## Содержание

Содержание

Введение

1. Понятие отгруженной и реализованной готовой продукции

1.1. Готовая продукция и задачи учета

1.2. Оценка готовой продукции

1.3. Документация по движению готовой продукции, ее отгрузке и реализации

2. Учет отгруженной и реализованной готовой продукции

2.1. Учет отгрузки продукции

2.2. Учёт реализации продукции

3. Аудит отгруженной и реализованной готовой продукции

3.1. Методика проведения аудита реализованной и отгруженной продукции

3.2.Аудит отгрузки и реализации продукции (работ, услуг)

3.3. Типичные ошибки в учёте отгрузки и реализации готовой продукции

Заключение

Библиографический список литературы

## Введение

Изделия, которые прошли все стадии технической обработ­ки и соответствуют установленным стандартам или техническим условиям и сданы на склад, называются готовой продукцией.

Реализация выпущенной готовой продукции – конечная цель деятельности предприятия, заключительный этап кругооборота ее средств, по завершении которого определяются результаты хозяйствования, эффективность производства.

Реализация – основной объемный показатель деятельности предприятия. Процессом реализации является совокупность хозяйственных операций, связанных со сбытом и продажей продукции. Планирование процесса реализации начинается с обеспечения предприятия заказами. На их основе составляется план по номенклатуре, являющийся основанием организации производственного выпуска соответствующих видов продукции.

Заказы согласовываются с заказчиками продукции и поставщиками материалов. С покупателями заключаются договоры, в которых указывается ассортимент, сроки отгрузки, количество и качество продукции, цена, форма расчетов.

В настоящее время основное значение придается реализации по договорам-поставкам — важнейшему экономическому показателю работы, определяющим эффективность, целесооб­разность хозяйственной деятельности предприятия. В объем реализации включается отгруженная и отпущенная продукция независимо от того, зачислен или нет платеж на расчетный счет предприятия или получены векселя.

Актуальность темы курсовой работы заключается в том, что процесс реализации завершает кругооборот хозяйственных средств предприятия, что позволяет ему выпол­нять обязательства перед государственным бюджетом, банком по ссудам, рабочими и служащими, поставщиками и возмещать производственные затраты. Невыполнение плана реализации вызывает замедление оборачиваемости оборотных средств, штрафы за невыполнение договорных обязательств перед поку­пателями, задерживает платежи, ухудшает финансовое поло­жение предприятия.

Наряду с объемом реализации предприятие планирует сум­му (объем) прибыли. Это возможно потому, что при установ­лении продажных (договорных) цен на продукцию в состав ее включается определенная сумма или процент прибыли (дохо­да). Если количество продукции, подлежащей к реализации по плану, умножить на договорную цену, то получим ее продаж­ную стоимость по плану, а исходя из процента прибыли, рас­считывают плановую сумму прибыли.

Фактическая сумма прибыли определяется в бухгалтерии ежемесячно как разница между продажной стоимостью реали­зованной продукции и ее полной фактической себестоимостью (производственная себестоимость и расходы на сбыт продукции) за минусом суммы НДС.

Основной целью курсовой работы исследование организации учёта и аудита отгруженной и реализованной продукции на предприятии.

В соответствии с данной целью в курсовой работе были поставлены следующие задачи:

1. Дать определение понятию готовая продукция и раскрыть задачи её учета.

2. Рассмотреть оценку готовой продукции.

3. Охарактеризовать документацию по движению готовой продукции, ее отгрузке и реализации.

4. Проанализировать учет отгруженной и реализованной готовой продукции в соответствии с нормативными документами.

5. Получить навыки по методике проведения аудита реализованной и отгруженной продукции.

6. Выделить типичные ошибки в учёте отгрузки и реализации готовой продукции.

## Понятие отгруженной и реализованной готовой продукции

#### 1.1. Готовая продукция и задачи учета

Готовая продукция—конечный продукт производственного процесса предприятия. Это изделия и продукты, полностью за­конченные обработкой на данном предприятии, отвечающие тре­бованиям стандартов и техническим условиям, принятые отде­лом технического контроля и сданные на склад готовой продукции или представителям заказчика.

Согласно ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» под готовой продукцией понимается «часть материально - производственных запасов органи­зации, предназначенной для продажи, являющаяся конечным результатом производственного процесса, законченная обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которой соответствуют условиям договора или требованиям дру­гих документов, установленных законодательством» [[1]](#footnote-1). Готовая продукции принимается к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Предприятия изготовляют продукцию в строгом соответствии с разработанными плановыми заданиями по ассорти­менту, количеству и качеству, постоянно уделяя большое вни­мание вопросам увеличения объема выпускаемой продукции, расширения ее ассортимента и улучшения качества.

Готовая продукция, как правило, должна быть сдана на склад в подотчет материально ответственному лицу. Крупногабаритные изделия и продукция, которая не может быть сдана на склад по техничес­ким причинам, принимаются представителем заказчика на месте их изготовления, комплектации и сборки.

Сдачу продукции из производства на склад оформляют накладными, которые выписывают в цехах в двух экземплярах. Один экземпляр передается кладовщику, а другой с распиской в приемке продукции остается в цехе.

Планирование и учет готовой продукции ведут в количественных и стоимостных показателях. В бухгалтерии на основании сдаточных накладных ведут на­копительные ведомости выпуска готовой продукции за месяц.

В конце месяца в ведомости подсчитывают количество выпущенной готовой продукции по видам изделий и оценивают ее по плановой себестоимости. В этой оценке ведется аналитический учет готовой продукции.

Количественный учет готовой продукции по ее видам и местам хранения обычно осуществляется аналогично учету материальных запасов. В последнее время многие предприятия применяют бескар­точный метод учета готовой продукции. При данном методе с помо­щью персональных компьютеров ежедневно составляют оборотные ведомости учета выпус­ка из производства и движения готовой продукции относительно скла­дов (других мест хранения). Остатки готовой продукции периодически инвентаризируют.

На автоматизированных складах вместо карточек складского уче­та используют, как правило, оперативные машинограммы и видеограм­мы остатков и движения готовой продукции по каждому наименова­нию и виду.

Производственную себестоимость готовой продукции по ви­дам изделий или заказам определяют по данным аналитическо­го учета основного производства. Выявленные суммы себестои­мости каждого вида изделий (заказ) проставляют в ведомости выпуска готовой продукции, а потом складывают все эти сум­мы и получают фактическую себестоимость всего выпуска. После этого устанавливают суммы отклонений фактической себестоимости от плановой (экономию или пере­расход) как по видам продукции, так и по всему выпуску в це­лом.

В качестве учетных цен на готовую продукцию могут применяться:

а) фактическая производственная себестоимость;

б) нормативная себестоимость;

в) договорные цены;

г) другие виды цен.

Выбор конкретного варианта учетной цены принадлежит организации.

Применение варианта оценки готовой продукции по нормативной себестоимости целесообразно в отраслях с массовым и серийным характером производства и с большой номенклатурой готовой продукции. Положительными сторонами применения нормативной себестоимости в качестве учетной цены являются удобство при осуществлении оперативного учета движения готовой продукции, стабильность учетных цен и единство оценки при планировании и аналитическом учете.

Фактическая производственная себестоимость в качестве учетной цены продукции применяется, как правило, при единичном и мелкосерийном производствах, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры.

Договорные цены в качестве учетных цен применяются преимущественно при стабильности таких цен.

Для обобщения информации о наличии и движении готовой продукции предназначен счет 43 «Готовая продукция». Этот счет используется организациями, осуществляющими промышленную, сельскохозяйственную и иную производственную деятельность.

Готовые изделия, приобретенные для комплектации (стоимость которых не включается в себестоимость выпускаемой продукции) или в качестве товаров для продажи, учитываются на счете 41 «Товары». Принятие к бухгалтерскому учету готовой продукции, изготовленной для продажи, в том числе и продукции, частично предназначенной для собственных нужд организации, отражается по дебету счета 43 «Готовая продукция» в корреспонденции со счетами учета затрат на производство или счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Если готовая продукция полностью направляется для использования в самой организации, то она на счет 43 «Готовая продукция» может не приходоваться, а учитывается на счете 10 «Материалы» и других аналогичных счетах в зависимости от назначения этой продукции.

#### 1.2. Оценка готовой продукции

Верно учтенные объемы реализованной продукции, своевременный и достоверный учет отгрузки и оплаты продукций – это залог правильно сформированной выручки, а значит и правильно рассчитанных налогов.

Готовая продукция входит в состав оборотных средств пред­приятия и поэтому, согласно Положению о бухгалтерском уче­те и отчетности, должна отражаться в балансе по фактической производственной себестоимости.

Фактическую себестоимость готовой продукции можно рас­считать только по окончании отчетного периода (месяца). Дви­жение же продукции происходит ежедневно (выпуск, отпуск, отгрузка, реализация), поэтому для текущего учета необходима условная оценка продукции. Текущий, ежедневный учет движе­ния готовой продукции ведется или по плановой производственной себестоимости, или по договорным ценам предприятия, или в розничных ценах.[[2]](#footnote-2)

Плановая цена единицы продукции разрабатывается пред­приятием и обязательно показывается в плане, составляемом на год с разбивкой по кварталам. В конце месяца плановая себе­стоимость должна быть доведена до фактической путем расче­та сумм и процентов отклонений по группам готовой продук­ции. Суммы и проценты отклонений рассчитываются исходя из остатка продукции на начало месяца и ее поступления за ме­сяц. Отклонения показывают экономию или перерасход, допу­щенные предприятием, и поэтому характеризуют результаты его работы в процессе производства. Отклонения учитываются на тех же счетах, что и готовая продукция, и записываются сторно—экономия или обычной записью—перерасход. Процент от­клонений и плановая себестоимость отгруженной продукции позволяют рассчитать ее фактическую себестоимость и остаток на складах на конец месяца.

При использовании в учете других оценок готовой продук­ции (договорной, оптовой или розничной цен) суммы и процен­ты отклонений рассчитываются в таком же порядке.

Большое значение для правильной организации учета дви­жения готовой продукции имеет разработка ее номенклатуры — перечня наименований видов изделий, вырабатываемых данным предприятием. За основу его составления берется классифика­ция готовых изделий по определенным признакам, позволяю­щим отличать одно изделие от другого (модель, класс точности, фасон, артикул, марка, сорт). Номенклатурный номер может иметь разное количество цифр.

Номенклатурой пользуются следующие службы предприя­тия:

диспетчерская — для контроля за выполнением графика вы­пуска изделий;

цехи — для контроля за ассортиментом выпуска и для выпи­ски накладных при сдаче готовых изделий на склад;

отдел сбыта — для контроля за возможностью выполнения договорных поставок;

бухгалтерия — для аналитического учета и составления сво­док и отчетов.

#### 1.3. Документация по движению готовой продукции, ее отгрузке и

#### реализации

Предприятие разрабатывает годовой план выпуска готовой продукции и календарные квартальные, месячные, дневные и почасовые графики выпуска готовых изделий. Диспетчерские службы цехов ведут оперативный учет выполнения графиков, что необходимо для определения ритмичности работы цехов, срывов в работе и их причин. Графики взаимосвязаны со сро­ками отгрузки готовой продукции и позволяют контролировать выполнение договорных обязательств перед покупателями. Вы­пущенная готовая продукция переходит из сферы производства в сферу обращения. Этот процесс фиксируется в первичных до­кументах — приемо-сдаточных накладных, актах, ведомостях, планах-картах и др.

Отпуск готовой продукции покупателям (заказчикам) осуществляется в организациях на основании соответствующих первичных учетных документов - накладных. В качестве типовой формы накладной может использоваться форма N М-15 "Накладная на отпуск материалов на сторону"[[3]](#footnote-3). Организации различных отраслей производства могут применять специализированные формы (модификации) накладных и других первичных учетных документов, оформляемых при отпуске готовой продукции. При этом указанные документы должны содержать обязательные реквизиты, предусмотренные Федеральным законом "О бухгалтерском учете".[[4]](#footnote-4)

Кроме того, накладная должна содержать дополнительные показатели, такие как основные характеристики отгружаемой (отпускаемой) продукции (товара), в т.ч. код продукции (товара), сорт, размер, марку и т.д., наименование структурного подразделения организации, отпускающего готовую продукцию, наименование покупателя и основание для отпуска.

Основанием для оформления накладной на отпуск готовой продукции на складе, в отдельных случаях непосредственно в подразделениях организации (при отгрузке крупногабаритных грузов, а также грузов, требующих особые условия транспортировки, по другим причинам) является распоряжение руководителя организации или уполномоченного им лица, а также договор с покупателем (заказчиком).

Накладная (либо иной аналогичный первичный учетный документ) должна выписываться в количестве экземпляров, достаточном для осуществления контроля за отгрузкой (вывозом) готовой продукции. Для этой цели может быть использована (как один из вариантов) следующая схема движения указанных первичных учетных документов (применительно к крупным и средним организациям):

а) на складе готовой продукции или в отделе сбыта (другом аналогичном подразделении организации) выписывается 4 экземпляра накладной;

б) 4 экземпляра накладной передаются в бухгалтерскую службу организации для регистрации в журнале регистрации накладных на отпуск готовой продукции и подписи их главным бухгалтером или лицом, им на то уполномоченным;

в) бухгалтерской службой подписанные накладные возвращаются в отдел сбыта (другое аналогичное подразделение организации), где один экземпляр остается у материально ответственного лица (кладовщика) как оправдательный документ на отпуск готовой продукции со склада, второй служит основанием для выписки счета - фактуры; третий и четвертый экземпляры накладной передаются получателю (покупателю) готовой продукции. На всех экземплярах накладной получатель (покупатель) обязан поставить подпись, удостоверяющую факт передачи ему готовой продукции;

г) при вывозе готовой продукции через пропускной пункт (проходную) один экземпляр (четвертый) накладной остается в службе охраны, один из экземпляров (третий) - у получателя в качестве сопроводительного документа на груз (готовую продукцию);

д) служба охраны регистрирует накладные на вывозимую готовую продукцию в журнале регистрации грузов и передает их в бухгалтерскую службу по описи. Бухгалтерская служба делает отметки о вывозе в журнале регистрации накладных на вывоз (продажу) готовой продукции;

е) бухгалтерская служба совместно с другими подразделениями организации (отдел сбыта, служба охраны и т.п.) систематически осуществляет выверку данных об отпущенной со склада готовой продукции и других материальных ценностей с данными об их фактическом вывозе путем сопоставления данных соответствующих граф в журнале регистрации накладных на отпуск готовой продукции с накладными.

На основании накладных на отпуск готовой продукции и иных аналогичных первичных учетных документов организация (как правило, отдел сбыта) выписывает счета - фактуры по установленной форме в двух экземплярах, первый из которых не позднее 10 дней с даты отгрузки продукции (товара) высылается (передается) покупателю, а второй остается у организации - поставщика для отражения в книге продаж и начисления налога на добавленную стоимость.

Основными документами, без которых предприятие не мо­жет вывести свою продукцию на рынок товаров, являются: сертификат соответствия, гигиеническое заключение, качест­венное удостоверение на продукцию, товарный ярлык.

Сертификат соответствия подтверждает безопасность продукции предприятия для жизни и здоровья потребителей, а также невозможность нанесения вреда их имуществу и окру­жающей среде.

Гигиеническое заключение свидетельствует о безопасности данной продукции для здоровья граждан в период всего жиз­ненного цикла товара: при его производстве, эксплуатации и утилизации.

Качественное удостоверение на продукцию характеризует важные качественные показатели партии отгруженной продукции и содержит сведения о количестве товара в партии, весе, таре и упаковке.

Товарный ярлык описывает существенные свойства и параметры товара, связанные с его изготовлением, использованием и стоимостью.

При отгрузке (отпуске) готовой продукции определяются суммы, подлежащие оплате покупателем, оформляется и предъявляется ему к оплате расчетный документ.

Суммы, подлежащие оплате покупателем, поставщик учитывает по дебету счета учета расчетов, которые состоят из:

а) стоимости отгруженной (отпущенной) продукции по договорным (продажным) ценам (кредит счета продаж);

б) стоимости тары в случаях оплаты тары сверх договорной цены продукции, товара (кредит счета "Материалы", субсчет "Тара и тарные материалы");

в) расходов по транспортировке продукции до пункта, обусловленного договором, и погрузке ее в транспортные средства (без налога на добавленную стоимость), подлежащие оплате покупателем сверх договорной цены готовой продукции:

- выполненные собственными силами и транспортом поставщика (кредит счета учета продаж);

- выполненные специализированной автотранспортной организацией, железнодорожным транспортом, авиацией, речным и морским транспортом и другими организациями (без налога на добавленную стоимость) или физическими лицами - с кредита счета учета расчетов;

г) налога на добавленную стоимость, акцизов, других налогов, установленных в соответствии с действующим законодательством (кредит счета учета продаж).

Одновременно с формированием дебиторской задолженности за покупателями относятся в дебет счета учета продаж:

а) фактическая производственная себестоимость отгруженной (отпущенной) готовой продукции (кредит счета "Готовая продукция");

б) налог на добавленную стоимость, акциз и другие налоги, установленные действующим законодательством;

в) расходы на продажу, подлежащие списанию на счет учета продаж согласно принятому в организации порядку распределения расходов на продажу (кредит счета "Расходы на продажу");

г) кредитовое или дебетовое сальдо по счету учета продаж относится на счета учета финансовых результатов.

Оплаченная покупателем сумма отражается по дебету счетов учета денежных средств, а при исполнении обязательств не денежными средствами - счетов расчетов с поставщиками и подрядчиками, в корреспонденции с кредитом счета учета расчетов. [[5]](#footnote-5)

## 2. Учет отгруженной и реализованной готовой продукции

#### 2.1. Учет отгрузки продукции

Под отгруженной или отпущенной продукцией, выполненны­ми работами и оказанными услугами понимают продукцию и услуги, платежные требования на которые сданы поставщиком в банк, но не оплачены покупателями. Продукция, отгруженная в конце месяца, на которую не сданы в банк платежные требо­вания, отражается в балансе вместе с готовой продукцией на складе в составе оборотных средств предприятия.

Учет отгруженной, отпущенной, но неоплаченной продукции ведется на счете 45 «Товары отгруженные».

Это активный счет, его сальдо показывает фактическую се­бестоимость продукции, материалов и тары отгруженных, но не оплаченных на начало месяца покупателями, а также транспорт­ные расходы, включенные в платежные документы, для оплаты покупателями. Оборот по дебету включает два понятия — фак­тическую себестоимость отгруженных в отчетном месяце цен­ностей и транспортные расходы, подлежащие к оплате покупа­телями; оборот по кредиту — фактическую себестоимость реа­лизованной продукции, ценностей и сумму транспортных расхо­дов, оплаченных покупателями.

Учет движения отгруженной продукции ведется в ведомости отгрузки, отпуска и реализации продукции и материальных ценностей (II раздел), в которой совмещается аналитический и синтетический учет отгрузки (отпуска), реализации продукции, материальных ценностей и услуг и расчетов с покупателями.

Аналитический учет отгрузки и реализации организуется как по отдельным видам продукции в натуральном выражении, так и в разрезе платежных документов в двух оценках—по фак­тической себестоимости и продажной цене. Причем учитывается и общее количество продукции, оставшейся на начало и конец месяца неоплаченной, отгруженной в отчетном месяце, возвращенной покупателями и реализованной. Основанием для за­полнения II раздела ведомости являются ведомость за прошлый месяц (остаток неоплаченной продукции на начало месяца), платежные требования и приказы накладные на отгруженную продукцию отчетного месяца, а также выписки банка из рас­четного счета предприятия. Сумма оплаченного чеками железнодорожного тарифа за счет покупателя указывается в ведомости отдельно, так как она в объем реализации не включается. Таким образом, из II раздела возможно получить следую­щие данные: количество изделий, отпущенных со склада и от­груженных за месяц как по ассортименту, так и в стоимостном выражении; сумму транспортных расходов, суммы, причитаю­щиеся по счетам, платежным требованиям; состояние расчетов с покупателями, сведения о поступивших в отчетном месяце суммах за продукцию и в возмещение транспортных расходов и т. д. Показатели ведомости имеют большое оперативное значение, так как на каждый день необходимо иметь сведение об объеме отгруженной и реализованной продукции и в целях контроля за выполнением плана и договорных обязательств.

Раздел III ведомости заполняется по окончании месяца общими суммами по предъявленным счетам и состоит из трех частей:. А—оплата и списания; Б—списано в связи с возвратом продукции, В—не оплачено, не списано. Этот раздел служит для контроля полноты отражения в журнале-ордере № 11 обо­ротов по кредиту счетов 45 и 46 и правильности расчета остат­ков по счету 45 на следующий месяц.

#### 2.2. Учёт реализации продукции

Завершающей стадией процесса кругооборота средств предприятия является реализация продукции (работ, услуг), в результате чего готовые изделия (работы, услуги) превращаются в деньги. Реализация продукции завершает оборот хозяйст­венных средств и определяет эффективность производства: “деньги - товар - деньги” (Д - Т - Д\*). Если Д\* больше Д, то получается прибыль.

С введением в действие налогового кодекса РФ определено понятие реализации готовой продукции. Согласно ст.39 налогового кодекса, реализацией товаров (работ, услуг) признается передача права собственности на товар от одного лица к другому.

Датой или моментом реализации готовой продукции в зависимости от принятой налогоплательщиком учетной политики для целей налогообложения считается дата возникновения налогового обязательства по мере отгрузки и предъявлению покупателю расчетных документов, как наиболее ранняя из дат:

а) день отгрузки («метод начисления») готовой продукции;

б) день оплаты готовой продукции («кассовый метод»);

в) день предъявления покупателю счета-фактуры, а так же для налогоплательщиков, принявших в учетной политике для целей налогообложения дату возникновения налогового обязательства по мере поступления денежных средств, как день оплаты готовой продукции.

Оплатой готовой продукции признается прекращение встречного обязательства приобретателя соответствующей готовой продукции перед налогоплательщиком, которые непосредственно связаны с поставкой (передачей) этой готовой продукции, за исключением прекращения встречного обязательства путем выдачи покупателям – векселедержателем собственного векселя.

Реализованная продукция, работы, услуги учитываются на счете 46 «Реализация продукции (работ, ус­луг)». Особенностью его является отражение по дебету и кре­диту счета одинакового количества (объема) реализованной продукции в разных оценках: по дебету—в сумме фактических затрат и налога на добавленную стоимость, а по кредиту—в сумме выручки зачисленного платежа или суммы, предъявлен­ной к оплате, вместе с налогом на добавленную стоимость. Эта особенность и позволяет использовать счет 46 для расчета фи­нансового результата хозяйственной деятельности предприятия, как разницу между оборотами. Превышение оборота по дебету означает убыток как результат работы, а превышение обо­рота по кредиту—прибыль. Счет 46 сальдо не имеет, так как ежемесячно закрывается в корреспонденции со счетом 80 «При­были и убытки».

Если моментом реализации считается факт сдачи (отгрузки) продукции, работ, услуг, первым вступает в работу счет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Это активный счет, сальдо которого определяет отпускную стоимость сданных за­казчику работ, услуг, продукции неоплаченных; оборот по де­бету - отпускная стоимость сданных работ, услуг, продукции в отчетном месяце; оборот по кредиту - суммы, оплаченные по­купателями в отчетном месяце.

На отдельных счетах определяются и учитываются резуль­таты от реализации основных средств (счет 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств») и прочих активов (счет 48 «Реализация прочих активов»).

Учет отгрузки и реализации организуется в разрезе субсче­тов и синтетических показателей в журнале-ордере № 11, пред­назначенном для отражения оборотов по кредиту счетов 40, 43, 45, 46, 47, 48, 62 и аналитических данных к счетам 45 и 46. Журнал-ордер № 11 заполняется на основании аналитических данных ведомостей № 15 и 16.

Аналитические данные к счетам 45 и 46 приводятся в журнале-ордере № 11 по фактической себестоимости, по учетным ценам, в суммах по предъявленным счетам или заменяющим их документам и в оборотах не только за отчетный месяц, но и с начала года, с отражением сумм налога.

Аналитические показатели к счету 45 журнала-ордера № 11 используются для расчета реализации, т. е. аналитических по­казателей к счету 46 в части фактической себестоимости и вы­рученных сумм (поступившего платежа).

Сумма прибыли определяется исходя из реализованной про­дукции по продажным ценам (суммы вырученные) минус фак­тическая себестоимость реализованной продукции минус сумма НДС минус сумма внепроизводственных расходов.

Реализация продукции по договору купли-продажи. Договоры купли-продажи регулируются главой 30 Гражданского Кодекса РФ (далее ГК).

Согласно ст. 454 ГК РФ по договору купли-продажи одна сторона (продавец) обязуется передать вещь (товар) в собственность другой стороне (покупателю), а покупатель обязуется принять этот товар и уплатить за него определенную денежную сумму (цену). Условие договора купли-продажи о товаре считается согласованным, если договор позволяет определить наименование и количество товара. Отгруженная или сданная на месте покупателям (заказчикам) готовая продукция, расчетные документы за которую предъявлены этим покупателям (заказчикам), списывается в порядке реализации со счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 90 «Продажи».

Если договором поставки обусловлен момент перехода владения, использования и распоряжения отгруженной продукцией и риска ее случайной гибели от предприятия к покупателю (заказчику), отличный от указанного в главе 30 ГК РФ, то до оговоренного договором момента перехода права собственности эта продукция учитывается на счете 45 «Товары отгруженные». При фактической отгрузке ее производится запись по кредиту счета 43 «Готовая продукция» и дебету счета 45 «Товары отгруженные». В дальнейшем в момент перехода права собственности на отгруженную покупателю продукцию в бухгалтерском учете отражается проводка Дебет счета 90 «Продажи», Кредит счета 45 «Товары отгруженные».

Реализация продукции по договору комиссии.

Договоры комиссии регулируются главой 51 ГК РФ. Согласно ст. 990 ГК РФ по договору комиссии одна сторона (комиссионер) обязуется по поручению другой стороны (комитента) за вознаграждение совершить одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента.

Готовая продукция, переданная комитентом комиссионеру для реализации по договору комиссии, списывается со счета 43 «Готовая продукция в дебет счета 90 «Продажи». Моментом реализации продукции в бухгалтерском учете комитента является дата получения извещения комиссионера об отгрузке продукции покупателю (заказчику). При этом фактическая себестоимость отгруженной продукции и расходы по оплате услуг комиссионера, предварительно учтенные на счете 44 «Расходы на продажу», списываются в дебет счета 90 «Продажи».

Реализация продукции по договору мены.[[6]](#footnote-6)

Договоры мены регулируются главой 31 ГК РФ. Согласно ст. 567 ГК РФ по договору мены каждая из сторон обязуется передать в собственность другой стороны один товар в обмен на другой товар. При этом каждая из сторон признается продавцом товара, который она обязуется передать, и покупателем товара, который она обязуется принять в обмен.

Статьей 568 ГК РФ предусмотрено, что если из договора мены не вытекает иное, товары, подлежащие обмену, предполагаются равноценными, а расходы на их передачу осуществляются в каждом случае той стороной, которая несет соответствующие обязанности. В случае, когда в соответствии с договором мены обмениваемые товары признаются неравноценными, сторона, обязанная передать товар, цена которого ниже цены товара, предоставляемого в обмен, должна оплатить разницу в ценах непосредственно до или после исполнения ее обязанностей передать товар, если иной порядок оплаты не предусмотрен договором.

Следует отметить, что в Положении по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) отражен порядок определения выручки по договорам мены. В соответствии с п. 6.3 ПБУ 9/99 величина выручки определяется на основании стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией, исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей. При невозможности установить стоимость товаров, полученных организацией, выручка определяется исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет выручку в отношении аналогичной продукции.

Моментом отражения выручки от реализации продукции является дата исполнения обязательств сторонами договора.

## 3. Аудит отгруженной и реализованной готовой продукции

####

#### 3.1. Методика проведения аудита реализованной и отгруженной

#### продукции

Среди документов, подлежащих проверке, выделяют первичные документы, регистры учета, отчетность.

Первичные документы включают:

Приказ об учетной политике организации;

Договоры на реализацию продукции;

Приказ-накладная (комбинированный документ, совмещающий распоряжение складу на отпуск готовой продукции и накладную, являющуюся сопроводительным документом, фиксирующим отпущенное количество продукции);

Счет-фактура; Товарно-транспортная накладная;

Счета-фактуры для целей налогообложения;

Карточки складского учета;

Приемо-сдаточная накладная по сдаче на склад готовой продукции;

Акт сдачи на склад готовой продукции; Инвентарные описи;

Накладные на реализацию готовой продукции, коносаменты.

Регистры синтетического и аналитического учета включают:

Главную книгу; Журнал-ордер №11;

Ведомость выпуска готовой продукции;

Ведомость отгрузки и реализации готовой продукции;

Количественно суммовые карточки, оборотные ведомости.

Отчетность включает:

Форму №1 (бухгалтерский баланс)

Бухгалтерская отчетность, в которой отражается раздел (Участок, бухгалтерский счет), должна включать в себя в частности, строки баланса:

Стр. 214 «Готовая продукция и товары для перепродажи»;

Стр. 215 «Товары отгруженные»;

Стр.217 «Прочие запасы и затраты», по которой показываются запасы и затраты, не нашедшие отражения в других строках подраздела «запасы» раздела II бухгалтерского баланса;

Стр. 230 «Дебиторская задолженность покупателей и заказчиков».

Форму №2 (Отчет о прибылях и убытках)

При проверке организации учета отгрузки и реализации продукции необходимо установить и проверить:

• наличие договоров на поставку готовой продукции и правильность их оформления;

• правильность оформления документов и применяемых цен;

• соблюдение способа определения выручки по счетам 46, 47, 48;

• ведение синтетического и аналитического учета по счетам 45, 46, 47, 48, 62, 64 и др.;

• ведение ведомостей № 16, 16/1 и журнала-ордера № 11 (при применении журнально-ордерной формы учета).

При аудите операций по отгрузке и реализации продукции необходимо обратить внимание на учет расходов, связанных со сбытом продукции. Такие расходы называются коммерческими (внепроизводственными) и учитываются на счете 43 "Коммерческие расходы".

Коммерческие расходы включают: затраты на тару и упаковку; транспортные расходы по сбыту продукции; комиссионные сборы и отчисления; затраты на рекламу, включающие расходы на объявления в печати и по телевидению, проспекты, каталоги, буклеты; стоимость образцов товаров; прочие расходы по сбыту.

При контроле ведения учета по счету 43 необходимо проверить:

• обоснованность включения затрат в состав коммерческих расходов;

• соблюдение нормативных расходов на рекламу;

• соблюдение основных положений по учету тары;

• правильность составления бухгалтерских проводок

#### 3.2.Аудит отгрузки и реализации продукции (работ, услуг)

Для проверки правильности и полноты отражения в учете и отчетности готовой, отгруженной и реализованной продукции применяются следующие аудиторские процедуры:

«Продукция 1.1.1» — проверка соответствия фактической оценки готовой продукции методу оценки, установленному учетной политикой организации;

«Продукция 1.1.2» — проверка соответствия оценки отгру­женной продукции методу оценки, установленному учетной по­литикой организации;

«Продукция 1.1.3» — проверка правильности отражения в учете продукции, выработанной из давальческого сырья;

«Продукция 1.2.1» — проверка полноты отражения в учете выпущенной продукции;

«Продукция 1.2.2» — проверка полноты отражения в учете отгруженной и реализованной продукции;

«Продукция 1.3.1» — проверка правильности складского уче­та готовой продукции;

«Продукция 1.3.2» — проверка правильности отражения в учете результатов инвентаризаций готовой продукции.

Для оценки внутреннего контроля реализации продукции составляется вопросник (табл. 1). [[7]](#footnote-7)

Таблица 1

Вопросник для оценки внутреннего контроля реализации продукции (работ, услуг) и прочей реализации.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Направления и вопросы тестирования | Ответы | Примечание |
| Нет ответа | Да | Нет |
| 1 | УсловияКонтролируется ли реализация продукции персоналу за наличный расчет и реализацию отходов? |  |  |  |  |
| 23 | РеальностьОграничен ли доступ к бланкам счетов-фактур за реализацию?Заполняются ли пронумерованные транспортные накладные или другие документы на отгрузку? |  |  |  |  |
| 456 | ПолнотаПронумерованы ли бланки счетов-фактур за реализацию?Контролируется ли последовательность нумерации для выявления неучтенных счетов-фактур?Контролируется ли последовательность нумерации для выявления неучтенных транспортных накладных? |  |  |  |  |
| 789 | УтверждениеУтверждаются ли продажи в кредит до отгрузки?Обоснованы ли реализационные цены и сроки реализации по договорам?Устанавливаются ли реализационные цены ниже себестоимости? |  |  |  |  |
| 111 | ТочностьСопоставляется ли количество отгруженной продукции с данными счетов-фактур?Проверяются ли товарно-транспортные документы на предмет ошибок при подсчете количества, общей суммы, применении цен, наценок?Проверяется ли соответствие данных первичного, аналитического и синтетического учета реализации продукции? |  |  |  |  |
| 1 | КлассификацияИмеется ли классификатор по готовой продукции и ее реализации? |  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 11 | УчетИмеется ли единая учетная политика по реализации продукции?Проверяются ли записи аналитического и синтетического учета реализации и утверждаются ли ответственным бухгалтером? |  |  |  |  |
| 1 | ПериодизацияДатируются ли счета-фактуры за реализацию продукции днем отгрузки? |  |  |  |  |

Примерные аудиторские тесты контроля реализации продукции, товаров, работ и услуг представлены в таблице 2.

Таблица 2

Процедура аудиторских тестов контроля реализации продукции

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Вопросы, включенные в программу, и процедуры их проверки | Направления контроля |
|  А1 | РеализацияВыбрать для проверки документы на отгрузку:А) сканировать на предмет недостающих номеровБ) проследить по соответствующим операциям счета-фактурыВ) сканировать счета-фактуры на предмет пропущенных номеров  | ПолнотаПолнотаПолнота |
|  Б2 | ВыборочноА) проверить точность подсчета стоимости отгруженной продукцииБ) проверить цены по утвержденному перечню ценВ) подтвердить отгрузку продукции приложенными документами к счетам-фактурамГ) проверить даты и соответствие количества товаров, работ, услуг в приложенных документах к счетам-фактурам Д) проследить точность и правильность отражения задолженности покупателей в регистрах бухгалтерского учета и Главной книги | ТочностьУтверждениеРеальностьПериодизация,РеальностьУчет |
| 3 | Проверить путем пересчета своевременность и полноту списания себестоимости реализованной продукции, торговой наценки и коммерческих расходов согласно нормативным требованиям | Точность,периодизация |
| 4 | Используя приемы прослеживания, сверки документов, выборочно проверить реальность формирования себестоимости реализованной продукции | Реальность |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 5 | Проверить правильность составления бухгалтерских проводок на отгрузку продукции, поступление выручки от реализации, списание себестоимости, торговой наценки, распределение коммерческих расходов и отражения условно-постоянных расходов | Учет |
| 6 | Путем пересчета проверить правильность начисления НДС, определения финансовых результатов от реализации | Точность |
| 7 | Проанализировать результаты от реализации продукции, работ и услуг, сравнить эти результаты с данными бизнес-плана организации | Утверждение |

На заключительном этапе проверки аудитор должен устано­вить соответствие данных аналитического учета по реализации продукции (работ, услуг) с данными синтетического учета (жур­нала-ордера, Главной книги). Взаимной сверкой записей опера­ций по реализации в разных регистрах можно установить точ­ность отражения сумм и правильность корреспонденции счетов по этим операциям.

#### 3.3. Типичные ошибки в учёте отгрузки и реализации готовой

#### продукции[[8]](#footnote-8)

1. Оценка готовой продукции не соответствует методу оценки, установленному учетной политикой организации.

Готовая продукция списывается в порядке реализации со счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 90 «Продажи», только если она отгружена или сдана покупателю на месте и расчетные документы за нее предъявлены этим покупателям (заказчикам).

Если договором поставки обусловлен момент перехода права владения, использования и распоряжения отгруженной продукции и риска ее случайной гибели от предприятия к покупателю (заказчику) не в момент отгрузки или сдачи покупателю на месте (например, при экспорте продукции), то до такого момента эта продукция учитывается на счете 45 "«Товары отгруженные». При фактической отгрузке ее производится запись по кредиту счета 43 «Готовая продукция» и дебету счета 45 «Товары отгруженные».

Готовая продукция, переданная другим предприятиям для реализации на комиссионных и иных подобных началах, также списывается со счета 43 «Готовая продукция» в дебет счета 45 «Товары отгруженные».

2. Оценка отгруженной продукции не соответствует методу оценки, установленному учетной политикой организации.

Записи по дебету счета 45 «Товары отгруженные» в корреспонденции со счетом 43 «Готовая продукция», 41 «Товары» могут производиться только в соответствии с оформленными документами (накладными, приемосдаточными актами и др.) по отгрузке готовых изделий (товаров) или передаче их для реализации на комиссионных и иных подобных началах.

Если предприятие отражает реализацию продукции (товаров, работ, услуг) по мере оплаты покупателем (заказчиком) расчетных документов, то счет 45 «Товары отгруженные» используется для обобщения информации о наличии и движении всей отгруженной продукции (товаров), выполненных и сданных работ (услуг). При этом принятые на учет по счету 45 «Товары отгруженные» суммы списываются в дебет счета 90 «Продажи» при оплате расчетных документов покупателем (заказчиком).

В целях соблюдения единой методологии бухгалтерского учета на предприятии должен использоваться единый метод определения следующей цепочки: «фактическая себестоимость незавершенного производства – фактическая себестоимость готовой продукции – фактическая себестоимость отгруженной и реализованной продукции».

Соответствие методов оценки всех составных частей цепочки должно быть проанализировано аудитором на этапе экспертизы учетной политики.

3. Неполное отражение в учете выпущенной продукции.

По строке «Готовая продукция» в бухгалтерской отчетности показывается фактическая производственная себестоимость остатка законченных производством изделий, прошедших испытания и приемку, укомплектованных всеми частями согласно условиям договоров с заказчиками и соответствующим техническим условиям и стандартам. Продукция, не отвечающая указанным требованиям, и несданные работы считаются незаконченными и показываются в составе незавершенного производства. Если продукция предприятия отвечает всем вышеуказанным требованиям, то она должна быть и отражена в учете как готовая продукция. Для выявления фактов учета фактически готовой продукции в составе незавершенного производства, как правило, знаний аудитора бывает недостаточно. В таких случаях требуется привлечение эксперта.

При использовании для учета затрат на производство счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» готовая продукция отражается по данной статье по нормативной (плановой) себестоимости.

4. Несвоевременное отражение в учете отгруженной и реализованной продукции.

При отражении в учете отгруженной и реализованной продукции возможны два варианта ошибки:

 - Отражение в учете продукции как реализованной, в то время как в соответствии с договором она еще не может быть признана реализованной, а должна быть отражена в учете и отчетности как отгруженная;

 - Отражение в учете продукции как отгруженной, в то время как в соответствии с договором она уже реализована, т.е. момент перехода права собственности от продавца к покупателю уже состоялся.

#### Заключение

Цель курсового исследования достигнута путём реализации поставленных задач. В результате проведённого исследования по теме:  «Учёт и аудит отгруженной и реализованной продукции» можно сделать ряд выводов:

В условиях рыночной системы каждый производитель выходит на рынок со своей продукцией самостоятельно, и то предприятие, которое создает для себя лучшие условия продажи своих товаров на рынке, будет находиться в лучшем положении по сравнению с другими, выпускающими аналогичную продукцию. Поэтому, чтобы процветать, нужно расти, изыскивать новые формы применения капитала, новые экономически эффективные технологии производства, новые формы доведения продукции до рынка.

Хозяйственная деятельность любого предприятия складывается из трех непрерывных взаимосвязанных хозяйственных процессов: снабжения (заготовления и приобретения материально-технических ресурсов), производства продукции и ее сбыта (реализации). Эти процессы осуществляются одновременно, для чего используется труд работников, основные и оборотные средства.

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

- систематический контроль за выпуском готовой продукции, состоянием ее запасов и сохранностью на складах, объемом вы­полненных работ и услуг;

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

- контроль за выполнением плана договоров-поставок по объёму и ассортименту реализованной продукции;

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

Успешное выполнение этих задач зависит от ритмичности ра­боты предприятия, правильной организации сбыта и складского хозяйства, своевременности документального оформления хо­зяйственных операций.

Реализация продукции (работ, услуг) является завершающей стадией процесса кругооборота средств предприятия в результате чего готовые изделия (работы, услуги) превращаются в деньги.

Реализованная продукция, работы, услуги учитываются на счете 46 «Реализация продукции (работ, ус­луг)». Особенностью его является отражение по дебету и кре­диту счета одинакового количества (объема) реализованной продукции в разных оценках: по дебету—в сумме фактических затрат и налога на добавленную стоимость, а по кредиту—в сумме выручки зачисленного платежа или суммы, предъявлен­ной к оплате, вместе с налогом на добавленную стоимость.

Для проверки правильности и полноты отражения в учете и отчетности готовой, отгруженной и реализованной продукции применяются следующие аудиторские процедуры:

«Продукция 1.1.1» — проверка соответствия фактической оценки готовой продукции методу оценки, установленному учетной политикой организации;

«Продукция 1.1.2» — проверка соответствия оценки отгру­женной продукции методу оценки, установленному учетной по­литикой организации;

«Продукция 1.1.3» — проверка правильности отражения в учете продукции, выработанной из давальческого сырья;

«Продукция 1.2.1» — проверка полноты отражения в учете выпущенной продукции;

«Продукция 1.2.2» — проверка полноты отражения в учете отгруженной и реализованной продукции;

«Продукция 1.3.1» — проверка правильности складского уче­та готовой продукции;

«Продукция 1.3.2» — проверка правильности отражения в учете результатов инвентаризаций готовой продукции.

## Библиографический список литературы

1. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 21 ноября 1996г. №129-ФЗ.
2. Методические указания по бухгалтерскому учету материально - производственных запасов. Утверждены Приказом Министерства финансов РФ от 28декабря 2001 г. N 119н (в ред. Приказа Минфина РФ от 23.04.2002 N 33н).
3. Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально - производственных запасов" (ПБУ 5/01). Утверждено приказом Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 г. N 44н.
4. Аврова И.А. План счетов. Налоговый комментарий. Издательско-консультационная компания "Статус-Кво 97", 2006. – 456с.
5. Алборов Р. А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. – М.: Издательство "Дело и Сервис", 2003. — 464с.
6. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: учеб, пособие. Серия «Экономика и управление»— Ростов н/Д.: Изд. центр «Март», 2005.
7. Богатая И.Н., Хахонова Н. Н. Бухгалтерский учёт. – Ростов н/Д: „Феникс“, 2003. – 608с.
8. Вещунова Н. Л., Фомина Л. Ф. Бухгалтерский учёт: учебник. - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 672с.
9. Иванцев И.В. Реализация продукции по договору мены // Главбух. – 2000 - №11 – С.16.
10. Камышанов П. И. Бухгалтерский учет и аудит. — М.: Инфра - М, 2002. — 465 с.
11. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учёт: Учебное пособие. - М.: ИНФРА-М, 2005. –717с.
12. Макарова В.И Реализация готовой продукции малыми предприятиями // Главбух. – 1999 - №8. –С. 23.
13. Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит  — М.: Инфра-М, 2003.  — 410с.
1. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 9 июня 2001 г. N 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально - производственных запасов" ПБУ 5/01». [↑](#footnote-ref-1)
2. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учёт: Учебное пособие. - М.: ИНФРА-М, 2005. [↑](#footnote-ref-2)
3. Утверждена Постановлением Государственного комитета Российской Федерации по статистике от 30 октября 1997 г. N 71а [↑](#footnote-ref-3)
4. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 21 ноября 1996 года N 129-ФЗ [↑](#footnote-ref-4)
5. Методические указания по бухгалтерскому учету материально - производственных запасов (в ред. Приказа Минфина РФ от 23.04.2002 N 33н) [↑](#footnote-ref-5)
6. Иванцев И.В. Реализация продукции по договору мены // Главбух. – 2000 - №11 – с.16. [↑](#footnote-ref-6)
7. Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит  — М.: Инфра-М, 2003.   [↑](#footnote-ref-7)
8. Камышанов П. И. Бухгалтерский учет и аудит. — М.: Инфра - М, 2002.  [↑](#footnote-ref-8)