числе утверждение федеральных стандартов аудиторской деятельности, а также принятие в пределах своей компетенции иных нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность и (или) предусмотренных настоящим Федеральным законом;
3) ведение государственного реестра саморегулируемых организаций аудиторов, а также контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций;
4) анализ состояния рынка аудиторских услуг в Российской Федерации;
5) иные предусмотренные настоящим Федеральным законом функции.

В целях обеспечения общественных интересов в ходе осуществления аудиторской деятельности при уполномоченном федеральном органе создается совет по аудиторской деятельности.

Совет по аудиторской деятельности осуществляет следующие функции:

1) рассматривает вопросы государственной политики в сфере аудиторской деятельности;
2) рассматривает проекты федеральных стандартов аудиторской деятельности и иных нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность, и рекомендует их к утверждению уполномоченным федеральным органом;
3) одобряет порядок разработки проектов федеральных стандартов аудиторской деятельности, правила независимости аудиторов и аудиторских организаций и кодекс профессиональной этики аудиторов, определяет области знаний, из которых устанавливается перечень вопросов, предлагаемых претенденту на квалификационном экзамене;
4) оценивает деятельность саморегулируемых организаций аудиторов по осуществлению внешнего контроля качества работы аудиторских организаций, аудиторов и при необходимости дает рекомендации по совершенствованию этой деятельности;
5) вносит на рассмотрение уполномоченного федерального органа предложения о порядке осуществления уполномоченным федеральным органом по контролю и надзору внешнего контроля качества работы аудиторских организаций;
6) рассматривает обращения и ходатайства саморегулируемых организаций аудиторов в сфере аудиторской деятельности и вносит соответствующие предложения на рассмотрение уполномоченного федерального органа;
7) осуществляет в соответствии с настоящим Федеральным законом и положением о совете по аудиторской деятельности иные функции, необходимые для поддержания высокого профессионального уровня аудиторской деятельности в общественных интересах.

Для обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности создаются некоммерческие СОА. Саморегулируемая организация аудиторов осуществляет следующие основные функции:

1) разрабатывает и устанавливает условия членства аудиторов и аудиторских организаций в СОА;
2) применяет меры дисциплинарного воздействия, предусмотренные законодательством и внутренними документами СОА, в отношении своих членов;
3) образует третейские суды для разрешения споров, возникающих между членами СОА, а также между ними и потребителями произведенных членами СОА услуг, иными лицами, в соответствии с законодательством о третейских судах;
4) осуществляет анализ деятельности своих членов на основании информации, представляемой ими в СОА в форме отчетов в порядке, установленном уставом СОА или иным документом, утвержденными решением общего собрания членов СОА;
5) представляет интересы членов СОА в их отношениях с органами государственной власти Российской Федерации, органами государственной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления;
6) организует профессиональное обучение, аттестацию работников членов СОА, прохождение аудиторами обучения по программам повышения квалификации;
7) обеспечивает информационную открытость деятельности своих членов, опубликовывает информацию об этой деятельности в порядке, установленном законодательством и внутренними документами СОА;
8) участвует в разработке проектов стандартов в области бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности;
9) разрабатывает проекты федеральных стандартов аудиторской деятельности;
10) разрабатывает и утверждает стандарты СОА;
11) принимает кодекс профессиональной этики аудиторов;

12) осуществляет контроль за деятельностью своих членов в части соблюдения ими требований стандартов и правил СОА, условий членства в СОА;

13) рассматривает жалобы на действия членов СОА и дела о нарушении ее членами требований стандартов и правил СОА, условий членства в СОА.

Рассмотрим эти организации более подробно.

Совет по аудиторской деятельности

Министерством финансов РФ утверждаются Положение о совете по аудиторской деятельности и Положение о рабочем органе совета по аудиторской деятельности.

Состав совета по аудиторской деятельности утверждается руководителем Министерства финансов РФ.

В состав совета по аудиторской деятельности входят:

1) десять представителей пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности;
2) два представителя Министерства финансов РФ;
3) по одному представителю от федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по выработке государственной политики и нормативно – правовому регулированию в сфере развития предпринимательской деятельности, от федерального органа исполнительной власти, осуществляющего функции по принятию нормативных правовых актов, контролю и надзору в сфере финансовых рынков, и от Центрального банка Российской Федерации;
4) два представителя от СОА, кандидатуры которых выдвигаются совместно всеми СОА.

Представители пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности подлежат ротации один раз в три года не менее чем на 25% их общего числа.

Представители СОА подлежат ротации один раз в год.

Председатель совета по аудиторской деятельности избирается на первом заседании совета из представителей пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности, входящих в состав совета.

Секретарем совета по аудиторской деятельности является представитель Министерства финансов РФ из числа членов совета.

Заседания совета по аудиторской деятельности созываются председателем совета по мере необходимости, но не реже одного раза в три месяца. Оно считается правомочным, если на нем присутствуют не менее двух третей членов совета.

Решения совета по аудиторской деятельности принимаются простым большинством голосов членов совета, участвующих в его заседании.

Совет по аудиторской деятельности создает рабочий орган для подготовки решений совета.

Состав рабочего органа совета по аудиторской деятельности и его численность утверждаются Министерством финансов РФ.

В состав рабочего органа совета по аудиторской деятельности входят:

1) руководители постоянно действующих коллегиальных органов управления и другие представители всех СОА;
2) руководитель единой аттестационной комиссии;
3) представители Министерства финансов РФ;
4) представители научной и педагогической общественности.

Число представителей СОА в рабочем органе совета по аудиторской деятельности должно составлять не менее 70% общего числа членов рабочего органа совета.

Состав рабочего органа совета по аудиторской деятельности подлежит ротации один раз в три года. В количественном отношении ротации подлежит не менее 30% из общего числа членов рабочего органа совета.

Ротации не подлежат:

- руководители постоянно действующих коллегиальных органов управления СОА;
- представители Министерства финансов РФ;
- руководитель единой аттестационной комиссии.

Регламент совета по аудиторской деятельности и регламент рабочего органа совета по аудиторской деятельности утверждаются советом по аудиторской деятельности.

Сведения о деятельности совета по аудиторской деятельности и его рабочего органа должны быть открытыми и общедоступными.

Совет по аудиторской деятельности должен поддерживать высокий профессиональный уровень аудиторской деятельности в общественных интересах.

Саморегулируемая организация аудиторов

Саморегулируемой организацией аудиторов (СОА) признается некоммерческая организация, созданная на условиях членства в целях обеспечения условий осуществления аудиторской деятельности.

Некоммерческая организация приобретает статус СОА с момента ее включения в государственный реестр СОА, который ведет Министерство финансов РФ.

Требования, необходимые для включения в государственный реестр СОА:

1) наличие членов не менее 700 физических лиц или не менее 500 коммерческих организаций;
2) наличие утвержденных правил осуществления внешнего контроля качества работы членов СОА и принятого кодекса профессиональной этики аудиторов;
3) обеспечение СОА дополнительной имущественной ответственностью каждого ее члена перед потребителями аудиторских услуг и иными лицами посредством формирования компенсационного фонда (компенсационных фондов) СОА.

В СОА создается постоянно действующий коллегиальный орган управления, независимые члены которого должны составлять не менее одной пятой числа членов этого органа.

Для осуществления деятельности в СОА должны быть созданы:

- специализированные органы, осуществляющие контроль за соблюдением членами СОА требований Закона об аудиторской деятельности;
- стандарты аудиторской деятельности;
- правила независимости аудиторов и аудиторских организаций;
- кодекс профессиональной этики аудиторов и рассмотрение дел о применении в отношении членов СОА мер дисциплинарного воздействия.

СОА имеет право:

1) от своего имени оспаривать в установленном законодательством РФ порядке любые акты, решения и (или) действия (бездействие) органов государственной власти РФ, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления, нарушающие и законные интересы СОА, ее члена или членов либо создающие угрозу такого нарушения;
2) участвовать в обсуждении проектов федеральных законов и иных нормативных правовых актов РФ, законов и иных нормативных правовых актов субъектов РФ, государственных программ по вопросам, связанным с предметом саморегулирования, а также направлять в органы государственной власти РФ, органы государственной власти субъектов РФ и органы местного самоуправления заключения о результатах проводимых ею независимых экспертиз проектов нормативных правовых актов;
3) вносить на рассмотрение органов государственной власти РФ, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления предложения по вопросам формирования и реализации соответственно государственной политики и осуществляемой органами местного самоуправления политики в отношении предмета саморегулирования;

4) запрашивать в органах государственной власти РФ, органах государственной власти субъектов РФ и органах местного самоуправления информацию и получать от этих органов информацию, необходимую для выполнения СОА возложенных на нее федеральными законами функций, в установленном федеральными законами порядке;
5) устанавливать требования, дополнительные к предусмотренным Законом об аудиторской деятельности, в отношении аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, которые являются ее членами;
6) устанавливать требования, обеспечивающие их ответственность при осуществлении аудиторской деятельности;
7) устанавливать меры, дополнительные к мерам, предусмотренным Законом об аудиторской деятельности;
8) устанавливать меры дисциплинарного воздействия на ее членов за нарушение ими требований Закона об аудиторской деятельности;
9) устанавливать стандарты аудиторской деятельности;
10) устанавливать правила независимости аудиторов и аудиторских организаций;
11) устанавливать кодекс профессиональной этики аудиторов;
12) организовывать профессиональное обучение лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью.

СОА не вправе осуществлять деятельность и совершать действия, влекущие за собой возникновение конфликта интересов СОА и интересов ее членов или создающие угрозу возникновения такого конфликта. СОА не может являться членом другой СОА. СОА обязано:

- осуществлять функции, установленные законодательством;
- участвовать в установленном порядке в создании, включая финансирование, и деятельности единой аттестационной комиссии, предусмотренной

Законом об аудиторской деятельности;

- сообщать в Министерство финансов РФ об изменениях в сведениях о СОА для внесения в государственный реестр СОА, а также о возникшем несоответствии СОА требованиям, установленным Законом об аудиторской деятельности, не позднее семи рабочих дней со дня, следующего за днем возникновения соответственно указанных изменений в сведениях или несоответствия;
- сообщать в Министерство финансов РФ о дополнительных к требованиям, установленным федеральными стандартами аудиторской деятельности, требованиях, предусмотренных СОА в своих стандартах, а также о дополнительных нормах профессиональной этики, включенных в принятый ею кодекс профессиональной этики аудиторов, в порядке, сроки и по форме, которые определяются Министерством финансов РФ;
- представлять в Министерство финансов РФ отчет об исполнении СОА, ее членом или членами требований законодательства Российской Федерации и иных нормативных правовых актов, регулирующих аудиторскую деятельность, в порядке, сроки и по форме, которые определяются Министерством финансов РФ;
- подтверждать соблюдение аудиторами, являющимися членами этой СОА, требования об обучении по программам повышения квалификации;
- не позднее 10 рабочих дней со дня, следующего за днем получения письменного запроса, представлять в Министерство финансов РФ и совет по аудиторской деятельности по их запросам копии решений органов управления и специализированных органов СОА;
- оказывать содействие представителям совета по аудиторской деятельности в ознакомлении с деятельностью СОА.
- СОА ведет реестр аудиторов и аудиторских организаций – своих членов. Реестр аудиторов и аудиторских организаций – систематизированный перечень аудиторов и аудиторских организаций:

- Контрольный экземпляр реестра аудиторов и аудиторских организаций – свод реестров аудиторов и аудиторских организаций. Ведение контрольного экземпляра реестра аудиторов и аудиторских организаций, осуществляется Министерством финансов РФ.
- Порядок ведения реестров, а также перечень включаемых в них сведений устанавливаются Министерством финансов РФ. Реестры ведутся на бумажном и электронном носителях. При несоответствии между записями на бумажном носителе и электронном носителе приоритет имеют записи на бумажном носителе.
- Сведения о члене СОА вносятся СОА в реестр аудиторов и аудиторских организаций не позднее семи рабочих дней со дня, следующего за днем вступления в силу решения о приеме в члены СОА.
- Сведения, содержащиеся в реестре аудиторов и аудиторских организаций, являются открытыми и общедоступными, предоставляются по письменному запросу заинтересованного лица не позднее 10 рабочих дней со дня, следующего за днем получения письменного запроса.
- Сведения обо всех изменениях в реестр аудиторов и аудиторских организаций представляются аудиторской организаций или аудитором в письменной форме в течение 10 рабочих дней со дня, следующего за днем возникновения таких изменений.
- Сведения о прекращении членства аудиторской организации и аудитора в СОА вносятся в реестр аудиторов и аудиторских организаций не позднее 7 рабочих дней со дня, следующего за днем прекращения членства.
- В течение 7 рабочих дней со дня внесения изменений в реестр аудиторов и аудиторских организаций СОА сведения передаются в Министерство финансов РФ для отражения информации в контрольном экземпляре реестра аудиторов и аудиторских организаций.
- Министерство финансов РФ в течение 5 рабочих дней со дня, следующего за днем получения информации, вносит соответствующие сведения или

изменения в сведения в контрольный экземпляр реестра аудиторов и аудиторских организаций.

- Плата за внесение сведений в реестр аудиторов и аудиторских организаций не взимается.

1.2 Нормативно – правовое регулирование бухгалтерского учета товарно – материальных запасов

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России состоит из документов четырех уровней:

Самым высшим уровнем является федеральный. Он представлен федеральными законами, Указами президента РФ и Правительства РФ и постановлениями Правительства РФ, регулирующими прямо или косвенно постановку учета МПЗ в организации. Особое место в этом уровне занимает Федеральный закон № 402 – ФЗ «О бухгалтерском учете».

Весьма важным документом первого уровня является Гражданский кодекс РФ, в котором, в частности, раскрыты основы договорной работы, являющейся основой формирования оправдательной и первичной учетной документации, в том числе и по учету материально – производственных запасов, а также заложены подходы в отражении конкретных хозяйственных операций с МПЗ в бухгалтерском учете.

К этой же группе документов можно отнести Федеральный закон от 08.02.1998 года № 14 – ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

Порядок налогообложения операций с материально – производственными запасами регламентируется Налоговым кодексом РФ, частью первой от 31 июля 1998 г. № 146 – ФЗ, законодательно закрепляющей понятие налога, налоговой системы, регулирующий и взаимные обязанности налогоплательщиков и налоговых органов и частью второй от 5 августа 2000 г. № 117 – ФЗ, регулирующей порядок расчета и уплаты конкретных налогов, (в части учета материалов – налог на добавленную стоимость, налог на прибыль).

Кроме того, к первой группе относится и Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, появление которого связано с нормой Закона № 402 – ФЗ в части осуществления Правительством Российской Федерации общего методологического руководства бухгалтерским учетом в Российской Федерации. В целях реализации этой нормы Распоряжением от 21.03.1998 № 382 – р Правительство РФ обязало Минфин России разработать и утвердить Положение о ведении бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, которое было утверждено Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 года № 34н.

Федеральный закон Российской Федерации «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. N 402 – ФЗ, вступил в силу с 1 января 2013 года. Этот закон устанавливает общие положения бухгалтерского учета, общие требования к нему, регулирует его. Применительно к материально – производственным запасам в законе устанавливается порядок составления первичных учетных документов. В статье №9 данного закона устанавливаются обязательные реквизиты первичного учетного документа:

1) наименование документа;
2) дата составления документа;
3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
4) содержание факта хозяйственной жизни;
5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;
7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6 настоящей части, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Также закон «О бухгалтерском учете» устанавливает порядок проведения инвентаризации активов:

1. Активы и обязательства подлежат инвентаризации.
2. При инвентаризации выявляется фактическое наличие соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета.
3. Случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации, а также перечень объектов, подлежащих инвентаризации, определяются экономическим субъектом, за исключением обязательного проведения инвентаризации. Обязательное проведение инвентаризации устанавливается законодательством Российской Федерации, федеральными и отраслевыми стандартами.
4. Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием объектов и данными регистров бухгалтерского учета подлежат регистрации в бухгалтерском учете в том отчетном периоде, к которому относится дата, по состоянию на которую проводилась инвентаризация.

Более подробно порядок ведения бухгалтерского учета, устанавливается положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, которое было разработано на основе Федерального закона «О бухгалтерском учете» и утверждено приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. N 34н (в ред. Приказов Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н). В этом ПБУ в целях учета материально – производственных запасов описываются способы оценки сырья, материалов, готовой продукции, товаров и незавершенного производства. Также в этом законодательном акте более подробно раскрывается порядок проведения инвентаризации, в том числе устанавливаются случаи обязательной инвентаризации:

– при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности (кроме имущества, инвентаризация которого проводилась не ранее 1 октября отчетного года). Инвентаризация основных средств может проводиться один раз в три года, а библиотечных фондов – один раз в пять лет. В организациях, расположенных в районах Крайнего Севера и приравненных к ним местностях, инвентаризация товаров, сырья и материалов может проводиться в период их наименьших остатков;
- при смене материально – ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации организации;
- в других случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации.

Ко – второму уровню нормативного регулирования относится основной документ регулирующий порядок бухгалтерского учета товарно – материальных запасов – Положение по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов (ПБУ 5/01), утвержденное приказом Минфина России от 09.06.2001 N 44н с изменениями от 25.10.2010 N 132н, которое устанавливает правила формирования в бухгалтерском учете информации о материально – производственных запасах организации. При этом под организацией понимается юридическое лицо по законодательству Российской Федерации, за исключением кредитных организаций и бюджетных учреждений.

В ПБУ 5/01, утвержденного 09.06.01 № 44н, обобщены принципы и базовые правила бухгалтерского учета материально – производственных запасов изложены основные понятия, относящиеся к отдельным участкам учета, возможные бухгалтерские приемы без раскрытия конкретного механизма применения их к определенному виду деятельности.

К числу документов второго уровня следует отнести также План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности и Инструкцию по его применению, утвержденные Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. № 94н, являющиеся базовыми документами бухгалтерского учета в России и регламентирующие использование конкретных счетов для отражения в учете материально – производственных запасов.

Основным нормативным документом третьего уровня являются Методические указания по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов, утвержденные Приказом Минфина России от 28 декабря 2001 г. № 119н. Этот документ устанавливает:

- задачи учета материально – производственных запасов и основные требования, предъявляемые к нему;
- оценку запасов и материалов;
- порядок проведения инвентаризации и проверок;
- правила учета неотфактурованных поставок, тары, готовой продукции;
- стандарты оформления операций по поступлению и отпуску материалов.

Существуют Методические рекомендации по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина РФ от 13.06.95г. №49 с изменениями и дополнениями от 08.11.2010 N 142н. они несут в себе наиболее полное раскрытие информации о порядке проведения инвентаризации.

До 1 января 2013 года оформление первичных документов по учету материально – производственных запасов было регламентировано Постановлением Госкомстата России от 30 октября 1997 г. № 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».

Начиная с 1 января 2013 года в соответствии с требованиями федерального закона № 402 – ФЗ формы первичных учетных документов коммерческой

организации утверждает руководитель экономического субъекта по представлению должностного лица, на которое возложено ведение бухгалтерского учета (ч. 4 ст. 9). Поэтому организации должны самостоятельно разработать и утвердить в учетной политике на 2013 год формы первичных учетных документов.

Четвертый уровень в системе регулирования занимают рабочие документы предприятия, формирующие его учетную политику в методическом, техническом и организационном аспектах. К этим документам относятся учетная политика предприятия, разработанный и утвержденный на предприятии план счетов и график документооборота. Учетная политика на предприятии как правило разрабатывается главным бухгалтером и утверждается руководителем предприятия. В учетной политике общество раскрывает всем заинтересованным лицам особенности бухгалтерского (налогового) учета.

В учетной политике в части учета материально – производственных запасов должна быть отражена информация:

- о порядке учета приобретения (заготовления) материально – производственных запасов;
- о методах оценки материально – производственных запасов по их видам при списании.

Приведенный перечень нормативных документов, регулирующих порядок отражения в учете материально – производственных запасов нельзя считать полным, поскольку решения о порядке учета любых операций должны приниматься с учетом требований, всех действующих нормативных документов по конкретному вопросу.

Полностью порядок учета материально – производственных запасов с учетом специфики предприятия находит отражение в учетной политике каждой конкретной организации, которая формируется главным бухгалтером и утверждается руководителем организации. Этот документ регламентирует учет материально – производственных запасов на уровне предприятия.

1.3 Синтетический и аналитический учет товарно – материальных запасов

Обобщенные данные о наличии и движении запасов систематизируются в бухгалтерии организации на счетах синтетического учета. К таким счетам относится прежде всего счет 10 «Материалы», к которому могут быть открыты несколько субсчетов.

Например, субсчет 1 «Сырье и материалы» предназначен для учета наличия и движения сырья и основных материалов, включая строительные, образующих вещественную основу созданного в процессе производства продукта, а также вспомогательных материалов, которые могут присоединяться к основным материалам для повышения их потребительских свойств и качеств (лаки, краски), могут потребляться средствами труда для поддержания их в рабочем состоянии (масло для смазки машин), могут использоваться для содействия производственному процессу, хозяйственных нужд (расход материалов для ремонтных целей, на обслуживание санитарных устройств и т. п.), содействия процессу производства сельскохозяйственной продукции, заготовленной для переработки.

Субсчет 2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали» используется для учета наличия и движения покупных полуфабрикатов и комплектующих изделий, которые предназначены для комплектования выпускаемой продукции, включая строительные конструкции и детали, требующие сборки и входящие в себестоимость строительной продукции; стоимости специального оборудования, инструментов и приспособлений, приобретаемых для проведения научных (экспериментальных) работ. Изделия, приобретенные для комплектации, стоимость которых не включается в себестоимость продукции, учитывается на счете 41 «Товары».

Субсчет 3 «Топливо» предназначен для учета наличия и движения всех видов нефтепродуктов (нефть, бензин и т.п.), смазочных материалов для эксплуатации

транспортных средств, топлива для технологических нужд производства, для выработки энергии, отопления зданий (уголь, дрова, торф, газообразное топливо).

Субсчет 4 «Тара и тарные материалы» применяется для учета наличия и движения всех видов тары, а также материалов для ее изготовления и ремонта. Не отражается на этом субсчете тара, используемая организацией как хозяйственный инвентарь. Предметы, предназначенные для дополнительного оборудования, вагонов, барж, судов и других транспортных средств в целях обеспечения сохранности отгружаемой продукции, учитываются на субсчете 1 "Сырье и материалы". Организации торговли учитывают тару под товарами и порожнюю на счете 41 «Товары».

Субсчет 5 «Запасные части» используется для учета наличия и движения запасных частей, приобретенных или изготовленных для нужд основной деятельности и предназначенных для ремонта, замены изношенных частей оборудования, транспортных средств и т.п., а также обменного фонда полнокомплектных машин, оборудования, двигателей, узлов, создаваемого на местных предприятиях, в ремонтных цехах предприятий, на технических обменных пунктах. Здесь же учитываются наличие и движение автомобильных шин в запасе и обороте (кроме шин, включаемых в инвентарную стоимость автомобиля и отражаемых в составе основных средств).

Субсчет 6 «Прочие материалы» предназначен для учета наличия и движения отходов производства (обрубки, обрезки, стружка); неисправимого брака; материалов, полученных от ликвидации основных средств (металлолом, утильсырье); изношенных шин и др. Отходы производства и вторичные материальные ценности, используемые как твердое топливо, учитываются на субсчете 3 «Топливо».

Субсчет 7 «Материалы, переданные в переработку на сторону» применяется для учета наличия и движения материалов, переданных в переработку другим организациям для последующего изготовления готовой продукции. При этом затраты на переработку включаются в себестоимость готовой продукции

независимо от способа переработки (собственными силами или сторонними организациями).

Субсчет 8 «Строительные материалы» предназначен для учета наличия и движения материалов, используемых в строительно – монтажных работах, для отделки зданий и сооружений, а также для учета строительных конструкций, деталей и т.п. для нужд строительства у организаций – застройщиков.

Сельскохозяйственные организации могут открывать к счету 10 «Материалы» субсчета целевого назначения: семена, посадочный материал, корма, минеральные удобрения и т.п.

Субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» предназначен для учета инвентаря, инструмента и других средств труда, включаемых в состав средств в обороте.

Субсчет 10 «Специальная оснастка и спецодежда на складе» предназначена для учета наличия и движения специнструмента, спецприспособлений, спецоборудования и спецодежды на складах организации или в иных местах хранения.

Субсчет 11 «Спецоснастка и спецодежда в эксплуатации» предназначен для учета наличия и движения специнструментов, спецприспособлений, спецоборудования и спецодежды в эксплуатации при использовании их для производства продукции, выполнения работ или для управленческих нужд организации.

На счете 14 «Резервы под снижение стоимости материальных ценностей» обобщается информация о резервах под снижение стоимости разных видов запасов вследствие отклонении от рыночной стоимости по данным учета на начало следующего за отчетным периодом.

На счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» обобщается информация о приобретении запасов, относящихся к средствам в обороте. На дебете счета отражается фактическая покупная стоимость приобретенных материально – производственных за пасов, определяемая по

расчетным документам поставщиков, на кредите – учетная стоимость фактически оприходованных материальных ценностей.

На счете 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» обобщается информация о разнице в стоимости приобретения запасов, исчисленной в фактических затратах на приобретение и по учетной стоимости. Аналитический учет по этому счету ведется по группам материально – производственных запасов, имеющих примерно одинаковый уровень этих отклонений.

К нему могут быть открыты субсчета по отдельным группам запасов.

Существующая методология синтетического учета заготовления и приобретения материально – производственных запасов позволяет вести такой учет с использованием счетов 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» или без их использования.

На счете 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям» обобщается информация об уплаченных (подлежащих уплате) организацией суммах налога на добавленную стоимость (НДС) по приобретенным материально – производственным запасам, отражаемым на субсчете 19 – 3 «НДС по приобретенным материально – производственным запасам».

На счете 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» обобщается информация о суммах недостач и потерь в процессе заготовления, хранения и продажи. Потери от стихийных бедствий сразу списываются на счет 99 «Прибыли и убытки».

Получение выходной информации на основе приведенных выше синтетических счетов бухгалтерского учета взаимосвязано с формой учета, применяемой в данной организации.

Бухгалтерский учет МПЗ связан с их приобретением (заготовлением) и использованием (отпуском в производство, на хозяйственные нужды, на продажу). Этот процесс находит отражение на счетах 10 «Материалы», 15

«Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Следует отметить, что отклонения или транспортно – заготовительные расходы (ТЗР) включают расходы по транспортировке; наценке снабженческих организаций; таможенные платежи; оплату за хранение; затраты на командировки по заготовлению материалов; расходы на тару и упаковку; недостачи и порчу материалов в пути в пределах норм естественной убыли; содержание заготовительно – складского аппарата; прочие расходы. Их учет ведется либо непосредственно на счете 15, согласно расчетным документам поставщиков, либо на отдельном субсчете к счету 10 «Материалы», либо путем прямого включения в фактическую себестоимость материалов.

Конкретный вариант учета ТЗР отражается в учетной политике организации.

В соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» отпуск МПЗ в производство рассматривается как расходы по обычным видам деятельности. Они возникают непосредственно в процессе переработки (доработки) запасов при производстве продукции, выполнении работ и оказания услуг и их продажи (реализации).

Вместе с тем для целей налогообложения (ст. 254 п. 7 НК РФ) к материальным расходам приравниваются:

- расходы на рекультивацию земель и иные природоохранные мероприятия;
- потери и недостачи или порча при хранении и транспортировке товарно – материальных ценностей в пределах норм естественной убыли, утвержденных правительством РФ;
- технологические потери при производстве или транспортировке;
- расходы на горно – подготовительные работы при добыче полезных ископаемых.

В ПБУ 5/01 «Учет материально – производственных запасов» определен порядок оценки запасов при отпуске их в производство (п. 6) и дана

характеристика применяемых способов и возможностей их практического использования.

Однако независимо от применяемых методов (способов) оценки отпуск МПЗ в производство (в торговле – в продажу) осуществляется по первичным документам (ф. № М – 8, М – И, М – 15).

На основе первичных документов о расходе материалов составляется ведомость распределения, в которой стоимость материалов по учетным ценам распределяется по направлениям затрат.

Необходимость выявления отклонений связана с тем, что синтетический учет МПЗ ведется по фактической себестоимости, а аналитический – по учетным ценам. Отклонения фактической себестоимости от стоимости по учетным ценам показываются по отдельным группам запасов материалов. Исключение составляют организации, которые используют дорогостоящие и особо дефицитные материалы в ограниченном ассортименте. В этом случае учет отклонений необходимо вести по отдельным видам запасов и отнесением прямым путем их на себестоимость продукции.

Для расчета фактической себестоимости МПЗ, отпущенных со складов в производство, определяются средние проценты отклонений.

При этом из общих сумм поступления и отпуска запасов по учетным ценам исключаются суммы внутреннего оборота (возврат из производства неиспользованных видов запасов и перемещение с одного склада на другой). Данные о внутреннем обороте, выявленные по ведомостям движения запасов, должны быть тождественны по приходу и расходу.

Для определения сумм отклонений, подлежащих списанию на производство пропорционально стоимости отпущенных МПЗ по учетным ценам, используется следующая методика:

1) определяется средний процент отклонений;
2) рассчитывается абсолютная сумма отклонений.

В Методических указаниях (п. 88) рекомендованы упрощенные варианты распределения транспортно – заготовительных расходов (ТЗР) или отклонений в следующих случаях:

- при небольшом удельном весе ТЗР или отклонений (не более 10% к учетной стоимости материалов) их сумма может полностью списываться на счета «Основное производство», «Вспомогательные производства» и на увеличение стоимости проданных материалов;
- ТЗР или отклонения могут ежемесячно полностью списываться на увеличение стоимости отпущенных в производство или на продажу материалов, если их удельный вес не превышает 5 % к договорной (учетной) стоимости материалов;
- ТЗР или отклонения могут списываться на издержки в течение отчетного месяца по их проценту (удельному весу), сложившемуся на начало данного месяца. Если это привело к излишнему списанию или недосписанию ТЗР (не более пяти пунктов), то в следующем месяце производится корректировка на эту сумму;
- удельный вес ТЗР или отклонений (в процентах к учетной стоимости материала) может округляться до целых единиц.

Таким образом, на сумму отклонений, подлежащих включению в себе стоимость продукции, дебетуются те же счета производственных затрат, на которые была отнесена стоимость израсходованных материальных ценностей гр. 1 по учетным ценам, и кредитуются счета 10 «Материалы» либо 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей» (в зависимости от принятого варианта учета). В результате на дебете счетов по счету производственных затрат показывается фактическая себестоимость израсходованных материально – производственных запасов.

По мере оплаты счетов поставщиков сумма налога на добавленную стоимость по материально – производственным запасам, подлежащим использованию на производственные нужды, списывается с кредита счета 19 «НДС по

приобретенным ценностям», субсчет 3 «НДС по приобретенным МПЗ» на дебет счета 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «НДС».

Как уже отмечалось, в соответствии с ПБУ 5/01 и Методическими указаниями фактическая себестоимость МПЗ при отпуске их в производство и ином выбытии определяется в течение отчетного года по себестоимости каждой единицы; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения запасов (метод ФИФО).

Использование последнего способа оценки вызывает практическую необходимость ведения партионного учета. При отсутствии такого учета целесообразно пользоваться учетными ценами, принятыми в организации, а стоимость израсходованных материалов при оценке по методу ФИФО определять расчетным путем. При этом стоимость израсходованных материалов по методу ФИФО отличается от их стоимости по учетным ценам. Отклонения списываются пропорционально стоимости материалов по учетным ценам. Для этого используется информация ведомости распределения, расхода материалов по направлениям затрат.

Продажа материалов и других вдов запасов на сторону отражается на счете 91 «Прочие доходы и расходы», который предназначен для формирования информации о прочих доходах и расходах (операционных, внереализационных), связанных с продажей и прочим списанием материально – производственных запасов.

По дебету этого счета отражаются расходы, связанные с продажей и прочим списанием материальных ценностей, включая расходы по продаже (комиссионные вознаграждения и др.). По кредиту счета отражаются поступления за проданные материальные ценности, т. е. сумма выручки за проданное имущество.

Процесс продажи и прочего списания МПЗ отражается на счетах бухгалтерского учета следующим образом: фактическая (балансовая) стоимость проданных или списанных материально – производственных запасов:

Д-тсч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-тсч. 10 «Материалы» (по соответствующим субсчетам)

На сумму выручки от продажи запасов в зависимости от принятой в организации методологии учета продаж:

Д-т сч.: 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

В случае возврата ценностей покупателями делается исправительная запись.

При безвозмездной передаче разного рода запасов другим организациям в порядке дарения записи на счетах производятся следующим образом.

На сумму передачи запасов по балансовой стоимости;

Д-тсч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-тсч. 10 "Материалы"

На сумму НДС:

Д-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

К-тсч. 68 «Расчеты по налогам и сборам», субсчет «Расчеты по НДС»

Результат безвозмездной передачи материально – производственных запасов ежемесячно:

Д-т сч. 99 «Прибыль и убытки»

К-т сч. 91 «Прочие доходы и расходы»

Иными словами, финансовый результат, выявленный на счете 91 «Прочие доходы и расходы», в отчетном периоде списывается на счет 99 «Прибыли и убытки». Особенностью ведения счета 91 является то, что записи по субсчетам 1 «Прочие доходы» и 2 «Прочие расходы» производятся накопительно в течении отчетного года. Ежемесячно путем сопоставления дебетового оборота по субсчету 2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчетный месяц, которое отражается на субсчете 9 «Сальдо прочих доходов и расходов». Это сальдо

ежемесячно (заключительными оборотами) списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

На сумму прибыли дебетуется счет 91 «Прочие доходы и расходы», субсчет 9 «Сальдо прочих доходов и расходов» и кредитуется счет 99 «Прибыли и убытки». На сумму выявленного убытка от продажи, списания материально – производственных запасов запись на счетах производится в обратной корреспонденции.

Счет 91 «Прочие доходы и расходы» сальдо на отчетную дату не имеет, а аналитический учет ведется по каждой финансовой операции с выявлением ее финансового результата.

Что касается средств труда, учитываемых в составе средств в обороте (счет 10 «Материалы», субсчет 9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности»), то их поступление, выбытие вследствие непригодности, продажи, списания отражаются в бухгалтерском учете в общем порядке, принятом для других видов неамортизируемого имущества. Решение вопроса об отнесении отдельных групп средств труда в состав основных и оборотных средств определяется сроком службы предметов и является частью учетной политики организации (см. таблицу 1.2).

Далее рассмотрим основные проводки по списанию сырья и материалов (см. таблицу 1.3).

Материалы, сырье, топливо, полуфабрикаты списываются в следующих случаях:

- при передаче их в основное, вспомогательное производство;
- при использовании их в непроизводственной сфере;
- в результате продажи излишних материальных ценностей;
- при безвозмездной передаче юридическим и физическим лицам: при передаче в счет вкладов в уставные фонды других предприятий;
- в результате возникших стихийных бедствий;
- при недостаче, порче, хищениях;

– при обнаружении брака в производстве и т.д.

Таблица 1.2 – Типовые проводки по оформлению списания сырья и материалов

Содержание операции	Документ	Номера корреспондирующих счетов	
		Дебет	Кредит
1Поступили материальные ценности от поставщиков:	Платежные документы		
Первый вариант учета			
• Фактическая себестоимость		10	60,76
• НДС		19-3	60, 76
Второй вариант учета			
• Фактическая себестоимость		15	60,20,23, 71,76
• Учетная оценка		10	15
• НДС		19-3	60,71,76
2. Отпущены материальные ценности в производство:	Накладные, требования		
Первый вариант учета			
• по фактической себестоимости		20,23, 25,26	10
Второй вариант учета			
• по учетной оценке		20,23, 25,26	10
3. Списан НДС по приобретенным и оплаченным материальным ценностям	Расчет	68с/сч"НДС"	19-3
4. Списаны отклонения фактической себестоимости оприходованных материальных ценностей от учетной оценки:			
• фактическая себестоимость больше учетной оценки		16	15
• фактическая себестоимость меньше учетной оценки		15	16

Таблица 1.3 – Основные проводки по учету материальных запасов.

Содержание операции	Документ	Номера корреспондирующих счетов	
		Дебет	Кредит
1. Если материалы используют в основном или вспомогательном производстве, то делают записи:			
На сумму переданных в производство материальных ценностей.	Лимитно-заборная карта	20 (23)	10
На сумму НДС по переданным в основное или вспомогательное производство материалам.	Бухгалтерская справка	68	19
2. При использовании материалов в непроизводственной сфере делают записи:			
На сумму переданных в непроизводственную сферу материальных ценностей.	Лимитно-заборная карта	99	10
На сумму НДС по материалам, переданным в непроизводственную сферу.	Бухгалтерская справка (расчет)	99	19
3 .Реализация материалов:			
На стоимость реализованных излишних материалов.	Платежные документы	50, 51, 62	62,76
На сумму НДС по реализованным материалам.	Бухгалтерская справка (расчет)	91	68
Списаны излишние материалы	Накладная на отпуск материалов на сторону	91	10
Списана прибыль на финансовый результат.	Бухгалтерская справка (расчет)	91	99
Списан убыток на финансовый результат.	Бухгалтерская справка (расчет)	99	91
4. При безвозмездной передаче материалов делают записи:			
Списаны безвозмездно переданные материалы.	Накладная на отпуск материалов на сторону	91	10
Сумма НДС при безвозмездной передаче платит сторона передающая.	Бухгалтерская справка (расчет)	91	68
На сумму финансового результата (прибыли или убытка)	Бухгалтерская справка (расчет)	99(91)	99 (91)

Аналитический учет материалов ведется в местах хранения (на складах) и в бухгалтерии. На складах учет ведут материально – ответственные лица на специальных карточках, которые открывают в бухгалтерии на каждое наименование и вид материалов. В карточках материально – ответственные лица отражают операции по поступлению и расходу материалов.

В бухгалтерии аналитический учет ведут одним из способов:

1. Количественно – суммовой учет. Записи в карточках учета производятся на основании документов, полученных со склада.
2. Оперативно – бухгалтерский учет. В бухгалтерии карточки не ведутся, для учета используют проверенные карточки, заполненные на складах.

3. Суммовой учет. Учет ведется в разрезе мест хранения и материально ответственных лиц только в суммовом выражении.

Для учета МПЗ характерна значительная однотипность совершаемых операций. Это позволяет использовать типовую первичную документацию, разрабатываемую Государственным комитетом РФ по статистике в централизованном порядке.

Документальное оформление всех происходящих в организациях хозяйственных операций, связанных с движением материальных ценностей, позволяет организовать систематический контроль за их сохранностью на складах и у материально ответственных лиц. Рационально разработанная первичная документация и схема документооборота по учету запасов дают возможность получать необходимую информацию для оперативного руководства организацией и осуществлять как предварительный, так и последующий контроль за их использованием.

По учету расходования материально – производственных запасов такими документами являются представленные ниже.

Лимитно – заборная карта (ф. № М – 8) используется для учета от пуска со склада сырья, материалов, покупных полуфабрикатов в производственные подразделения предприятия (цехи, на объекты, участки и др.) в пределах утвержденного лимита. Они выписываются в двух экземплярах сроком на месяц(при небольших объемах списания – на квартал). Лимит отпуска определяется на основе существующих нормативов расчетным путем исходя из объемов производственных зданий, цехов и с учетом переходящих остатков запасов на начало отчетного периода.

Для сокращения количества первичных документов допускается оформлять отпуск материалов непосредственно в карточки учета (ф. № М – 17), где проставляется лимит отпуска. По лимитно – заборной карте ведется также учет материалов, не использованных в производстве (возврат).

Требование – накладная (ф. № М – 11) используется для учета движения материально – производственных запасов в самой организации между структурными подразделениями или материально ответственными лицами. Заполняется в двух экземплярах материально ответственным лицом склада или цеха, сдающего ценности. Первый экземпляр предназначен для списания ценностей (складом, цехом и т.п.), второй – для оприходования ценностей принимающей стороной.

Накладная на отпуск материалов на сторону (ф. № М – 15) необходима для учета отпуска подразделениям предприятия, расположенным на другой территории, или сторонним организациям. Накладную выписывают в двух экземплярах на основании договоров, нарядов и предъявления получателем доверенности на получение груза. Первый экземпляр передают складу в качестве основания для отпуска запасов, второй – получателю.

При отпуске товарно – материальных запасов на месте, т.е. самовывозом, накладную, подписанную получателем, кладовщик передает в бухгалтерию для выписки платежных документов, если материальные ценности были отпущены с последующей оплатой.

Карточка учета материалов (ф. № М – 17) служит для учета движения запасов на складе по каждому номенклатурному номеру, виду, сорту, размеру. Карточки являются документами строгой отчетности и выдаются кладовщику под расписку. Материально – ответственное лицо (кладовщик, заведующий складом) производит записи в карточках на основе первичных приходно – расходных документов в день совершения операций в натуральном выражении.

При оформлении внутреннего перемещения запасов (между базовыми складами и цеховыми кладовыми) может быть использован способ записи непосредственно в карточках учета товарно - материальных запасов. При этом представитель подразделения – получателя расписывается в карточке складского учета, в которой предусмотрена специальная графа для проставления кода производственных затрат. Таким образом, карточка становится одновременно

оправдательным документом, исключается возможность несвоевременности записей операций по приходу и расходу, усиливается контроль со стороны работников склада за соблюдением норм и выявлением сверхнормативных запасов и неликвидов.

1.3.1 Особенности учета товарно – материальных запасов на предприятиях торговли

Аналитический учет поступления товаров в оптовой торговле ведется на складах и в бухгалтерии. Документами первичного учета, на основании которых принимаются на оптовый склад товары, являются товарно – транспортные накладные, счета – фактуры и другие сопроводительные документы. Эти документы материально – ответственные лица вместе с товарными отчетами сдают в бухгалтерию.

В бухгалтерии по каждому документу, включенному в товарный отчет, составляют бухгалтерские проводки, отражающие поступление товаров, которые затем переносятся в учетные регистры по учету товаров. Учет поступивших товаров ведется в карточках складского учета по их количеству, наименованию, сортности и другим показателям.

Учет поступления товаров на склад торгового предприятия может быть организован разными способами в зависимости от способа хранения товаров (партионный или сортовой).

Сортовой способ учета на складах применяется в том случае, если хранение товаров организовано по наименованию и сортам без учета времени поступления и цены их приобретения. При этом материально – ответственные лица на каждую номенклатуру товара заводят новую карточку складского учета. Номенклатуры в данном случае различаются не только по типу и марке товара, но и по сорту, единице измерения, цвету и тому подобному.

При сортовом способе хранения экономично используется складская площадь, возможно более оперативное управление остатками товаров. Однако трудно

различить товары одного сорта, поступившие по разным ценам. При сортовом способе хранения выбор товара для реализации осуществляется произвольно. При этом, возможно использовать для оценки товаров методы: средней цены, цены единицы запасов, ФИФО (по ценам первых закупок).

Записи в карточку складского учета делаются на основании любого первичного документа (каждого приходного или расходного ордера) или накопительных ведомостей при большом объеме записей. На складах с небольшим ассортиментом и незначительным количеством операций материально ответственные лица могут вести учет непосредственно в товарном отчете (при этом карточки складского учета и товарные книги не ведутся).

При партионном способе учета товара каждая партия товара на складе хранится отдельно. Под партией понимаются товары, поступившие одновременно по одному транспортному документу. В составе партии могут быть товары, как различных сортов, так и наименований. Каждую партию регистрируют в журнале поступающих товаров. Порядковый номер регистрации является одновременно номером этой партии. Он указывается в расходных документах рядом с наименованием товара, отпущенного из данной партии.

На каждую партию товара материально – ответственное лицо открывает партионную карту в двух экземплярах: один – для склада, другой – для бухгалтерии. Формы партионных карт и порядок занесения в них информации зависят от вида товара.

Записи в приходной части партионной карты заносят на основании сопроводительного документа к поступившему товару с указанием его номера и даты, номера склада, лица, принявшего товар, поставщика, количества товара (по наименованиям, сортам и ценам), места хранения.

В расходной части партионной карты указывают дату отпуска товара и номер документа, количество отпущенного товаров натуральных показателях, итог за месяц и остатки товара на конец месяца; подсчет остатков может вестись нарастающим итогом после каждого отпуска.

После полной реализации партионная карта закрывается материально ответственным лицом. Составляется акт об израсходовании товаров партии, который подписывается товароведом и заведующим складом. Форма акта зависит от вида товара и наличия отклонений от оприходованного количества. Акт вместе с партионной картой и отчетом по товарам и таре материально ответственное лицо передает в бухгалтерию на проверку.

Если при проверке данной партии выявляется недостача товаров в пределах норм естественной убыли, её списывают за счет организации, а недостача сверх норм естественной убыли взыскивается с материально – ответственного лица. Излишки товаров, выявленные при проверке, приходуют.

Партионный учет позволяет определить результаты реализации партии товаров без проведения инвентаризации (так как, фактически инвентаризация производится локально при закрытии каждой партии). Данный вид учета усиливает контроль над сохранностью ценностей, способствует снижению товарных потерь. Однако этот способ учета не позволяет рационально использовать складскую площадь, отсутствует возможность оперативного управления товарными запасами (в результате хранения определенного вида товаров в разных местах и отражения по ним в нескольких партионных картах).

При партионно – сортовом способе учета товара отдельно хранится каждая партия поступивших на склад товаров. Внутри партии товары для хранения разбираются по сортам. Данный способ применяется в условиях широкого ассортимента товаров.

1.3.2 Особенности учета товарно – материальных запасов в строительных организациях

Для строительного производства характерны тесная взаимосвязь между бухгалтерским учетом материальных ценностей и технико – экономическим учетом, который ведется сметно – производственными отделами. Строительные механизмы и машины используются на разных объектах последовательно; кроме

того, динамичность строительных машин требует рационального сочетания маневренного технического обслуживания и ремонта со стационарной технической базой.

В структуре себестоимости строительных работ (продукции) значительный удельный вес занимают материальные затраты. При осуществлении строительства применяются материалы, которые составляют основу объекта строительства. При группировке затрат в строительстве в качестве материальных ценностей также учитываются конструкции, детали, топливо, электроэнергия, пар, вода и др.

Подрядные строительно – монтажные организации для хранения материальных запасов могут иметь центральные и приобъектные склады, а также кладовые. Крупные организации имеют в своем составе специализированные подразделения по заготовлению, хранению и доставке материалов на строительные объекты, так называемые управления производственно – технологической комплектации.

Особенности строительной отрасли требуют закрепления мест хранения и материально ответственных лиц отдельным распорядительным документом.

Как правило, по строительным участкам, отдельным объектам строительства (стройкам) материально ответственным лицом является руководитель участка или объекта строительства. Кроме того, в соответствии со ст. 245 Трудового кодекса РФ в строительстве может быть бригадная материальная ответственность. Таким образом, при совместном выполнении работниками строительной организации отдельных видов работ, связанных с применением переданных им ценностей, когда невозможно разграничить ответственность каждого работника за причинение ущерба и заключить с ним договор о возмещении ущерба в полном размере, может вводиться коллективная (бригадная) материальная ответственность. Письменный договор о коллективной (бригадной) материальной ответственности за причинение ущерба заключается между строительной организацией и всеми членами коллектива (бригады). Вопросы, связанные с

заключением договоров о бригадной материальной ответственности, регламентирует постановление Минтруда России от 31.12.2002. N 85.

Так как в строительно – монтажные организации кроме основных производств могут входить подсобные и вспомогательные хозяйства, то в бухгалтерском учете отдельно, но следует отражать результаты основного производства, подсобных и вспомогательных производств. Необходимо отметить, что производство строительных конструкций, изделий, материалов и реализация их сторонним организациям является промышленной деятельностью.

Материальные затраты строительно – монтажных организаций подразделяют на прямые и накладные расходы в точном соответствии с группировкой статей затрат в сметных расценках. Это позволяет осуществлять контроль за соблюдением сметной стоимости строительства, на базе которой, в частности, может рассчитываться договорная цена объекта.

Особенности и специфика строительной отрасли оказывают непосредственное влияние на систему организации учета товарно - материальных ценностей при проведении строительных работ и обусловливают значительные различия по сравнению с другими видами деятельности.

В общей системе бухгалтерского учета в строительстве учет МПЗ занимает важное место. Материальные затраты являются основным элементом себестоимости строительной продукции. В некоторых строительных организациях данный показатель доходит до 60% себестоимости объекта строительства. В новых условиях рынка расходы и доходы строительной организации тесно взаимосвязаны. Без тщательного анализа показателя себестоимости материалов строительная организация не сможет контролировать уровня затрат на выполнение и сдачу работ, сопоставлять его с выручкой и тем самым влиять на рост своего дохода.

Помимо специфики производства, определяемой видом строительной деятельности, на ведение учета МПЗ оказывают влияние принятая организацией структура управления, правовая форма и другие факторы. Принимая во внимание

эти обстоятельства, в учетной политике на предстоящий год строительная организация определяет, какие синтетические счета следует включать в рабочий план счетов и какие субсчета необходимо открыть к этим счетам.

Вывод: в первой главе были рассмотрены нормативно – правовая база аудита и бухгалтерского учета. Синтетический и аналитический учет товарно – материальных запасов. Также рассмотрены особенности учета товарно – материальных запасов по различным направлениям реализации ТМЦ.

2 МЕТОДИКА ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА ТОВАРНО – МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ ТОРГОВЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

2.1 Задачи, цели и методы аудиторской проверки товарно – материальных запасов

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально – производственных запасов», утвержденным Приказом Минфина РФ от 09.06.01 №44н, к материально – производственным запасам (МПЗ) относятся 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.

К таким активам относятся сырье, материалы, топливо, полуфабрикаты и комплектующие изделия, запасные части, тара, товары, готовая продукция[9].

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

Основными задачами аудита товарно – материальных запасов на предприятии является проверка:

- состояния учета, хранения и эффективности использования материальных ресурсов;
- соответствия фактического наличия ресурсов данным бухгалтерского учета и потребностям предприятия;
- выявления непригодных для использования ценностей с определением суммы причиненного ущерба и виновных лиц;

– полноты и своевременности оприходования, законности и целесообразности расходования и списания МПЗ;
– обоснования и соблюдения установленных норм расхода сырья, материалов, топлива, нефтепродуктов и других ценностей, своевременности и качества инвентаризаций и правильности принимаемых по результатам ревизии решений[21].

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

Перечень вопросов, подлежащих рассмотрению в ходе аудита МПЗ:

1) Оценка эффективности внутреннего контроля в отношении МПЗ:

– соответствие практики ведения в бухгалтерском учете принятым в учетной политике организационно – технических и методических аспектов данного участка учета;
– представление информации в целях ее оптимального использования уполномоченными лицами;
– проверка объективности информации, представленной в бухгалтерской отчетности, об имеющихся в наличии МПЗ;
– проверка организации документации (наличие приказа об установлении круга лиц, которым дано право подписывать документы на отпуск МПЗ со склада).

2) Проверка обеспечения контроля за наличием и сохранностью МПЗ:

– организация складского хозяйства для различных видов МПЗ;
– соблюдение условий хранения (обеспечение измерительными приборами);
– правильность классификации и группировки МПЗ (сырье, основные и вспомогательные материалы, запчасти и т.д.);

– правильность хранения собственных МПЗ и находящихся в организации на иных условиях (на ответственном хранении, на комиссии, давальческое сырье);
– организация материальной ответственности за МПЗ;
– организация аналитического учета МПЗ;
– организация проведения инвентаризации МПЗ;
– соблюдение сроков проведения инвентаризации МПЗ согласно учетной политике;
– правильность отражения в учете результатов инвентаризации (проверка материалов о результатах годовой инвентаризации МПЗ).

3) Проверка правильности документального оформления движения МПЗ:
– наличие первичных документов, подтверждающих движение МПЗ;
– применение унифицированных форм первичной учетной документации;
– особенности документального оформления (соответствие содержания первичного документа сути хозяйственной операции).

4) Проверка полноты и своевременности оприходования материальных ценностей:
– наличие и правильность оформления договоров;
– соответствие поступающих МПЗ условиям договоров;
– реальность кредиторской задолженности по МПЗ;
– правильность учета неотфактурованных поставок и МПЗ в пути.

5) Проверка правильности оценки МПЗ при их оприходовании и списании в производство:
– правильность оценки МПЗ в текущем учета и в балансе;
– правильность формирования учетной стоимости отечественных и импортных материальных ценностей и соблюдение условий договоров и учетной политики.

6) Проверка использования материальных ценностей на производственные и другие цели:

- законность и целесообразность расходования МПЗ;
- использование МПЗ по различным направлениям деятельности;
- правильность оценки МПЗ при их списании.

7) Проверка правильности отражения материальных ценностей на счетах бухгалтерского учета:

- отражение операций оприходования и списания МПЗ в регистрах синтетического учета;
- вопросы налогообложения, связанные с оприходованием и списанием МПЗ;
- сверка данных синтетического и аналитического учета;
- правильность списания недостач и порчи МПЗ.

Поставленные задачи решаются путем выполнения определенного набора аудиторских процедур, которые выбираются при планировании аудита и в ходе проверки уточняются. Конкретный порядок проведения процедур и их содержание должны определяться исходя из особенностей хозяйственной деятельности проверяемой организации[28].

Основными источниками информации являются первичные документы по учету производственных запасов и различные аналитические и синтетические регистры. В качестве первичных документов по учету материалов используются преимущественно унифицированные учетные документы, к числу которых относятся следующие формы:

- доверенность (форма №М 2 и №М 2а) – применяется для оформления лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению;
- приходный ордер (форма №М 4) – используется для учета материала поступающих от поставщиков или из переработки;

- акт о приемке материалов (форма №М 7) – для оформления приемки материальных ценностей, имеющих количественные и качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщика;
- лимитно – заборная карта (форма №М 8) – применяется для оформления отпуска материалов, систематически потребляемых при изготовлении продукции в течение месяца;
- требование – накладная (форма №М 11) – используется для учета движения материальных ценностей внутри организации между структурными подразделениями или материально – ответственными лицами;
- накладная на отпуск материалов на сторону (форма №М 15) – применяется для учета отпуска материальных ценностей хозяйствам своей организации, расположенным за пределами ее территории, или сторонним организациям;
- карточка учета материалов (форма №М 17) – предназначена для учета движения материалов на складе по каждому сорту, виду, размеру или другому признаку материала;
- акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (форма №М 35) – применяется для оформления оприходования материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений, пригодных для использования при производстве работ.

Необходимо проверить, как ведется учет на синтетических счетах 10 "Материалы", 11 "Животные на выращивании и откорме", 14 "Резервы под снижение стоимости материальных ценностей", 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей", 16 "Отклонения в стоимости материальных ценностей" и 19 «НДС». Забалансовый учет материальных ценностей ведется на счетах: счет 002 "Товарно – материальные ценности, принятые на ответственное хранение" счет 003 "Материалы, принятые в переработку" счет 004 "Товары, принятые на комиссию".

Основное внимание при этом, безусловно, следует уделить счету 10 «Материалы», который подразделяется на субсчета по группам материалов.

Общие данные по учету материальных ценностей и производственных запасов проверяются по статьям раздела 2 «Оборотные активы» актива баланса (форма № 1) по строкам 210, 211, 212, 213, 218 и по таким бухгалтерским регистрам, как Главная книга, журналы – ордера № 6, 10, 10/1, вспомогательная ведомость № 10 при мемориально – ордерной форме учета или соответствующие машинограммы, полученные на персональных компьютерах[14].

Для подтверждения фактического наличия товарно – материальных ценностей следует провести инвентаризацию. В ходе аудиторской проверки аудиторы могут сами проводить инвентаризацию или наблюдать за процессом ее проведения. Для подтверждения достоверности арифметических подсчетов товарно – материальных ценностей, соответствия их величине, отраженной в первичных документах и в регистрах бухгалтерского, учета, обычно используется пересчет данных. В случае если аудитор не смог наблюдать за проведением инвентаризации на отчетную дату, в ходе проверки должна быть проведена выборочная контрольная инвентаризация.

При аудите организации учета движения материальных ценностей на складах прежде всего надо проконтролировать организацию складского хозяйства и контрольно – пропускной системы. Далее проверяют, как организован складской учет материалов и как ведется контроль со стороны бухгалтерии.

2.2 Планирование аудита товарно – материальных запасов

Весь объем аудиторских процедур проверки, по существу, можно условно разделить на несколько групп: аудит наличия и сохранности МПЗ; аудит движения МПЗ; проверка правильности налогообложения МПЗ.

В ходе проверки наличия и сохранности МПЗ аудитор осуществляет ряд процедур:

– проверяет отсутствие искажений в начальном сальдо по МПЗ, 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 МПЗ;
– удостоверивается, что к исполнению принимаются лишь надлежащим образом оформленные документы;
– проверяет установление порядка нормирования МПЗ, соблюдение 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 МПЗ на себестоимость;
– анализирует организацию контроля за закупками, сам процесс закупок: наличие договора, оплату счетов, накладных, счетов – фактур, оприходование МПЗ 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.

Сохранность сырья и материалов зависит от условий хранения, поэтому следующим этапом контроля является проверка состояния складского хозяйства на предприятии. Аудитор выясняет число и размещение складских помещений, их емкость, специализацию, проверяет условия для хранения ценностей, обеспеченность пожарно – охранной сигнализацией, весоизмерительным оборудованием, тарой и т.д.

После этого целесообразно провести тестирование по специальной анкете и определить, как следует проводить инвентаризацию материально – производственных запасов – полную или частичную, а также осуществить

сплошную документальную проверку отдельных направлений движения ценностей или ограничиться выборочной. Выводы делаются на основе изучения внутреннего контроля и бухгалтерского учета на предприятии по примерной анкете.

Вопросы для оценки внутреннего контроля материально – производственных запасов:

- созданы ли условия, обеспечивающие сохранность материально – производственных запасов;
- кто осуществляет функции контроля сохранности и использования материально – производственных запасов;
- производятся ли инвентаризации материально – производственных запасов, когда и сколько раз;
- проводятся ли проверки полноты и своевременности оприходования материально – производственных запасов;
- осуществляется ли контроль за обоснованностью норм расхода материалов на производстве;
- выявляются ли лица, виновные в перерасходе сырья и материалов;
- сличаются ли первичные данные о расходе материально – производственных запасов с данными отчетов об их движении, производственных отчетов;
- проверяется ли законность и целесообразность расходования материально – производственных запасов и т.д.

При проверке движения МПЗ аудитор детально изучает:

- документальное оформление операций по движению МПЗ, применение унифицированных форм, наличие всех необходимых реквизитов, отношение операций к проверяемому периоду;
- правильность оприходования МПЗ при покупке, безвозмездном получении, прочем поступлении;

- верность списания и отражения прибыли при продаже, прочем выбытии МПЗ;
- правильность оприходования материалов, полученных при ликвидации основных средств;
- соблюдение законодательства при отражении нетипичных операций;
- правильность забалансового учета МПЗ, принятых на ответственное хранение, а также товаров, взятых на комиссию;
- полноту учета операций с аффилированными лицами;
- соответствие законодательству операций при передаче МПЗ в залог и т.д.

Аудитор по результатам анализа внутреннего контроля и учета на предприятии составляет программу проверки операций с материально – производственными запасами (таблица 2.1). Если у аудитора сложилось мнение о неудовлетворительном уровне хранения ценностей на складах предприятия, он может порекомендовать его руководству провести выборочную инвентаризацию некоторых групп материалов (дефицитных, дорогостоящих), закрепленных за конкретными материально ответственными лицами. При получении согласия и назначении инвентаризационной комиссии аудитор составляет перечень подлежащих проверке ценностей; далее требует от заведующего складом (кладовщика) отчета по приходу и отпуску материалов на дату начала инвентаризации (один экземпляр отчета передается в бухгалтерию, второй остается у аудитора), получает от него расписку об отсутствии неоприходованных и не списанных в расход ценностей. Во время инвентаризации аудитор наблюдает за правильным проведением членами инвентаризационной комиссии установленных процедур (пересчет запасов, их взвешивание, заполнение инвентаризационных описей и т.д.).

Таблица 2.1 – Программа аудиторской проверки операций товарно – материальных запасов

Перечень процедур	*Источники информации*
Проверка данных регистров учета МПЗ и сверка их со счетами Главной книги	Карточки учета МПЗ, ведомости журналы-ордера, машинограммы, Главная книга
Проверка полноты оприходования и правильности определения фактической себестоимости МПЗ	Договоры, счета-фактуры, накладные, авансовые отчеты, машинограммы, Главная книга
Проверка данных инвентаризации МПЗ и сравнение ее результатов с данными аналитического учета	Инвентаризационные описи и карточки учета материалов, Главная книга
Выбор контрольных групп МПЗ по данным регистров учета и проведение выборочной инвентаризации МПЗ	Инвентаризационные описи, результаты текущей инвентаризации, карточки учета материалов, накладные, машинограммы
Проверка правильности выделения и возмещения НДС по поступившим МПЗ, начисления НДС и других налогов по реализации и прочему выбытию МПЗ	Расчетно-платежные документы, расчеты по налогам, счета-фактуры, накладные, книга покупок, книга продаж
Анализ правильности оценки МПЗ при отпуске их на производство и ином выбытии методом, выбранным на предприятии	Учетная политика, карточки учета материалов, счета-фактуры, накладные, договоры, машинограммы

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

Начиная разработку общего плана и программы аудита, аудитор должен основываться на предварительных знаниях об экономическом субъекте, а также на результатах проведенных аналитических процедур. С помощью проведения аналитических процедур аудитор должен выявить области, значимые для аудита. Сложность, объем и сроки проведения аналитических процедур, аудитору следует варьировать в зависимости от объема и сложности данных бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

В процессе подготовки общего плана и программы аудита аудитор оценивает эффективность внутреннего контроля, действующей у экономического

субъекта, и производит оценку риска внутреннего контроля (контрольного риска). Система внутреннего контроля может считаться эффективной, если она своевременно предупреждает о возникновении недостоверной информации, а также выявляет недостоверную информацию. Оценивая эффективность внутреннего контроля, аудитор должен собрать достаточное количество аудиторских доказательств. Если аудиторская организация решает положиться на систему внутреннего контроля и систему бухгалтерского учета для получения достаточной степени уверенности в достоверности бухгалтерской отчетности, она должна соответствующим образом скорректировать объем предстоящего аудита.

Проверка соответствия Учетной политики в части раскрытия способов ведения бухгалтерского учета МПЗ действующему законодательству и иным нормативным актам.

Источник информации:

– Приказ об учетной политике предприятия.

Порядок выполнения: заполнить в соответствии с приказом об учетной политике рабочий документ РД – 0.3 (см. таблицу 2.2).

Таблица 2.2 – Рабочий документ РД – 0.3

Элемент Учетной политики	Фактически в Учетной политике предприятия	Нормативный документ	Примечание
1. Сроки и периодичность проведения инвентаризации	1 раз в год	Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности, утвержденное Приказом Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н	
2. Оценка материалов при постановке на учет	По методу ФИФО	ПБУ 5/01 "Учет материально – производственных запасов", утвержденное Приказом Минфина от 09.07.2001 N 44н; План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н	
3. Учет выпуска готовой продукции		ПБУ 5/01 "Учет материально – производственных запасов", утвержденное Приказом Минфина от 09.07.2001 N 44н; План счетов бухгалтерского счета финансово – хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н; п. 204 Методических указаний по счету материально – производственных запасов, утв. Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 N 119н	
4. Метод оценки материалов, списываемых в производство	По методу ФИФО	ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов", утвержденное Приказом Минфина от 09.07.2001 N 44н	
5. Создание резерва под снижение стоимости МПЗ		План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н	

Данные рабочего документа РД – 0.3 в дальнейшем используются при проведении процедур по проверке правильности и последовательности применения выбранной учетной политики.

Выявленные расхождения фиксируются в отчетном документе ОД – 0.3 (см. таблицу 2.3), и оценивается их влияние на достоверность финансовой отчетности. Применение методов учета, противоречащих действующим нормативным документам, может являться основанием для выдачи аудиторского заключения, отличного от безоговорочно положительного.

Таблица 2.3 – Отчетный документ ОД – 0.3

№п/п	Содержание нарушения	Ссылка на нормативный документ	Влияние на бухгалтерскую отчетность
1.	Оценка материалов при постановке на учет - используется помимо метода ФИФО метод средних цен.	ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов"; утвержденное приказом Минфина от 09.07.2001 № 44н (в ред. 04.08.08г.);	Не представляется возможным подтвердить правомерность списания материальных ценностей в производство Возможно искажение фактической оценки выбытия материалов, а также данных Бухгалтерского баланса по строке 211 "Сырье, материалы и прочие аналогичные ценности". Искажение данных Отчета о прибылях и убытках по строкам: 020 "Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг", 030 "Коммерческие расходы", 040 "Управленческие расходы".
2.	В учетной политике не отражен порядок формирования резерва под снижение стоимости материалов: - индивидуальный метод; - групповой метод.	п. 25 ПБУ 5/01, утвержденного приказом Минфина России от 09.06.2001 г. № 44н. (в ред. 04.08.08г.); п. 20 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом от 29 декабря 2001 г. № 119н (В ред. от 26.03.07г.) Статья 15.11 Кодекса РФ Об административных правонарушениях от 30.12.2001 г. № 195 – ФЗ (в ред. от 04.10.10г.)	Не представляется возможным подтвердить правильность формирования резерва под снижение стоимости материальных ценностей, а также подтвердить данные формы № 3 бухгалтерской отчетности "Отчет об изменениях капитала", подраздел "Оценочные резервы". Искажение статьи (строки) формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10 процентов влечет наложение административного штрафа на должностных лиц.

Учетная политика должна содержать:

- указание на то, что организация пользуется типовыми формами первичных учетных документов, или описание первичных учетных документов, по которым не предусмотрены унифицированные формы;
- схему документооборота;
- описание форм внутренней бухгалтерской отчетности и т.д.;

При формировании учетной политики организация выбирает один из нескольких способов ведения и организации бухгалтерского учета, допускаемых законодательством и нормативными актами.

При подготовке общего плана и программы аудита аудитору следует установить приемлемые для нее уровень существенности и аудиторский риск, позволяющие считать бухгалтерскую отчетность достоверной.

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

Риск аудитора (аудиторский риск) означает вероятность наличия в бухгалтерской отчетности экономического субъекта невыделенных существенных ошибок и (или) искажений после подтверждения ее достоверности или вероятность признания существенных искажений в ней, в то время как на самом деле такие искажения отсутствуют.

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

Аудиторский риск означает риск выражения ненадлежащего аудиторского мнения в случаях, когда в бухгалтерской отчетности содержатся существенные искажения.

Аудиторский риск – это предпринимательский риск аудитора (аудиторской фирмы), представляющий собой оценку риска неэффективности аудиторской

проверки. Аудиторский риск базируется на оценке риска неэффективности учета клиента, риска неэффективности внутреннего контроля клиента, риска невыявления ошибок клиента аудиторами.

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

Аудитор обязан изучать эти риски в ходе работы, оценивать их и документировать результаты оценки.

Аудиторские организации могут принять решение о применении в своей деятельности большего количества градаций при оценках рисков либо об использовании для оценки рисков количественных показателей (процентов или долей единиц и проведении аудита аудитор должен принять необходимые меры для того, чтобы снизить аудиторский риск до разумного минимального уровня.

Аудиторский риск включает следующие составные части:

- неотъемлемый риск (НР);
- риск средств контроля (КР);
- риск необнаружения (РН).

Формулу определения общей величины аудиторского риска можно представить как произведение всех видов рисков:

$$АР=НР x КР x РН, \quad (1)$$

где:

АР – общая величина аудиторского риска.

Наличие неотъемлемого риска обусловлено как характеристиками аудируемого лица, так и условиями окружающей среды, которые невозможно проверить с помощью средств внутреннего контроля. Данный риск присущ системе бухгалтерского учета и проявляется через качество учетной бухгалтерской информации.

Риск средств контроля, или контрольный риск, связан с опасностью необнаружения системой внутреннего контроля существенных ошибок. Данный риск проявляется в состоянии первичной учетной документации, создаваемой

системой внутреннего контроля и используемой для заполнения учетных регистров.

Риск необнаружения вытекает из имеющейся всегда вероятности невыявления в процессе проведения аудиторских проверок существенных ошибок, пропущенных системой внутреннего контроля. Риск необнаружения, в свою очередь, подразделяется на аналитический риск, вытекающий из опасности пропуска ошибок при проведении аналитических процедур, и риск выборки.

При разработке подхода к проведению аудита аудитор принимает во внимание предварительную оценку риска средств контроля, а также оценку неотъемлемого риска. Это необходимо для того, чтобы определить надлежащий риск необнаружения, который может быть принят во внимание в отношении предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также для определения характера, временных рамок и объема аудиторских процедур по существу.

По каждому компоненту риска аудитор дает субъективную оценку вероятности искажений, и лишь величина риска необнаружения целиком зависит от самого аудитора. Аудитор обязан на основе оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля определить допустимый в своей работе риск необнаружения и с учетом его минимизации спланировать соответствующие аудиторские процедуры.

На величину аудиторского риска влияют уровень знания персоналом бухгалтерского учета, изменений в нормативно – правовой системе, степень компьютеризации, порядок сменяемости руководства, а также оценка полученных результатов и их полнота, количество необычных операций, надежность внутреннего контроля аудируемого лица. Риск никогда не может быть сведен к нулю, поэтому задача аудитора состоит в минимизации вероятности возникновения ошибок. Оптимальным методом снижения аудиторского риска является использование системного подхода. Такой подход подразумевает

стандартизацию всех существенных моментов контроля, тестирования, учета и представления информации.

Планируя аудиторский риск, аудитор определяет внутрихозяйственный риск бухгалтерской отчетности и риск контроля, которые присущи этой отчетности независимо от аудита экономического субъекта. С помощью установленных рисков и уровня существенности аудитор выявляет значимые для аудита области и планирует необходимые аудиторские процедуры.

Под существенностью понимается величина пропусков, неточностей или неправильного трактования фактов бухгалтерской информации, которая в свете сопутствующих обстоятельств делает вероятным, что суждение, сделанное на основе этой информации, могло бы измениться или на него мог бы повлиять неточный или неправильный факт.

Информация является существенной, если ее отсутствие или искажение может повлиять на экономическое решение пользователя, основанное на финансовой отчетности. Существенность зависит от величины рассматриваемой информации в конкретных обстоятельствах ее не приведения или искажения.

Существенными в аудите признаются обстоятельства, значительно влияющие на достоверность бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Существенность можно определить как критерий того, готов ли аудитор подтвердить достоверность бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта. Принцип существенности обусловливается объемом показателей проверяемой информации или характером ошибок, допущенных при отражении хозяйственных операций.

Принцип существенности в аудите является фундаментом, своего рода гарантией для решения многих вопросов. Этот принцип формирует логическую последовательность и взаимосвязь между этапами аудита, объемом и содержанием аудиторских процедур, оценкой результатов собранных аудиторских доказательств и формой аудиторского заключения. Существенность

определяет размер допустимой ошибки и, как следствие, форму составления аудиторского заключения.

Актуальность и значимость существенности в аудиторской деятельности объясняются несколькими причинами:

Во – первых, принцип существенности допускает не принимать во внимание незначительные характеристики, но вся важная информация должна быть раскрыта полностью;

Во – вторых, принцип существенности позволяет определить влияние стоимости определенных объектов бухгалтерского учета на сумму и структуру баланса, на финансовые результаты, следовательно, в ходе аудиторских процедур исследуются те бухгалтерские операции, которые оказывают значительное влияние на величину активов, пассивов и финансовых результатов;

В – третьих, и это главное, принцип существенности требует показать всю информацию, имеющую важность для ее пользователей. Это требование касается и формулировки аудиторского заключения о представлении финансовой отчетности во всех существенных аспектах. При этом аудиторское заключение, как и сама финансовая отчетность, адресовано многочисленным пользователям, которые на основе отчетной информации принимают совершенно определенные экономические решения. В число пользователей входят руководство организации, акционеры, кредиторы, инвесторы, государственные организации. Каждый из пользователей имеет собственные интересы, которые и определяют то, что важно и существенно в бухгалтерской отчетности.

Определение существенности производится в период разработки плана и программы аудита, поскольку ее уровень влияет на объем предстоящей работы и выводы, которые надлежит сделать в заключении по итогам проверки.

Одна из целей предварительного суждения о существенности – сфокусировать внимание аудитора на более значительных пунктах финансового отчета при определении стратегии аудиторской проверки.

В процессе аудита могут возникнуть обстоятельства, влияющие на изменение аудиторского риска и уровня существенности, установленные при планировании.

Составляя общий план и программу аудита, аудитору следует учитывать степень автоматизации обработки учетной информации, что также позволит аудитору точнее определить объем и характер аудиторских процедур.

Аудитор, если сочтет это целесообразным, может согласовать с руководством проверяемого экономического субъекта отдельные положения общего плана и программы аудита. При этом аудитор является независимым в выборе приемов и методов аудита, отраженных в общем плане и программе, но несет полную ответственность за результаты своей работы в соответствии с данным общим планом и данной программой.

Результаты проводимых аудитором процедур при подготовке общего плана и программы следует детально документировать, так как данные результаты являются основанием для планирования аудита и могут использоваться в течение всего процесса аудита. Общий план должен служить руководством в осуществлении программы аудита.

В процессе аудита у аудитора могут возникнуть основания для пересмотра отдельных положений общего плана. Вносимые в план изменения, а также причины изменений аудитору следует подробно документировать.

В общем плане аудитор должен предусмотреть сроки проведения аудита и составить график проведения аудита, подготовки отчета (письменной информации руководству экономического субъекта) и аудиторского заключения. В процессе планирования затрат времени аудитору необходимо учесть:

- реальные трудозатраты;
- расчет затрат времени в предыдущем периоде (в случае проведения повторного аудита) и его связь с текущим расчетом;
- уровень существенности;
- проведенные оценки рисков аудита.

В общем плане аудитор определяет способ проведения аудита на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности внутреннего контроля, оценки рисков аудита. В случае решения провести выборочный аудит аудитор формирует аудиторскую выборку в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Аудиторская выборка».

Составной частью общего плана являются положения по планированию управления и контроля качества выполняемого аудита. В общем плане рекомендуется предусмотреть:

1) формирование аудиторской группы, численность и квалификацию аудиторов, привлекаемых к проведению аудита;
2) распределение аудиторов в соответствии с их профессиональными качествами и должностными уровнями по конкретным участкам аудита;
3) инструктирование всех членов команды об их обязанностях, ознакомление их с финансово – хозяйственной деятельностью экономического субъекта, а также с положениями общего плана аудита;
4) контроль руководителя за выполнением плана и качеством работы ассистентов аудитора, за ведением ими рабочей документации и надлежащим оформлением результатов аудита;
5) разъяснение руководителем аудиторской группы методических вопросов, связанных с практической реализацией аудиторских процедур;
6) документальное оформление особого мнения члена аудиторской группы (исполнителя) при возникновении разногласий в оценке того или иного факта между руководителем аудиторской группы и ее рядовым членом.

Аудитор определяет в общем плане роль внутреннего аудита, а также необходимость привлечения экспертов в процессе проведения аудита.

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Программа служит подробной инструкцией ассистентам аудитора и одновременно является для руководителей

аудиторской организации и аудиторской группы средством контроля качества работы.

Аудитору следует документально оформить программу аудита, обозначить номером или кодом каждую проводимую аудиторскую процедуру, чтобы аудитор в процессе работы имел возможность делать ссылки на них в своих рабочих документах.

Аудиторскую программу следует составлять в виде программы тестов средств контроля и в виде программы аудиторских процедур по существу.

Программа тестов средств контроля представляет собой перечень совокупности действий, предназначенных для сбора информации о функционировании внутреннего контроля и учета. Назначение тестов средств контроля в том, что они помогают выявить существенные недостатки средств контроля экономического субъекта.

Аудиторские процедуры по существу включают в себя детальную проверку верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам. Для процедур по существу аудитору следует определить, какие именно разделы бухгалтерского учета он будет проверять, и составить программу аудита по каждому разделу бухгалтерского учета.

В зависимости от изменений условий проведения аудита и результатов аудиторских процедур программа аудита может пересматриваться. Причины и результаты изменений следует документировать.

Выводы аудитора по каждому разделу аудиторской программы, документально отраженные в рабочих документах, являются фактическим материалом для составления аудиторского отчета (письменной информации руководству экономического субъекта) и аудиторского заключения, а также основанием для формирования объективного мнения аудитора о бухгалтерской отчетности экономического субъекта. По окончании процесса планирования аудита общий план и программа аудита должны быть оформлены документально и завизированы в установленном порядке.

Как показала практика аудиторских проверок, одним из основных недостатков учета расходов в организациях является отсутствие фактического контроля за движением материальных ценностей. Поэтому особое значение имеет процедура проведения выборочной инвентаризации с участием аудитора. В ходе аудита необходимо изучить документы, поступающие от поставщиков: платежные требования (поручения), счета – фактуры, товарно – транспортные накладные с разного рода приложениями (спецификациями, сертификатами, удостоверениями качества и т.п.), и затем сверить их натуральные и стоимостные данные с отраженными в регистрах учета. Проверку корреспонденции счетов по учету МПЗ необходимо осуществлять для выявления ошибок, возникающих в основном при методически неверном применении вариантов распределения отклонений от учетных цен. Выявленные в ходе аудиторской проверки отклонения в учете от норм действующего законодательства и принятой учетной политики подрядной организации фиксируются в журнале аудитора с определением количественного влияния на показатели отчетности организации.

К наиболее характерным ошибкам по учету ТМЦ можно отнести следующие:

- не заключены договоры о материальной ответственности с кладовщиками (материально ответственными лицами);
- отсутствует журнал регистрации выданных доверенностей на получение материалов;
- неправильно и несвоевременно оформляются документы по приходу и расходу товарно – материальных ценностей;
- не ведется аналитический учет движения ТМЦ в бухгалтерии;
- неправильное исчисление фактической стоимости заготовления материалов;
- нерегулярно проводится сверка данных по движению материальных ценностей в бухгалтерии и на складах предприятия;
- не проводится ежегодная инвентаризация ТМЦ;
- на складах хранится большое количество неиспользуемых ТМЦ;

– неправильно производится списание ТМЦ по видам расходов (на основное производство, косвенные расходы и др.);
– неверно ведется учет НДС по поступившим ТМЦ.

Проведение аудиторской проверки учета материалов имеет большое значение для организаций, так как она позволяет оценить возможность эффективного роста компании с помощью корректного ведения учета, соблюдая законодательные нормы РФ. Одна ошибка при учете материалов может привести к искаженному отражению в бухгалтерской отчетности оборотных средств, валовой и чистой прибыли.

2.3 Оценка и оформление результатов аудиторской проверки товарно – материальных запасов

После проведения всех необходимых процедур аудитор должен оценить полноту и качество всех пунктов плана и программы аудита. Далее аудитор должен оценить общую величину ошибки отчетности, осуществить просмотр документов, проконтролировать работу выполненную ассистентами аудитора, установить соответствие аудиторским стандартам. На заключительном этапе аудитору необходимо оценить события и факты хозяйственной деятельности, произошедшие до даты подписания аудиторского заключения, а также после отчетной даты, но до даты представления отчетности пользователя. Эти вопросы раскрыты в правиле (стандарте).

Дата подписания аудиторского заключения и отражения в нем событий, произошедших после даты составления и представления бухгалтерской отчетности – данным стандартом определены неопределенные обязательства, потенциальные будущие обязательства экономического субъекта на неточно известную сумму, являющуюся результатом его предшествующей деятельности и существенно изменяющей его финансовое положение по сравнению с тем которое отражено в бухгалтерской отчетности.

К числу неопределенных обязательств относятся:

1. Незаконченный судебный процесс.
2. Разбирательства с налоговыми органами.
3. Гарантии качества продукции.
4. Гарантии по обязательствам 3 – х лиц.

Для оценки существенных событий аудитор применяет следующие процедуры:

1. Опрос руководства.
2. Изучение информации о претензиях налоговых органов.
3. Анализ юридических услуг оказывающих предприятию.

В данных обстоятельствах источниками информации могут служить учетные регистры и другие документы, отчеты руководства, протоколы собраний акционеров, заседания совета директоров, материалы работы внутренних аудиторов.

Если аудитором стало известно о событиях, произошедших за период после даты подписания аудиторского заключения, но до даты предоставления отчетности пользователю, им следует обсудить возникшие проблемы с руководством предприятия и в случае, если такие события оказывают существенное влияние на бухгалтерскую отчетность, потребовать внести изменения в данную отчетность.

Под датой представления бухгалтерской отчетности понимается наиболее ранняя из следующих 4 возможных дат:

1. Дата представления отчетности учредителям, собственникам.
2. Дата передачи отчетности территориальным органам статистики.
3. Дата опубликования отчетности.
4. Дата предоставления отчетности в другие адреса в соответствии с законодательством РФ.

Все действия аудиторских фирм в отношении событий и фактов, произошедших после даты составления и (или) представления бухгалтерской отчетности, и все решения по таким событиям и фактам должны быть отражены в рабочих документах аудитора. После проведения процедур аудитор может

составить отчет (если это предусмотрено договором). Данный отчет составляется в виде письменной информации руководству и включает сведения о выявлении в ходе проверки недостатках, а также рекомендации по их устранению.

Аудиторская проверка заканчивается оформлением двух итоговых документов акта аудиторской проверки бухгалтерского учета и достоверности отчетности и аудиторского заключения.

В акте аудиторской проверки с достаточной подробностью и доказательностью, однако без включения малосущественных деталей, аудиторы сообщают клиенту о проделанной работе, о ее основных направлениях и о том, какие из этих направлений подвергнуты сплошной проверке, а какие выборочной. После этого указываются выявленные недостатки в последовательности, соответствующей их значимости. При этом в акте наряду с отмеченными недостатками должны быть изложены конкретные рекомендации по их исправлению и недопущению в будущем. Вместе с тем аудиторы не должны сами делать такие исправления, то есть выполнять работу персонала бухгалтерии.

Акт аудиторской проверки является строго конфиденциальным документом, с содержанием которого аудиторы не вправе без согласия на это клиента знакомить третьих лиц, за исключением случаев, предусмотренных действующим законодательством (выявление хищений, мошенничества и других особых случаев). В связи с этим акт аудиторской проверки составляется в двух экземплярах, одни из которых передается аудиторами лично главному бухгалтеру предприятия или лицу, его замещающему, а второй экземпляр остается в аудиторской организации, проводившей проверку, для последующего контроля за устранением выявленных недостатков.

После подготовки проекта акта аудиторы знакомят с его содержанием руководство предприятия, рассматривают высказанные при этом возражения и замечания, при необходимости вносят в акт соответствующие коррективы и подписывают его.

Аудиторское заключение официальный документ, дающий оценку достоверности бухгалтерского учета и отчетности аудируемого предприятия, подтвержденный подписью имеющего лицензию руководителя проверяющей группы аудиторской фирмы и печатью этой фирмы. В случае, если проверка осуществлялась самостоятельным независимым аудитором, имеющим лицензию, то подтверждение заключения производится его подписью и личной печатью.

Согласно ст. 10 Закона «Об аудиторской деятельности» аудиторское заключение – это официальный документ, предназначенный для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленный в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и соответствии порядка ведения его бухгалтерского учета законодательству РФ.

Форма, содержание и порядок представления аудиторского заключения определяются федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности – стандарт № 6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудиторское заключение представляет собой мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности и никто не может трактовать его как – либо иначе. Мнение о достоверности отчетности должно выражать собой оценку соответствия во всех существенных аспектах бухгалтерской отчетности нормативным актам, регулирующим бухгалтерский учет и отчетность в РФ.

Если аудитор обнаружил, что из – за имущественного и финансового положения экономического субъекта возникают серьезные сомнения в его возможности продолжать свою деятельность и исполнять свои обязательства в течение как минимум 12 месяцев, эти сомнения должны быть отражены в аудиторском заключении.

В аудиторской практике применяются следующие виды аудиторского заключения:

1) аудиторское заключение с выражением безоговорочно положительного мнения;
2) модифицированное аудиторское заключение:

– аудиторское заключение с выражением мнения, не являющегося безоговорочно положительным;
– аудиторское заключение с отрицательным мнением;
– аудиторское заключение с отказом от выражения мнения.

Безоговорочно положительное мнение должно быть выражено тогда, когда аудитор приходит к заключению о том, что финансовая отчетность дает достоверное представление о финансовом положении и результатах финансово – хозяйственной деятельности аудируемого лица в соответствии с установленными принципами и методами ведения бухгалтерского учета и подготовки отчётности в Российской Федерации.

Аудиторское заключение считается модифицированным, если возникли:

– факторы, не влияющие на аудиторское мнение, но описываемые в аудиторском заключении с целью привлечения внимания пользователей к какой – либо ситуации, сложившейся у аудируемого лица и раскрытой в финансовой (бухгалтерской) отчетности;
– факторы, влияющие на аудиторское мнение, которые могут привести к мнению с оговоркой, отказу от выражения мнения или отрицательному мнению.

При определенных обстоятельствах аудиторское заключение может быть модифицировано посредством включения части, привлекающей внимание к ситуации, влияющей на финансовую отчетность, но рассмотренной в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудитор также должен модифицировать аудиторское заключение посредством включения части, привлекающей внимание к ситуации, не оказывающей

существенного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность и не раскрытой (или недостаточно полно раскрытой) или раскрытой некорректно в пояснениях к этой отчетности. Например, если, по мнению аудитора, необходимо изменить, либо дополнить какие – либо пояснения, содержащиеся в проверяемой отчетности, а аудируемое лицо отказывается внести такие изменения или дополнения, аудитор может включить в аудиторское заключение часть, привлекающую внимание к такой ситуации.

Аудитор может оказаться не в состоянии выразить безоговорочно положительное мнение, если существует хотя бы одно из следующих обстоятельств и в соответствии с суждением аудитора данное обстоятельство оказывает или может оказать существенное влиянии на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности:

1) имеется ограничение объема работы аудитора, что может привести к выражению мнения с оговоркой или к отказу от выражения мнения;
2) имеется разногласие с руководством относительно:

– допустимости выбранной учетной политики;
– метода ее применения;
– адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Вышеуказанные обстоятельства могут привести к выражению мнения с оговоркой или к отрицательному мнению.

Мнение с оговоркой должно быть выражено в том случае, если аудитор приходит к выводу о том, что невозможно выразить безоговорочно положительное мнение, но влияние разногласий с руководством или ограничение объема аудита не настолько существенно и глубоко, чтобы выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения. Мнение с оговоркой должно содержать формулировку: «за исключением влияния обстоятельств» (указать обстоятельства, к которым относится оговорка).

Отказ от выражения мнения имеет место в тех случаях, когда ограничение объема аудита настолько существенно и глубоко, что аудитор не может получить достаточные доказательства и, следовательно, не в состоянии выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Отрицательное мнение следует выражать только тогда, когда влияние какого – либо разногласия с руководством настолько существенно для финансовой (бухгалтерской) отчетности, что аудитор приходит к выводу, что внесение оговорки в аудиторское заключение не является адекватным для того, чтобы раскрыть вводящий в заблуждение или неполный характер финансовой отчетности.

Если аудитор выражает любое мнение, кроме безоговорочно положительного, он должен четко описать все причины этого в аудиторском заключении и, если это возможно, дать количественную оценку возможного влияния на финансовую отчетность. Как правило, эта информация излагается в отдельной части, предшествующей части с выражением мнения или с отказом от выражения мнения, и может включать ссылку на более подробную информацию (при ее наличии) в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Подводя итоги главе повторим, что цель аудиторской проверки МПЗ состоит в том, чтобы получить необходимые доказательства достоверности и полноты отраженной в финансовой отчетности информации о наличии сырья, материалов, готовой продукции и товаров.

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

Оценка внутреннего контроля, осуществляемая на всех этапах аудиторской проверки, необходима для получения информации о характере операций с материально – производственными ресурсами, применяемых процедурах

контроля за движением и сохранностью материально – производственных ресурсов, а также для оценки эффективности этих процедур.

После проведения всех необходимых процедур проверки руководитель бригады аудиторов должен оценить полноту и качество выполнения всех аудиторских процедур. Аудиторское заключение – это неотъемлемый элемент любого вида аудита, как обязательного, так и добровольного. Именно аудиторское заключение предоставляет пользователям финансовой отчетности информацию о ее достоверности. Форма аудиторского заключения и порядок его составления определены ФПСАД №6.

В процессе проверки аудитор может предоставить руководству проверяемого субъекта предварительный вариант письменной информации в целях оперативного внесения в учет и отчетность необходимых исправлений и уточнений. А вместе с аудиторским заключением представляется окончательный вариант отчета.

Вывод: во второй главе были рассмотрены цели и задачи аудиторской проверки. Составление плана (изучение рабочих документов), оценка и оформление результатов аудиторской проверки товарно – материальных запасов.

3 АУДИТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ТОВАРНО – МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ ООО «ШИНИНВЕСТ»

3.1 Общая характеристика деятельности организации ООО «ШИНИНВЕСТ»

В 1997 году в Челябинске была основана компания «ШИНИНВЕСТ». Деятельность компании изначально стала успешной, и уже спустя два года появился филиал в г. Кургане. На этом масштабное развитие компании только началось.

В 2000 году для жителей Челябинска в центре города открыт шинный салон. И в этом же году, открытие шинного магазина MICHELIN. В 2002 вновь два знаменательных события в истории «ШИНИНВЕСТ» – открытие магазина MICHELIN в городе Магнитогорске и открытие одного из самых больших шинных салонов в Челябинске – салона City – Шина. В октябре 2004 года у Компании «ШИНИНВЕСТ» очередное прибавлении – два магазина в Челябинске – «ШИНИНВЕСТ» на Троицком тракте, 21 и «ШИНИНВЕСТ» на ул. Братьев Кашириных, 134б, сочетающий в себе магазин и салон по продаже силовой продукции HONDA.

В декабре 2007 года основана розничная сеть по продаже грузовых автошин, аккумуляторов, колесных дисков ООО «ШИНИНВЕСТ – Профи». В грузовых шинных центрах также предлагаются услуги по монтажу, балансировке, ремонту и нарезке грузовых автошин.

Департамент грузовых шин с момента основания поставил перед собой задачу обеспечить клиентов наиболее полным и качественным обслуживанием. Поэтому компания «ШИНИНВЕСТ» – одна из немногих организаций в г. Челябинске, специализирующихся не только на продаже, но и комплексном обслуживании автошин к грузовым и легковым автомобилям, автобусам, прицепам и спецтехнике.

На сегодняшний день, Департамент грузовых шин компании «ШИНИНВЕСТ» – это:

- широкий ассортимент шин отечественного и зарубежного производства;
- гарантированно высокое качество продукции;
- качественный сервис по монтажу и ремонту шин;
- предложение комплекса мероприятий, направленных на увеличение пробега автошин;
- компетентная команда специалистов по работе с клиентами;
- индивидуальный подход к каждому корпоративному клиенту;
- предоставление дополнительных условий сотрудничества.

Принимая во внимание жесткую конкуренцию на современном рынке грузовых шин, специалисты компании ШИНИНВЕСТ стараются предложить клиентам максимальный выбор продукции с лучшим соотношением цена-качество.

Обязательная гарантия на грузовые шины налагает особую ответственность, поэтому специалисты компании тщательно относятся к выбору поставщика и предъявляют самые жесткие требования к качеству продукции.

Мы являемся дилером ведущих отечественных и импортных производителей шин и АКБ для грузовых машин, сельскохозяйственной и спецтехники:

- Компании «Michelin» (шины Michelin, Kormoran);
- Компании «Bridgestone» (шины Bridgestone, Firestone);
- Торгового дома «КАМА» (шины КАМА, и другие модели производства НкШЗ);
- Компании «Сибур» (шины Tyrex, и другие модели производства ОШЗ, ЯШЗ, УШЗ, Волтайр);
- Алтайского шинного завода (модели шин производства АШК);
- Компании «Exide» (аккумуляторы Exide);
- Курского завода «Аккумулятор» (Курские аккумуляторы).

На данный момент в холдинге ООО «ШИНИНВЕСТ» функционируют три крупных департамента торговли:

– Департамент грузовых автошин;
– Департамент легковых автошин и дисков;
– Департамент розничной торговли.

По итогам 2007 года Компания «ШИНИНВЕСТ», завоевала звание «Бренд Челябинска 2007».

В компании существует Сервисный центр по ремонту и обслуживанию аккумуляторных батарей, а также отдел Рекламации, специалисты которого имеют право проводить экспертизу, позволяющую определить причины выхода автошин из эксплуатации.

В компании также организован Цех ошиповки грузовых и легковых автошин. Услуги ошиповки грузовых шин представлены только компанией «ШИНИНВЕСТ» во всем Уральском регионе.

В начале 2010 года был организован Участок по ремонту крупногабаритной шины.

Сегодня в магазинах «ШИНИНВЕСТ» представлено более тысячи различных наименований товаров, в первую очередь, это шины, как летние, так и зимние; масла, аксессуары, диски легкосплавные и штампованные, аккумуляторы и многое другое. Для удобства наших клиентов уже более трех лет работает единая справочная служба.

Специалисты компании «ШИНИНВЕСТ» нацелены на создание долгосрочных партнерских отношений с клиентами и всегда готовы помочь выбрать лучшие решения при выборе и эксплуатации автошин.

Сейчас «ШИНИНВЕСТ» – это холдинг таких компаний как ООО «ШИНИНВЕСТ», ООО «ШИНИНВЕСТ розница», ООО «ШИНИНВЕСТ Профи», ООО ТФ «ШИНИНВЕСТ», ООО «ШИНИНВЕСТ – Курган», ООО «ШИНИНВЕСТ – Центр», включающий в себя более 20 филиалов, работающих в Тюмени, Миассе, Кургане, Снежинске, Магнитогорске, Березовском и Челябинске.

Компания работает на динамично развивающемся рынке. Осуществляет оптовую и розничную продажу автомобильных шин, колёс и аккумуляторов; оказывает широкий спектр услуг, связанный с эксплуатацией шин.

«ШИНИНВЕСТ» стремится занять лидирующее положение на территории УрФО, достигать ежегодного роста объема продаж не менее 15% (в денежном выражении) при сохранении рентабельности.

Основные предполагаемые результаты разработки и внедрения проекта развития компании:

1. Достигнуть лидирующего положения на территории УрФО, войдя в тройку лидеров.
2. Повысить качество удовлетворения потребностей наших клиентов.
3. Предоставить стабильную и хорошо оплачиваемую работу с хорошими условиями труда, возможностью самосовершенствования и карьерного роста.

Компания «ШИНИНВЕСТ» занимает 25-30% рынка автошин, дисков в Челябинской области. Ежегодно предприятие увеличивает темпы роста на 10%.

Автомобильный рынок изменяется и примерно в таких же пропорциях изменяется рынок автошин, дисков. Падение рынка автошин 2015 года к 2014 году составило 19%. По данным международного агентства Pricewaterhouse Coopers в 2016 году рынок легковых автомобилей в России упадет на 14%. Соответственно прогнозируется и падение рынка автошин.

Предприятие осуществляет оптово – розничную торговлю автомобильными шинами, колёсами и аккумуляторами.

В настоящее время в отрасли и конкретно в компании «ШИНИНВЕСТ» развивается сфера услуг. Внедряются новые технологии, приобретается современное оборудование. Имеет место тенденция развития комплексного сервиса услуг для владельцев автомобилей.

В связи с кризисом снижается уровень доходов населения, растет безработица и количество предприятий – банкротов. Но, несмотря на всю сложность экономической ситуации в стране, появляются новые компании, но товары и услуги нашей компании востребованы при постоянно растущем количестве автомобилей. Лучший ориентир для стратегических действий собственной компании – это определение того, что делают и что собираются делать конкуренты, иначе предприятие вынуждено все время находиться в защитной позиции.

Далее проведем анализ финансово-хозяйственной деятельности.

Основными источниками информации будут служить отчетные формы – Бухгалтерский баланс – форма №1, Отчет о прибылях и убытках – форма №2 за 2013-2015 годы (Приложение Б).

Финансовое состояние предприятия – это экономическая категория, отражающая состояние капитала в процессе его кругооборота и способность субъекта хозяйствования к саморазвитию на фиксированный момент времени.

Финансовые результаты деятельности предприятия характеризуются суммой полученной прибыли и уровнем рентабельности. Чем больше величина прибыли и выше уровень рентабельности, тем эффективнее функционирует предприятие, тем устойчивее его финансовое состояние. Поэтому поиск резервов увеличения прибыли и рентабельности – одна из основных задач в любой сфере бизнеса. Большое значение в процессе управления финансовыми результатами отводится экономическому анализу.

Для оценки финансовой устойчивости предприятия используется система показателей, которые характеризуют:

1) изменение структуры капитала предприятия по его размещению и источникам образования;
2) эффективность и интенсивность его использования;
3) платежеспособность и кредитоспособность предприятия;
4) запас финансовой устойчивости предприятия.

Из всех форм финансовой отчетности наиболее информативной формой для анализа и оценки финансового состояния организации является бухгалтерский баланс. Бухгалтерский баланс характеризует в денежной оценке финансовое положение организации по состоянию на отчетную дату. Элементами информации о финансовом состоянии предприятия, отраженном в бухгалтерском балансе, являются активы, обязательства и капитал.

Активы – это имущество, в которое инвестированы деньги. Статьи активов располагают обычно в зависимости от степени ликвидности (подвижности) имущества, т.е. того, насколько быстро данный вид актива может приобрести денежную форму.

Пассив бухгалтерского баланса отражает:

- источники финансирования средств предприятия, отражающие величину средств, вложенных в хозяйственную деятельность предприятия;
- степень участия в создании имущества предприятия.

Анализ структуры пассива баланса.

Сведения, которые приводятся в пассиве баланса, позволяют определить, какие изменения произошли в структуре заемного и собственного капитала, сколько привлечено в оборот заемных средств (см. таблицу 3.1). По степени принадлежности капитал делится на собственный и заемный. По продолжительности использования – на долгосрочный (постоянный) и краткосрочный.

Таблица 3.1 – Динамика структуры капитала ООО «ШИНИНВЕСТ»

Показатель	2013		2014		2015		Изменение 2014/2013		Изменение 2015/2014	
	значение	структура	значение	структура	значение	структура	значение	структура	значение	структура
Собственный капитал	93151	94,44	83562	94,05	79185	93,93	-9589	-0,4	-4377	-0,1
Уставный капитал	28	0,03	28	0,03	28	0,03	0	0,0	0	0,0
Чистая прибыль	93123	94,42	83534	94,02	79157	93,90	-9589	-0,4	-4377	-0,1
Долгосрочные обязательства	20	0,02	17	0,02	6	0,01	-3	0,0	-11	0,0
Краткосрочные обязательства	5459	5,53	5267	5,93	5108	6,06	-192	0,4	-159	0,1
Заемные средства	28	0,03	22	0,02	24	0,03	-6	0,0	2	0,0
Кредиторская задолженность	5417	5,49	5227	5,88	5069	6,01	-190	0,4	-158	0,1
Прочее	14	0,01	18	0,02	15	0,02	4	0,0	-3	0,0
ИТОГО	98630	100,00	88846	100,00	84299	100,00	-9784	0,0	-4547	0,0

Данные, приведенные в таблице 3.1 показывают, что за анализируемый период объем капитала компании снизился на 14311 тыс. руб. или 14,5%, в том числе в 2014 году на 9784 тыс. руб. и в 2015 году на 4547 руб.

Снижение капитала произошло в основном за счет снижения чистой прибыли – на 9589 тыс. руб. или 0,4% в 2014 г. и 4377 или 0,1% в 2015 г. Влияние снижения остальных показателей не существенно.

Отметим, что капитал компании в основном обеспечен собственным капиталом. Его доля в структуре капитала стабильна и в анализируемом периоде составляет около 94%.

Оценка рыночной устойчивости предприятия проводится посредством расчета основных показателей рыночной устойчивости предприятия.

Коэффициент финансовой автономности (Ка) или удельный вес собственного капитала в его общей сумме характеризует финансовую независимость предприятия:

$$Ка = СК / ПБ \quad (2)$$

где:

СК - сумма собственных источников средств (собственный капитал);

ЗК – сумма заемных источников средств (заемный капитал); ПБ – общая сумма капитала в имуществе предприятия (пассив баланса).

Коэффициент соотношения собственных и заемных средств (Кзс)

$$Кзс = 1 / Ка - 1 = ЗК / СК \quad (3)$$

Коэффициент маневренности (Км):

$$Км = СОС / СК \quad (4)$$

где:

СОС - собственные оборотные средства предприятия.

Коэффициент обеспеченности предприятия собственными средствами (Кобесп.):

$$Кобесп. = СОС / ОА \quad (5)$$

где:

ОА – оборотные активы предприятия.

Коэффициент финансовой зависимости (доля заемного капитала Кз) (см. таблицу 3.2):

Таблица 3.2 – Динамика основных показателей рыночной устойчивости предприятия

Показатели	2013	2014	2015
Коэффициент фин. автономии	0,944	0,941	0,939
Коэффициент соотношения собственных и заемных средств	0,056	0,059	0,061
Коэффициент маневренности	0,111	0,130	0,155
Коэффициент обеспеченности предприятия собственными средствами	0,655	0,674	0,706
Коэффициент финансовой зависимости	0,056	0,059	0,061

Высокие значения коэффициента финансовой автономии свидетельствуют о том, что предприятие функционирует за счет собственных средств, заемные средства практически не используются. Отметим незначительную отрицательную динамику указанного коэффициента. Это связано с тем, что в анализируемом периоде отмечается снижение чистой прибыли. Однако изменение коэффициента незначительно и не влияет на характеристику финансирования предприятия.

Коэффициент соотношения собственных и заемных средств свидетельствует о низкой доле заемного капитала среди источников финансирования и имеет незначительную положительную динамику. Это связано со снижением чистой прибыли предприятия и, как следствие, уменьшением стоимости собственного капитала.

Увеличение коэффициента маневренности капитала (структура распределения капитала), показывает, что предприятие может маневрировать собственными средствами предприятия, т.е. обеспечивает гибкость в их использовании.

Коэффициент обеспеченности предприятия собственными оборотными средствами вырос.

Низкое значение коэффициента финансовой зависимости показывает, что доля заемного капитала невысока, деятельность обеспечивается собственным капиталом.

В целом отметим, что предприятие является прибыльным, положение предприятия оценивается как стабильное. Предприятие обеспечено как собственным капиталом, так и собственными оборотными средствами, достаточными для обеспечения полноценной деятельности.

3.2 Аудиторская проверка состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности товарно – материальных запасов на примере ООО «ШИНИНВЕСТ»

Аудиторская проверка состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности товарно – материальных запасов на предприятии ООО

«ШИНИНВЕСТ» проводится в рамках ежегодной добровольной аудиторской проверки бухгалтерского учета на предприятии.

Основной целью аудита товарно-материальных запасов является установление правильности ведения учета; получение точных сведений о наличии и движении запасов в местах их хранения, обеспечении сохранности товарно-материальных запасов и соблюдении установленных нормативов их производственного потребления; выявление и реализация ненужных предприятию материальных запасов с целью мобилизации материальных ресурсов.

Основная цель аудитора при исследовании и документировании движения операций – определить сильные стороны контроля, чтобы убедиться, что существенные ошибки отсутствуют. Если контроль осуществляется ненадлежащим образом, требуется оценить его слабые стороны для выяснения того, какие процедуры необходимы для предотвращения существенных ошибок.

Проверку бухгалтерского учета и внутреннего контроля начинают с установления соотношения показателей баланса, Главной книги, регистров учета с данными аналитического учета и первичной документацией.

Необходимо сверить сальдо счета 10 «Материалы» на первое число в балансе, Главной книге с данными ведомостей.

При оценке вероятности существенных ошибок и нарушений, большая их часть относится к одному из трех типов:

- неправильная оценка товарно-материальных запасов;
- отсутствие первичных документов, подтверждающих ту или иную корреспонденцию счетов при учете товарно-материальных запасов;
- фиктивные операции с товарно-материальными запасами.

Проверка состояния складского хозяйства и сохранности товарно – материальных запасов – одна из важнейших аудиторских процедур. Для комплексного изучения этого участка деятельности организации аудитор обследует склады, кладовые, цеха и другие места хранения материальных запасов, проверяя условия их хранения, состояние противопожарной безопасности,

оснащенность складов необходимым оборудованием, техникой, приборами и правильность их эксплуатации, состояние охраны складских помещений. Организация складского хозяйства на ООО «ШИНИНВЕСТ» признана удовлетворительной, что свидетельствует о высоком уровне внутреннего контроля за сохранностью товарно – материальных запасов.

В ходе обследования особое внимание уделяется проверке организации материальной ответственности работников, связанных с приемкой, хранением и отпуском материальных ценностей. Для обеспечения сохранности материальных ценностей на предприятии разработаны и вручены материально ответственным лицам должностные инструкции, в которых определены обязанности работников, распорядок их работы, порядок приемки и выдачи ценностей, их документального оформления, ведения учета на складах в натуральных измерителях, сроки предоставления отчетов в бухгалтерию и др.

Обследование состояния складского хозяйства и обеспечение сохранности материальных ценностей в сочетании с последующей документальной проверкой дают возможность сделать обоснованные выводы о сохранности МПЗ и разработать профилактические мероприятия.

Запасы на ООО «ШИНИНВЕСТ» хранятся на нескольких складах, и их инвентаризация проводится одновременно, чтобы исключить возможность переброски ценностей с одного склада на другой. Если по каким-либо причинам это сделать невозможно, то аудитор по документам отслеживает внутреннее перемещение запасов между подразделениями (складами) от момента начала инвентаризации на первом складе до ее завершения на последнем складе.

В процессе аудиторской проверки состояния складского учета в ООО «ШИНИНВЕСТ» были обследованы склады, кладовые, сервисные центры и другие места хранения материальных запасов, проверены условия их хранения, состояние противопожарной безопасности складских помещений, оснащенность складов оборудованием, техникой, приборами и правильность их эксплуатации, состояние охраны складских помещений. Так же для проведения аудита был

составлен аудиторский тест проверки состояния складского хозяйства и сохранности товарно-материальных запасов (таблица 3.3).

Таблица 3.3 – Аудиторский тест проверки состояния складского хозяйства и сохранности товарно – материальных запасов

Содержание	Ответы	
	Да	Нет
1. Осуществляется ли охрана территории предприятия	+	
2. Оборудованы ли помещения пожарно-охранной сигнализацией	+	
3.Заключены ли договоры материальной ответственности:		
-правильность оформления	+	
-применяемая система материальной ответственности:	+	
а) индивидуальная	+	
б) коллективная		
в) система залогов		
4. Соответствуют ли должности МОЛ утвержденному Перечню должностей и работ, замещаемых и выполняемых работниками, с которыми предприятием могут заключаться письменные договоры о полной материальной ответственности	+	
5. Созданы ли материально-ответственными лицами условия для обеспечения сохранности МПЗ:		
-наличие закрываемых складских помещений	+	
-наличие шкафов, сейфов	+	
-наличие необходимых емкостей для хранения ценностей	+	
-возможность доступа к МПЗ только МОЛ	+	
6. Оснащенность мест хранения МПЗ необходимыми измерительными приборами	+	
7. Осуществляется ли контроль за порядком вывоза ценностей с предприятия и выдачей доверенностей на их получение	+	

В ООО «ШИНИНВЕСТ» обеспечен постоянный контроль за сохранностью имеющихся товарно – материальных ценностей. Важный прием такого контроля является инвентаризация, которая позволяет контролировать как сохранность собственности Общества, так и правильность ведения бухгалтерского учета.

При инвентаризации материальных ценностей проверяют наличие материальных запасов на определенную дату путем пересчета, взвешивания,

определения их объема и сопоставления полученных, фактических данных с данными бухгалтерского учета.

В Обществе проводится как частичная, когда проверяют наличие ценностей в отдельных местах хранения, так и полная, когда проверкой охватываются все ценности на предприятии в целом. Обязательная полная инвентаризация проводится ежегодно перед составлением годового отчета в сроки, установленные инструкцией по проведению инвентаризации. Кроме годовой инвентаризации на предприятии проверяют наличие остатков в натуре в течение года.

Для проведения инвентаризации в ООО «ШИНИНВЕСТ» создается специальная комиссия. Результаты проверки оформляются инвентаризационной описью и соответствующим актом. Руководитель предприятия лично рассматривает материалы инвентаризации и принимает соответствующие решения по ее результатам. Выявленные при инвентаризации излишки приходуют. При этом составляют бухгалтерскую запись: Дебет 10 «Материалы» Кредит 91/1 «Прочие доходы».

Недостачи материальных запасов, а также потери от порчи ценностей относят в дебет счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» с кредита соответствующих материальных счетов. Если недостачи выявлены ревизиями в текущем году, но относятся они к прошлым годам, то на дебет счета 94 соответствующие суммы относят с кредита счета 98 «Доходы будущих периодов». Недостающую продукцию текущего года списывают по плановой себестоимости. В дальнейшем после принятия решения о списании потерь и недостач их списывают с кредита счета 94 в установленном порядке.

Прежде чем приступить к проверке учета ТМЗ по существу был разработан вопросник внутреннего контроля по учету ТМЗ в ООО «ШИНИНВЕСТ». С помощью вопросника определяется состояние внутреннего контроля, дается предварительная оценка учета ТМЗ, выявляются более слабые стороны в учете, а также планируется состав основных контрольных процедур.

Вопросник составляется в 3-х экземплярах. На каждом из них проставляется должность, Ф.И.О. лица, с которым будет проведена беседа.

Содержание внутреннего контроля учета товарно-материальных запасов и его результаты в ООО «ШИНИНВЕСТ» представлены в таблице 3.4.

Таблица 3.4 – Организация внутреннего контроля учета товарно-материальных запасов в ООО «ШИНИНВЕСТ»

Вопросы тестирования	Ответы	Примечания
	Да/Нет	
Проверка наличия и сохранности материальных запасов, своевременности и правильности проведения инвентаризации.		
Правильно ли осуществляется подбор и расстановка материально-ответственных лиц?	Да	
Созданы ли условия материально-ответственным лицам для обеспечения сохранности товарно-материальных запасов?	Да	
Отвечают ли склады и места хранения ТМЗ предъявленным требованиям и пригодны ли они для использования по назначению?	Да	
Соблюдается ли установленные сроки проведения инвентаризации и порядок ее проведения?	Да	
Проверяется ли правильность осуществления бухгалтерских записей по результатам инвентаризации ТМЗ?	Да	
Проверка складского учета, правильности оформления первичных документов по движению товарно-материальных ценностей и обеспеченности предприятия производственными запасами на последнюю отчетную дату.		
Своевременно и правильно ли заполняются кладовщиком карточки складского учета?	Нет	
Имеются ли отрицательные переходящие остатки по тем или иным видам материалов?	Нет	
Правильно и своевременно ли осуществляется кладовщиками сдача первичных документов и материальных отчетов в бухгалтерию?	Нет	
Осуществляется ли главным бухгалтером и руководителями соответствующих подразделений предприятия контроль за соблюдением правил оформления движения материальных ресурсов?	Да	

Продолжение таблицы 3.4

Проверка полноты и своевременности оприходования поступивших материалов и правильности произведенных при этом бухгалтерских записей.		
Производится ли анализ производственных запасов и обеспеченности ими предприятия для осуществления бесперебойной деятельности?	Да	
Осуществляется ли контроль за своевременностью поступления и оприходования материалов?	Да	
Правильно ли оформляются приходные ордера?	Да	
Сопоставляются ли данные приходных ордеров, карточек складского учета с показателями счетов-фактур, накладных и других сопроводительных документов поставщиков?	Да	
Осуществляется ли бухгалтерией анализ расчетных документов (счета-фактуры, товарно-транспортной накладной, и др.) поступающих от поставщиков?	Да	
Проводится ли проверка полноты и своевременности оприходования ТМЗ?	Да	
Проверка обоснованности операций по отпуску производственных запасов и правильности их отражения на счетах бухгалтерского учета.		
Проверяется ли использование ТМЗ по различным направлениям деятельности?	Да	
Осуществляется ли нормирование материалов и контроль за их расходованием, а также правильностью документального оформления?	Да	
Имеется ли список должностных лиц, которым представлено право подписывать документы на получение и отпуск со складов материалов и на вывоз их с предприятия?	Нет	
Сличаются ли первичные данные о расходе материалов с данными отчета о движении их производственных отчетов?	Да	
Правильно ли определяется потребность в материалах по действующим на предприятии нормам?	Да	

Продолжение таблицы 3.4

Определение метода оценки ТМЗ.		
Указан ли в приказе по учетной политике предприятия метод оценки материалов?	Да	
Выделяется ли НДС отдельной строкой в расчетных, товарных и платежных документах?	Да	
Проверка правильности документального оформления и осуществления бухгалтерских записей по операциям, связанным с реализацией материальных ценностей сторонним предприятиям.		
Проверяется ли обоснованность договорных цен на реализацию материалов?	Да	
Не реализованы ли дефицитные материалы по заниженным ценам и не нанесены ли убытки предприятию по операциям, связанным с реализацией материалов на сторону?	Нет	
Оценка внутреннего контроля бухгалтерии предприятия		
Были ли случаи обнаружения бухгалтерией предприятия ошибок при оформлении операций по движению ТМЦ?	Да	
Выявленные ошибки исправлены корректно? С оформлением соответствующих документов?	Да	
Изменения, возникшие в бухгалтерском и налоговом учете в следствие обнаружения данных ошибок, отражены в отчетности в полном объеме, корректно и своевременно?	Да	

Проведение теста внутреннего контроля учета товарно-материальных запасов показывает, что уровень контроля в ООО «ШИНИНВЕСТ» - средний.

Система внутреннего контроля по учету товарно-материальных запасов ООО «ШИНИНВЕСТ» базируется на основных методиках и процедурах (процедуры внутреннего контроля), принятых руководством хозяйствующего субъекта для целей правильного и эффективного осуществления учета товарно-материальных ценностей, включая строгое соблюдение методов руководства, охрану материальных запасов, предотвращение и обнаружение мошенничества и ошибок,

точность и полноту учетных записей и своевременную подготовку достоверной информации.

Со всеми работниками ООО «ШИНИНВЕСТ», связанными с хранением и использованием товарно – материальных запасов в процессе своей работы, заключены договоры о полной материальной ответственности. Договоры о полной материальной ответственности заключены со всеми лицами, имеющими доступ к складам: начальником отдела продаж, менеджерам по продажам, мастерами сервиса, кладовщиками.

Запасы ТМЗ можно условно разделить на 2 вида: товарные запасы и материалы, используемые в сервисных центрах.

В каждом подразделении (магазине, сервисном центре, сервисе) присутствуют оба вида ТМЗ. Для их хранения организованы складские помещения (отдельно для товаров на реализацию, отдельно – для материалов).

Товарно – материальные запасы разложены на стеллажах, имеются измерительные приборы – переосвидетельствованные и клейменые весы, а также мерная тара.

Учет товарно – материальных запасов осуществляется в карточках складского учета установленной формы в количественном выражении.

Расход товарно – материальных запасов со склада оформляется накладными на внутреннее перемещение, которые подписывает мастер сервиса в графе "Принял" и сам кладовщик в графе "Отпустил".

Расход товарно – материальных запасов на сторону оформляется накладными на сторону.

Целесообразность отпуска материала подтверждает своей подписью главный бухгалтер, кладовщик и покупатель. Копии накладных сдаются в бухгалтерию вместе с материальным отчетом.

Заведующий складом ежемесячно сдает в бухгалтерию ООО «ШИНИНВЕСТ» документы на приход и расход и прилагает к ним материальный отчет, где ставит свою подпись.

Бухгалтер после проверки отчета ставит свою подпись в графе «Принял».

Руководителем предприятия приказом №24 от 12.01.2015г. назначена постоянно действующая инвентаризационная комиссия.

В декабре 2015 года в ООО «ШИНИНВЕСТ» проводилась сплошная инвентаризация по складам товаров и материалов. Обнаружены излишки и недостача. На холодном складе грузового сервиса была обнаружена партия моторного масла, хранившегося с нарушением условий хранения с момента поступления на склад – в течение последних трех лет. Данная партия была признана забракованной и списана.

В бухгалтерии ООО «ШИНИНВЕСТ ведется журнал учета поступающих грузов, с помощью которого осуществляется контроль за учетом выполнения договорных поставок, здесь же оформляются приходные ордера на прибывшие товарно – материальные запасы, которые визирует главный бухгалтер и кладовщик (принявший товарно – материальные запасы на свой подотчет).

Плана материально – технического снабжения на предприятии нет.

При получении ТМЗ самовывозом в ООО «ШИНИНВЕСТ» оформляется доверенность на получение материалов.

Выдача доверенностей оформляется с применением программы «1С Бухгалтерия». Раз в квартал распечатывается реестр выданных доверенностей, который сшивается и визируется главным бухгалтером и печатью предприятия. Данный реестр хранится в бухгалтерии предприятия и заменяет журнал выдачи доверенностей.

При проверке реестра выданных доверенностей установлено, что он ведется в соответствии с требованиями законодательства, незаконных доверенностей нет.

Везде есть отметки о получении товарно – материальных запасов. Согласно учетной политике ООО «ШИНИНВЕСТ» неиспользованная доверенность возвращается в бухгалтерию через 3 дня. Неиспользованные доверенности перечеркиваются и подшиваются в папке «Испорченные доверенности».

Согласно учетной политике ООО «ШИНИНВЕСТ», ТМЗ оцениваются по средней стоимости. ТМЗ списываются согласно норм расхода сырья и материала. Все нормы разрабатываются на основе сметы затрат.

Нормы и акты переработки визируются директором ООО «ШИНИНВЕСТ». Расчет среднего процента для списания отклонений фактической себестоимости материалов от их стоимости по учетным ценам не используется. Транспортно – заготовительные расходы списываются сразу на поставляемые материалы.

Оценив систему внутреннего контроля, аудитор может приступить к разработке программы аудиторской проверки ТМЗ. Программа аудиторской проверки товарно – материальных запасов, должна включать следующие вопросы:

- проверка правильности отражения в отчетности товарно – материальных запасов;
- проверка наличия и сохранности товарно – материальных запасов;
- проверка складского учета и обеспеченности предприятия товарно – материальными запасами на последнюю отчетную дату;
- проверка правильности оформления первичных документов по движению товарно – материальных запасов;
- проверка полноты и своевременности оприходования поступивших запасов и правильности произведенных при этом бухгалтерских записей;
- проверка обоснованности операций по отпуску производственных запасов на изготовление готовой продукции и правильности их отражения на счетах бухгалтерского учета;
- определение метода оценки товарно – материальных запасов;
- проверка правильности документального оформления и осуществления бухгалтерских записей по операциям, связанных с передачей на переработку и реализацией материальных запасов сторонним предприятиям;

– проверка своевременности и правильности проведения инвентаризации сырья, материалов и других запасов;
– изучение активов, решений администрации и других документов на списание недостачи материальных запасов сверх установленных норм естественной убыли, вследствие их порчи и уценки из – за снижения цен.

Аудиторская проверка ТМЗ в ООО «ШИНИНВЕСТ» осуществлена по программе, представленной в таблице 3.5.

Таблица 3.5 – Программа аудиторской проверки по учету товарно – материальных запасов в ООО «ШИНИНВЕСТ»

Действия	Источники информации	Приемы проверки
Проверка соответствия показателей баланса данным главной книги	Бухгалтерский баланс, Главная книга	изучение, подтверждение
Проверка правильности ведения синтетического и аналитического учета ТМЗ	Главная книга, Ж/О № 6, 7, 10, ведомости анал. учета, Первичные документы, карточки складского учета	изучение, подтверждение
Проверка полноты и своевременности оприходования поступивших материалов и правильности произведенных при этом бухгалтерских записей	Первичные документы (накладные, счета-фактуры, платежные требования, приходные ордера), карточки складского учета, ведомости, Ж/О №6, Главная книга, Ж/О №7	Выборочная проверка, сопоставление
Проверка обоснованности операций по отпуску материальных запасови правильности отражения на счетах бухгалтерского учета	Первичные документы (накладные на внутреннее перемещение, отпуск в производство), нормы, отчет о движении материалов по подотчетным лицам, ведомости, Ж/О №10, Главная книга	Выборочная проверка, сопоставление, пересчет
Определение метода оценки ТМЗ	Приказ по учетной политике предприятия, ведомости, Ж/О №10	Выборочная проверка, пересчет, подтверждение

Продолжение таблицы 3.5

Изучение Актов, решений администрации на списание недостач материальных ценностей	Акты и решения администрации на списание материалов, акты инвентаризации	Прослеживание, изучение

В учете материально – производственных запасов на ООО «ШИНИНВЕСТ» можно выделить ряд положительных моментов. Так, ежемесячно старший кладовщик составляет справки о залежалых материалах и предоставляет оперативный отчет главному бухгалтеру о состоянии запасов, что дает возможность получить полную картину об остатках на складах предприятия и выписывать накладные на отпуск на сторону в соответствии с фактическим наличием материалов.

Проблемой складского учета материалов в бухгалтерии ООО «ШИНИНВЕСТ» является несвоевременность отражения поступивших на склад материалов в карточках учета. Данная проблема имеет объективные и субъективные причины. К объективным можно отнести тот факт, что в момент проведения проверки в ООО «ШИНИНВЕСТ» поступало существенное количество материалов как от сторонних организаций, так и от других подразделения компании. К субъективным же относится то обстоятельство, что сверка складских и бухгалтерских данных происходит только в момент закрытия квартала или к моменту проведения инвентаризации, в прочее же время внесение данных о поступивших материалах производится нерегулярно и с опозданиями.

Еще одним существенным недостатком складского учета в ООО «ШИНИНВЕСТ» является складирование материалов не по видам, а по приходам. Данная ситуация приводит к тому, что возникают трудности с учетом сроков годности (сроков реализации) различных товаров, несоблюдением условий хранения. Так, при проведении инвентаризации в рамках аудита ТМЗ, на холодном складе грузового сервиса была обнаружена партия моторного масла, хранившегося с нарушением условий хранения с момента поступления на склад –

в течение последних трех лет. Данная партия была признана забракованной и списана.

В ходе анализа учетной политики предприятия в ней были выявлены следующие недостатки: в учетной политике нет указаний на периодичность сдачи материальных отчетов со складов в бухгалтерию; в учетной политике не указана определенная схема документооборота по движению материалов между подразделениями; в учетной политике нет перечня лиц, имеющих право подписывать документы по движению материалов. Таким образом, на анализируемом предприятии учет производственных запасов нуждается в серьезном совершенствовании.

Сведения, полученные при выполнении программы аудиторской проверки, заносятся в рабочие документы аудиторов и используются при вынесении решения по результатам аудиторской проверки предприятия и оформлении аудиторского заключения.

3.3 Обобщение результатов аудита и разработка предложений по устранению недостатков в учете материальных запасов в ООО «ШИНИНВЕСТ»

По результатам аудиторской проверки мнение о достоверности и объективности бухгалтерского учета материальных запасов оформляется аудиторским заключением.

Информация, содержащаяся в аудиторском заключении, выражает мнение о достоверности и оценку бухгалтерского учета материальных запасов в ООО «ШИНИНВЕСТ», соответствие во всех аспектах нормативным актам, регулирующим ведение бухгалтерского учета в Российской Федерации.

Аудиторское заключение – это документ с юридическим статусом для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов.

Заключение аудиторской организации по результатам проверки, проведенной по поручению органов дознания, приравнивается к заключению экспертизы,

назначенной в соответствии с процессуальным законодательством Российской Федерации.

Заключение аудитора по результатам проверки годовой отчетности не является обязательным элементом годовой бухгалтерской отчетности для Общества, которые подлежат аудиту. В заключении аудитора кроме указания на ошибки и искажения в учете предприятия, предлагается и разработка конкретных предложений по устранению недостатков в учете материальных запасов в данном Обществе и применение их на практике.

Аудиторское заключение является официальным документом, который предоставляется клиенту, не содержит никакой количественной информации и, как правило его заключительный раздел публикуется в СМИ.

Форма и содержание аудиторского заключения должны соответствовать требованиям международных стандартов аудита (МСА 700).

Согласно МСА 700 «Аудиторский отчет по финансовой отчетности» аудиторское заключение имеет следующие основные элементы, которые располагаются в определенной последовательности:

- заглавие. Здесь указывается вид аудиторского заключения, а также дается ссылка на проведение аудита независимым аудитором;
- адресат. Заключение должно иметь соответствующий адресат, предусмотренный условиями проведения аудита. Заключение обычно адресуется либо акционерам, либо совету директоров предприятия, финансовая отчетность которого проходит аудиторскую проверку;
- вступительный или вводный раздел. Здесь указывается, какие именно финансовые отчеты подвергались аудиту, даты составления финансовой отчетности, период, подверженный аудиту. Также указывается, что руководство отвечает за предоставленные финансовые отчеты, а аудитор за выраженное по ним мнение;
- основной раздел. Здесь приводятся сведения о масштабе аудиторской проверки и указания о её проведении в соответствии с международными

стандартами аудита (МСА). Аудиторский отчет должен содержать утверждение о том, что аудит спланирован и выполнен с целью получения разумной уверенности в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений. Даётся описание хода аудиторской проверки и применяемых методов. Отчет также должен включать в себя утверждение аудитора о том, что аудит обеспечивает разумную основу для составления заключения;

- заключительный раздел (параграф – мнение) – здесь чётко излагаются выводы аудиторов о соответствии финансовой отчетности законодательным и нормативным актам и её достоверности («представлена достоверно по всем существенным аспектам»);
- дата составления отчета. Является датой завершения аудита. Ставится обязательно, т.к. это указывает, что аудитор учёл все события и операции, произошедшие до указанной даты.
- адрес. Указывается юридический адрес фирмы, ответственной за аудит;
- подпись и печать аудитора. Отчет должен подписываться от имени лично аудитора, аудиторской фирмы или тем и другим, если это необходимо.

Аудиторское заключение имеет 4 вида:

- безусловное (без оговорок) – в том случае, если финансовая отчётность достоверна и нет никаких ошибок;
- условное (с оговоркой) в том случае если аудитор обнаружил какие – либо ошибки, которые существенного влияния на финансовую отчетность не оказывают;
- отрицательное – в том случае, если финансовая отчётность сильно искажена и недостоверна;
- отказ от составления заключения – в том числе, если ограничен масштаб аудита или существует этический конфликт между аудитором и руководителем.

Аудиторское заключение составляется по финансовой отчетности в целом. Так как в данной работе затрагивается только аудит ТМЗ, следовательно, далее будет представлено не аудиторское заключение, а отчет по аудиту ТМЗ.

Внутренний аудит товарно – материальных запасов проводился:

- Ивановой О.А. (номер квалификационного аттестата № К 014782, выдан Приказом Министерства Финансов РФ от 30.03.2014, на неограниченный срок);
- Петренко Е.С.- ассистент аудитора;
- Ликратова Г.Н. – Руководитель отдела внутреннего контроля компании «ШИНИНВЕСТ»;
- Муксинова О.Н. – ревизор компании «ШИНИНВЕСТ»;

Аудируемое лицо: Общество с ограниченной ответственностью «ШИНИНВЕСТ»

Отчет по аудиторской проверке достоверности учета производственных запасов в Обществе с ограниченной ответственностью «ШИНИНВЕСТ» за 2015 год:

1. Мною был проведен аудит достоверности учета производственных запасов в ООО «ШИНИНВЕСТ» за период с 1 января 2015 года по 31 декабря 2015 года включительно.
2. При планировании и проведении аудита запасов в ООО «ШИНИНВЕСТ», мною рассмотрено состояние внутреннего контроля за состоянием и учетом производственных запасов в Обществе.
3. Аудиторская проверка проводилась таким образом, чтобы получить уверенность в том, что учет производственных запасов в Обществе не содержит существенных искажений. Аудит проводился выборочным методом за 2015 г. и включал в себя изучение документации по учету производственных запасов в Обществе.

Проведенный аудит предоставляет достаточные основания для выражения мнения о достоверности учета производственных запасов и соответствии порядка

ведения бухгалтерского учета данных запасов законодательству Российской федерации.

4. Аудит ТМЗ проводился в соответствии с МСА. Аудиторская проверка планировалась и проводилась таким образом, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность в части учета ТМЗ не содержит существенных искажений. Аудит включал в себя проверку на выборочной основе подтверждений числовых данных и пояснений, содержащихся в финансовой отчетности по учету товарно – материальных запасов.

Выборочно была проведена проверка товарно-материальных запасов у материально-ответственных лиц и договоры о материальной ответственности. Произведена проверка товарно-материальных запасов и товаров на реализацию, находящихся в подотчете у старшего менеджера отдела продаж Иванчук А.Р.; произведена выборочная инвентаризация масел, смазочных материалов, находящихся в подотчете у старшего мастера грузового сервиса Петренко П.П. по состоянию на 01.12.15 год. При этом недостач или излишков не обнаружено.

Для проверки производственных запасов рассмотрели раздел II «Текущие активы» баланса и изучили достоверность соответствующих статей актива и их соответствия Главной книге.

Проверку правильности ведения синтетического учета начали с выявления тождества Главной книги и регистров бухгалтерского учета: журнала-ордера № 10, журнала-ордера № 6, журнала-ордера № 7, ведомости по учету материалов.

Сальдо по журналу-ордеру № 6, журналу-ордеру № 7 на начало месяца соответствует сальдо в Главной книге по счетам 41 «Товары» и 10 «Материалы», обороты по этим журналам-ордерам также соответствуют оборотам по счетам 41, 10 Главной книги. При проверке журнала-ордера № 6 было проверено состояние расчетов по производственным запасам.

Выборочно было проверено наличие подтверждающих документов на приобретение сырья. Выборочно были проверены и другие договоры, письма,

счета-фактуры, подтверждающие поступление сырья и материалов, сертификаты соответствия.

Было проведено прослеживание соответствия данных счетов поставщиков в журнале-ордере № 6.

Было удостоверено, что перечисления авансов на получение производственных запасов предусмотрено контрактами и договорами.

При проверке журнала-ордера № 7 было проверено наличие при авансовых отчетах оправдательных документов на приобретение материалов. Также была проверена полнота оприходования материалов, приобретенных подотчетными лицами.

Были сверены записи в журнале-ордере №7 с данными авансовых отчетов и расходными ордерами и отчетом кассира. Расхождений не выявлено.

Проверка обоснованности операций по отпуску производственных запасов и правильности отражения на счетах бухгалтерского учета.

При проверке журнала-ордера № 10 проверили соответствие отпуска материалов по накладным на внутреннее перемещение.

Материалы отпускаются согласно установленных норм. В конце месяца остаток материалов, остающийся по накладной на внутреннее перемещение, передается обратно на склад.

Перемещение остатков материалов на склад прослеживается по отчету «Движение сырья и материалов», а также в Материальном отчете заведующего складом.

Было проверено соответствие остатков товарно-материальных запасов на 31 декабря 2015 года в карточках складского учета с данными инвентаризационных описей, расхождений не обнаружено.

Тщательной проверки в материалах инвентаризации подверглись отчеты материально ответственных лиц за декабрь 2015 года.

Было обращено внимание на наличие виз на документах председателя инвентаризационной комиссии, возможные исправления дат, количества и сумм

материалов в приходных документах; реальность накладных на внутреннее перемещение товарно-материальных запасов; отсутствия расхождений между остатками материалов в карточках складского учета и «Отчетах по движению сырья и материалов» подотчетных лиц.

5. Бухгалтерский учет и отчетность ООО «ШИНИНВЕСТ» отражает достоверно во всех отношениях учет производственных запасов на 31 декабря 2015 года и результаты хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2015 года включительно. Бухгалтерский учет производственных запасов в Обществе ведется в соответствии с законодательством Российской Федерации.
6. ООО «ШИНИНВЕСТ» регулярно проводит инвентаризацию товарно – материальных запасов, находящихся в его пользовании. Последняя инвентаризация произведена по состоянию на 10 декабря 2015 года, в результате которой излишков или недостач производственных запасов не обнаружено.
7. При формировании запасов оборотных средств ООО «ШИНИНВЕСТ» не использовало долгосрочные кредиты банков, а краткосрочные заемные средства погашало собственными источниками финансирования. Было выяснено: число и размещение складских помещений, хранилищ (буртов, башен, траншей и т.п.), в том числе типовых и приспособленных, их емкость; условия для хранения ценностей; обеспеченность весоизмерительными приборами.

При проверке правильности списания материальных затрат на себестоимость продукции была использована нормативная база, применяемая в организациях коммерческой деятельности (нормы расхода ГСМ, топлива). На основании ПБУ 5/01, утвержденным приказом Минфина РФ от 09.06.01г. № 44н (в ред. от 25.10.10), а также принятой в Обществе Учетной политики Общество ведет учет производственных запасов по фактической себестоимости, а при отпуске

материалов для оказания услуг и ином выбытии их оценка производится по средней себестоимости.

8. На основании изученной информации сделан вывод, что бухгалтерский учет товарно – материальных запасов в Обществе ведется в соответствии с действующими нормативными документами, обеспечен аналитический и синтетический учет товарно – материальных запасов.

Списание товарно – материальных запасов на затраты производства производится по актам на списание, в которых указывается наименование, количество расходуемых материалов, а так же в каких целях материалы использованы. В ходе проверки не были установлены существенные нарушения по данному виду учета.

По результатам исследований для совершенствования ведения бухгалтерского учета МПЗ на ООО «ШИНИНВЕСТ» внесены следующие предложения:

Для улучшения организации складского учета рекомендуется: наладить своевременный учет прихода и расхода материалов на складах. Для этого приказом руководителя необходимо предусмотреть возможность привлечения дополнительных работников при поступлении особо больших партий товара, регламентировать сроки оформления документов при поступлении товаров на склады и санкции за невыполнение распоряжений.

Обязать сотрудников складского хозяйства своевременно маркировать поступившие на склад материалы индивидуальными бирками; произвести перемещение материалов по видам, вместо текущего размещения по моментам прихода; на инвентарных карточках указать информацию о местонахождении материала на складе а так же сроках его хранения; произвести нумерацию полок и стеллажей на складах.

Необходимо внести изменения в учетную политику ООО «ШИНИНВЕСТ», а именно: внести указания на периодичность сдачи материальных отчетов со складов в бухгалтерию; утвердить схему документооборота по движению

материалов между подразделениями; разработать и утвердить перечень лиц, имеющих право подписывать документы по движению материалов.

Проведенная проверка дает достаточно оснований для того, чтобы выразить мнение о достоверности финансовой отчетности в части учета товарно-материальных запасов.

Вывод по третьей главе представлен в заключении дипломной работы (проекта).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной работе был изучен бухгалтерский учет и аудит товарно – материальных запасов на примере предприятия ООО «ШИНИНВЕСТ».

В ходе работы изучена нормативно – правовая база учета материально – производственных запасов; изучена действующая практика учета материалов на предприятии ООО «ШИНИНВЕСТ»; рассмотрена методика проведения аудита материально – производственных запасов; разработаны предложения и определены направления совершенствования организации учета.

При написании работы была изучена бухгалтерская документация по учету материальных запасов на предприятии, а так же личные наблюдения в процессе изучения деятельности данного предприятия.

В работе изучены нормативно – правовые документы, регулирующие порядок бухгалтерского учета и аудита товарно – материальных запасов, подробно рассмотрен порядок синтетического и аналитического учета ТМЗ.

Также изучена методика проведения аудита ТМЗ, рассмотрены задачи, цели и методы аудиторской проверки ТМЗ, проведено планирование аудиторской проверки ТМЗ на предприятии ООО «ШИНИНВЕСТ», по результатам которой вынесено аудиторское заключение.

ООО «ШИНИНВЕСТ» – это холдинг таких компаний как ООО «ШИНИНВЕСТ», ООО «ШИНИНВЕСТ розница», ООО «ШИНИНВЕСТ Профи», ООО ТФ «ШИНИНВЕСТ», ООО «ШИНИНВЕСТ – Курган», ООО «ШИНИНВЕСТ – Центр», включающий в себя более 20 филиалов, работающих в Тюмени, Миассе, Кургане, Снежинске, Магнитогорске, Березовском и Челябинске.

На данный момент в холдинге ООО «ШИНИНВЕСТ» функционируют три крупных департамента торговли:

- Департмент грузовых автошин;
- Департамент легковых автошин и дисков;
- Департамент розничной торговли.

В компании существует Сервисный центр по ремонту и обслуживанию аккумуляторных батарей, а также отдел Рекламации, специалисты которого имеют право проводить экспертизу, позволяющую определить причины выхода автошин из эксплуатации.

В компании также организован Цех ошиповки грузовых и легковых автошин. Услуги ошиповки грузовых шин представлены только компанией «ШИНИНВЕСТ» во всем Уральском регионе. В начале 2010 года был организован Участок по ремонту крупногабаритной шины.

Сегодня в магазинах «ШИНИНВЕСТ» представлено более тысячи различных наименований товаров, в первую очередь, это шины, как летние, так и зимние; масла, аксессуары, диски легкосплавные и штампованные, аккумуляторы и многое другое.

В целом предприятие является прибыльным, положение предприятия оценивается как стабильное. Предприятие обеспечено как собственным капиталом, так и собственными оборотными средствами, достаточными для обеспечения полноценной деятельности.

Аудиторская проверка состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности товарно – материальных запасов на ООО «ШИНИНВЕСТ» проводится в рамках ежегодной добровольной аудиторской проверки бухгалтерского и налогового учета на предприятии.

Основной целью аудита товарно – материальных запасов является достоверности ведения учета; получение точных сведений о наличии и движении запасов в местах их хранения, обеспечении сохранности товарно – материальных запасов и соблюдении установленных нормативов их производственного потребления; выявление и реализация ненужных предприятию материальных запасов с целью мобилизации материальных ресурсов.

Был проведен тест внутреннего контроля товарно – материальных запасов, который показал, что уровень контроля в ООО «ШИНИНВЕСТ» - средний.

Система внутреннего контроля по учету товарно – материальных запасов ООО «ШИНИНВЕСТ» базируется на основных методиках и процедурах (процедуры внутреннего контроля), принятых руководством хозяйствующего субъекта для целей правильного и эффективного осуществления учета товарно – материальных ценностей, включая строгое соблюдение методов руководства, охрану материальных запасов, предотвращение и обнаружение мошенничества и ошибок, точность и полноту учетных записей и своевременную подготовку достоверной информации.

В учете материально – производственных запасов на предприятии ООО «ШИНИНВЕСТ» можно выделить ряд положительных моментов. Так, ежемесячно старший кладовщик составляет справки о залежалых материалах и предоставляет оперативный отчет главному бухгалтеру о состоянии запасов, что дает возможность получить полную картину об остатках на складах предприятия и выписывать накладные на отпуск на сторону в соответствии с фактическим наличием материалов.

Проблемой складского учета материалов в бухгалтерии ООО «ШИНИНВЕСТ» является несвоевременность отражения поступивших на склад материалов в карточках учета. Данная проблема имеет объективные и субъективные причины. К объективным можно отнести тот факт, что в момент проведения проверки в ООО «ШИНИНВЕСТ» поступало существенное количество материалов как от сторонних организаций, так и от других подразделений компании. К субъективным же относится то обстоятельство, что сверка складских и бухгалтерских данных происходит только в момент закрытия квартала или к моменту проведения инвентаризации, в прочее же время внесение данных о поступивших материалах производится нерегулярно и с опозданиями. То есть автоматизация учета первичной документации на складе.

Еще одним существенным недостатком складского учета в ООО «ШИНИНВЕСТ» является складирование материалов не по видам, а по приходам (автоматизация учета товарно – материальных ценностей по видам). Данная

ситуация приводит к тому, что возникают трудности с учетом сроков годности (сроков реализации) различных товаров, несоблюдением условий хранения. Так, при проведении инвентаризации в рамках аудита ТМЗ, на холодном складе грузового сервиса была обнаружена партия моторного масла, хранившегося с нарушением условий хранения с момента поступления на склад – в течение последних трех лет. Данная партия была признана забракованной и списана.

Разработка намеклатуры – ценника на складе.

В ходе анализа учетной политики предприятия в ней были выявлены следующие недостатки: в учетной политике нет указаний на периодичность сдачи материальных отчетов со складов в бухгалтерию; в учетной политике не указана определенная схема документооборота по движению материалов между подразделениями; в учетной политике нет перечня лиц, имеющих право подписывать документы по движению материалов. Таким образом, на анализируемом предприятии учет материальных запасов нуждается в серьезном совершенствовании.

Аудиторское заключение составляется по финансовой отчетности в целом. Так как в данной работе затрагивается только аудит ТМЗ, следовательно, по результатам аудита представлено не аудиторское заключение, а отчет по аудиту ТМЗ.

Аудиторская проверка проводилась таким образом, чтобы получить уверенность в том, что учет материальных запасов в Обществе не содержит существенных искажений. Аудит проводился выборочным методом за 2015 г. и включал в себя изучение документации по учету материальных запасов в Обществе.

Проведенный аудит предоставляет достаточные основания для выражения мнения о достоверности учета материальных запасов и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета данных запасов по законодательству Российской Федерации.

Бухгалтерский учет и отчетность ООО «ШИНИНВЕСТ» отражает достоверно во всех отношениях учет материальных запасов на 31 декабря 2015 года и результаты хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2015 года включительно. Бухгалтерский учет материальных запасов в Обществе ведется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

По результатам исследований для совершенствования ведения бухгалтерского учета МПЗ на предприятии ООО «ШИНИНВЕСТ» внесены следующие предложения:

1) Для улучшения организации складского учета рекомендуется: наладить своевременный учет прихода и расхода материалов на складах. Для этого приказом руководителя необходимо предусмотреть возможность привлечения дополнительных работников при поступлении особо больших партий товара, регламентировать сроки оформления документов при поступлении товаров на склады и санкции за невыполнение распоряжений.
2) Обязать сотрудников складского хозяйства своевременно маркировать поступившие на склад материалы индивидуальными бирками; произвести перемещение материалов по видам, вместо текущего размещения по моментам прихода; на инвентарных карточках указать информацию о местонахождении материала на складе, а так же сроках его хранения; произвести нумерацию полок и стеллажей на складах.
3) Необходимо внести изменения в учетную политику ООО «ШИНИНВЕСТ», а именно: внести указания на периодичность сдачи материальных отчетов со складов в бухгалтерию; утвердить схему документооборота по движению материалов между подразделениями; разработать и утвердить перечень лиц, имеющих право подписывать документы по движению материалов.

Проведенная проверка дает достаточно оснований для того, чтобы выразить мнение о достоверности финансовой отчетности в части учета товарно – материальных запасов.

Таким образом, в ходе работы изучен бухгалтерский учет МПЗ на ООО «ШИНИНВЕСТ» и даны рекомендации по его совершенствованию. Цель работы достигнута.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Гражданский кодекс РФ, принят 21.10.1994г., в редакции от 23.05.2016 №146 – ФЗ.

2 Федеральный закон от 30.12.2008 № 307 – ФЗ «Об аудиторской деятельности» в редакции 01.12.2014 N 403 – ФЗ.

3 Федеральный закон от 01.12.2007 № 315 – ФЗ «О саморегулирующих организациях» в редакции от 13.07.2015 N 263 – ФЗ.

4 Федеральный закон № 402 – ФЗ «О бухгалтерском учете» в редакции 23.05.2016г.

5 Федеральный закон от 08.02.1998г. № 14 – ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» в редакции 29.12.2015г.

6 Постановление Правительства РФ от 23.09.2003 № 696 «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» в редакции 22.12.2011г. №1095.

7 Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000г. N 94н "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению" (в редакции от 08.11.10г. №142н)

8 Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999г. N 43н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99" в редакции от 08.11.10г. №142н.

9 Приказ Минфина РФ от 9 июня 2001г. N 44н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально – производственных запасов" в редакции от 25.10.2010 №132н.

10 ПБУ 5/01" Приказ Минфина РФ от 28 декабря 2001г. N 119н "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов" (с изменениями от 23 апреля 2002г.)

11 Приказ от 2 июля 2010г. N 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» в редакции 06.04.2015г. №57н.

12 Алборов, Р.А. Основы аудита: уч. пос./ Р.А. Алборов, Л.И. Хорунжий, С.М. Концевая. – М.: Дело и сервис, 2011.

13 Астахов, В.П. Теория бухгалтерского учета./ В.П. Астахов. – М.: «Контур», 2015. – 421с.

14 Ачкурина С.Р. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету "Учет материально – производственных запасов" ПБУ 5/01, утвержденному приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2015г. от 44н/ С.Р. Ачкурина Новое в бухгалтерском учете и отчетности – №№ 17 – 18 – СПС «Гарант»

15 Аудит: учебник/Под ред. д.э.н., проф. В.И. Подольского. – 3 – е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити, 2013. – С.239 – 268

16 Ю.А. Бабаев Теория бухгалтерского учета: Учебник для вузов. – 2 – е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2014. – 304 с.

17 Баранов П.П. Причины модификации аудиторского заключения/П.П. Баранов Аудитор. – 2014. – №1. – С.25 – 28

18 Л.Е. Басовский Теория экономического анализа: Учебное пособие. – М.: ИНФРА – М, 2012. – 222 с. – (Серия «Высшее образование»).

19 В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова Бухгалтерский учет: Учебник. – 5 – е изд – е, переработ, и доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2014. – 480 с.

20 И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова Бухгалтерский учет. Серия «Высшее образование». 2 – е изд., доп. и перераб. – Ростов н/Д: «Феникс», 2013. – 608 с.

21 В.В. Бочаров Финансовый анализ. – СПб.: Питер, 2014. – 240 с: ил. – (Серия «Краткий курс»).

22 Бровкина Н.Д. Аудиторская проверка своевременности принятия к бухгалтерскому учету материальных запасов/Н.Д. Бровкина Аудиторские ведомости – № 12 – декабрь 2015г.

23 Бухгалтерское дело: Учеб. пособие для вузов/Под ред. проф. Л.Т. Гиляровской. – М: ЮНИТИ – ДАНА, 2015. – 382 с.

24 Виноходова А.Ф. Основы аудита: уч.пос./А.Ф. Виноходова, Е.В. Шабанова, Э.А. Карпов – Ст. Оскол: ОООТНТ, 2014. – С.7 – 12,97 – 115

25 Волошин Д.А. Учет материально – производственных запасов. Комментарий к Методическим указаниям по применению ПБУ 5/01/Д.А. Волошин Главбух – № 4 – февраль 2015 г.

26 Газарян А.В. Подготовка аудиторского заключения/А.В. Газарян Бухгалтерский учет. – 2015. – №6. – С.54 – 56

27 Захарьин В.Р. Особенности формирования учетной политики организации для целей бухгалтерского учета на 2015г./В.Р. Захарьин Консультант бухгалтера – № 11 – ноябрь 2014гКовалев О.В. Аудит: уч.пос./О.В. Ковалев, Ю.П. Константинов – М.: Приор – издат, 2013. – С.84 – 88

28 Н.П. Кондраков Бухгалтерский учет: Учебное пособие. – 3 – е изд., доп. и перераб. – М.: ИНФРА – М., 2014. – 640 с. – (Серия «Высшее образование»).

29 Ложников И. Методические указания по бухгалтерскому учету материально – производственных запасов – /И. Ложников Финансовая газета – № 17 – апрель 2015.

30 Патров В.В. Учет материально – производственных запасов /В.В. Патров Бухгалтерский учет – № 18 – сентябрь 2014г.

31 Патров В.В. Новое в учете материально – производственных запасов /В.В. Патров Бухгалтерский учет – № 10 – май 2014г.

32 Пронина Е.А. Производственные запасы/Е.А. Пронина Бухгалтерский учет – № 23 – декабрь 2014г.

33 www.**consultant**.ru «Консультант плюс»

34 www.**garant**.ru «ГАРАНТ» Законодательство

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Приложение N 1
к приказу Минфина России
от 02.07.2010 N 66н (в редакции
приказа Минфина России
от 05.10.2011 N 124н)

Бухгалтерский баланс
на 31 декабря 20 15 г.

		Коды		
	Форма по ОКУД	0710001		
	Дата (число, месяц, год)	31	12	2015
Организация ООО "Шининвест"	по ОКПО			
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	7451092286		
Вид экономической деятельности техническое обслуживание и ремонт легковых автомобилей	по ОКВЭД	50.20.1		
Организационно-правовая форма / форма собственности частная	по ОКОПФ/ОКФС	65	16	
Единица измерения: тыс.руб.	по ОКЕИ			

Местонахождение (адрес) г. Челябинск, ул. 2-я Потребительская, д. 22

Пояснения [1]	Наименование показателя [2]	Код	На 31 декабря 20 15 г. [3]	На 31 декабря 20 14 г. [4]	На 31 декабря 20 13 г. [5]
	АКТИВ				
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Нематериальные активы	1110			
	Результаты исследований и разработок	1120			
	Нематериальные поисковые	1130			
	Материальные поисковые активы	1140			
	Основные средства	1150	66 860	72 699	82 825
	Доходные вложения в материальные ценности	1160			
	Финансовые вложения	1170			
	Отложенные налоговые активы	1180			
	Прочие внеоборотные активы	1190			
	Итого по разделу I	**1100**	66 860	72 699	82 825
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
	Запасы	1210	14 567	12 941	13 016
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220	843	794	925
	Дебиторская задолженность	1230	1 647	2 056	1 543
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)	1240			
	Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	197	219	173
	Прочие оборотные активы	1260	115	137	148
	Итого по разделу II	**1200**	17 369	16 147	15 805
	БАЛАНС	**1600**	84 229	88 846	98 630

Пояснения [1]	Наименование показателя [2]	Код	На 31 декабря 20 15 г. [3]	На 31 декабря 20 14 г. [4]	На 31 декабря 20 13 г. [5]
	ПАССИВ				
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ [6]				
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	1310	28	28	28
	Собственные акции, выкупленные у акционеров	1320	( ) [7]	( )	( )
	Переоценка внеоборотных активов	1340			
	Добавочный капитал (без переоценки)	1350			
	Резервный капитал	1360			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	84 157	88 701	98 469
	Итого по разделу III	**1300**	84 185	88 729	98 497
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1410	6	17	20
	Отложенные налоговые обязательства	1420			
	Оценочные обязательства	1430			
	Прочие обязательства	1450			
	Итого по разделу IV	**1400**	6	17	20
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
	Заемные средства	1510	24	22	28
	Кредиторская задолженность	1520	69	60	71
	Доходы будущих периодов	1530			
	Оценочные обязательства	1540			
	Прочие обязательства	1550	15	18	14
	Итого по разделу V	**1500**	108	100	113
	БАЛАНС	**1700**	84 299	88 846	98 630

Руководитель _____ _____ Главный бухгалтер _____ _____
(подпись) (расшифровка подписи) (подпись) (расшифровка подписи)

"____" _____ 20____ г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.

2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 года N 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации N 6417-ПК от 6 августа 1999 года указанный приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

3. Указывается отчетная дата отчетного периода.

4. Указывается предыдущий год.

5. Указывается год, предшествующий предыдущему.

6. Некоммерческая организация именует указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

(в ред. Приказа Минфина России
от 06.04.2015 № 57н)

Отчет о финансовых результатах

за год 20 15 г.

		Коды		
	Форма по ОКУД	0710002		
	Дата (число, месяц, год)	31	12	2015
Организация ООО "Шининвест"	по ОКПО			
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	7451092286		
Вид экономической деятельности техническое обслуживание и ремонт легковых автомоб	по ОКВЭД	50.20.1		
Организационно-правовая форма/форма собственност частная	по ОКОПФ/ОКФС	65	16	
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКЕИ			

Поясне-ния [1]	Наименование показателя [2]	Код	За год 20 15 г.[3]	За год 20 14 г.[4]
	Выручка [5]	2110	2565478	2786042
	Себестоимость продаж	2120	(2380378)	(2564516)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	185100	221526
	Коммерческие расходы	2210	(123470)	(149457)
	Управленческие расходы	2220	(58942)	(64861)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	2688	7208
	Доходы от участия в других организациях	2310		
	Проценты к получению	2320		
	Проценты к уплате	2330	(3)	(3)
	Прочие доходы	2340		
	Прочие расходы	2350	( )	( )
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	2685	7205
	Текущий налог на прибыль	2410	(537)	(1441)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421		
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430		
	Изменение отложенных налоговых активов	2450		
	Прочее	2460		
	Чистая прибыль (убыток)	2400	2148	5764

Форма 0710002 с. 2

Поясне-ния [1]	Наименование показателя [2]	Код	За _____ 20 _____ г.[3]	За _____ 20 ____ г.[4]
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520		
	Совокупный финансовый результат периода [6]	2500		
	Справочно Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		

Руководитель _____ _____
(подпись) (расшифровка подписи)

"____" _____ 20___ г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о финансовых результатах общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о финансовых результатах, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".

(в ред. Приказа Минфина России
от 06.04.2015 № 57н)

Отчет о финансовых результатах

за год 20 14 г.

		Коды		
	Форма по ОКУД	0710002		
	Дата (число, месяц, год)	31	12	2014
Организация ООО "Шининвест"	по ОКПО			
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	7451092286		
Вид экономической деятельности техническое обслуживание и ремонт легковых автомоб	по ОКВЭД	50.20.1		
Организационно-правовая форма/форма собственност частная	по ОКОПФ/ОКФС	65	16	
Единица измерения: тыс. руб.	по ОКЕИ			

Поясне-ния [1]	Наименование показателя [2]	Код	За год 20 14 г.[3]	За год 20 13 г.[4]
	Выручка [5]	2110	2786042	2917265
	Себестоимость продаж	2120	(2564516)	(2713479)
	Валовая прибыль (убыток)	2100	221526	203786
	Коммерческие расходы	2210	(149457)	(120467)
	Управленческие расходы	2220	(64861)	(69276)
	Прибыль (убыток) от продаж	2200	7208	14043
	Доходы от участия в других организациях	2310		
	Проценты к получению	2320		
	Проценты к уплате	2330	(3)	(4)
	Прочие доходы	2340		
	Прочие расходы	2350	( )	( )
	Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	7205	14039
	Текущий налог на прибыль	2410	(1441)	(2808)
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	2421		
	Изменение отложенных налоговых обязательств	2430		
	Изменение отложенных налоговых активов	2450		
	Прочее	2460		
	Чистая прибыль (убыток)	2400	5764	11231

Форма 0710002 с. 2

Поясне-ния [1]	Наименование показателя [2]	Код	За _____ 20____ г.[3]	За _____ 20____ г.[4]
	Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2510		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода	2520		
	Совокупный финансовый результат периода [6]	2500		
	Справочно Базовая прибыль (убыток) на акцию	2900		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию	2910		

Руководитель _____ _____
(подпись) (расшифровка подписи)

"____" _____ 20___ г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
2. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о финансовых результатах общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о финансовых результатах, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".