



ОСОБЕННОСТИ АУДИТА ОПЕРАЦИЙ ПО УЧЕТУ ПРОИЗВОДСТВА РЫБНОЙ ПРОДУКЦИИ ИЗ ДАВАЛЬЧЕСКОГО СЫРЬЯ

В.Ю. Калинина, студентка,
В.Г. Грудинев, канд. экон. наук, профессор,
ФГБОУ ВО «Калининградский государственный
технический университет»

В статье освещены особенности, связанные с аудитом операций по производству рыбной продукции из давальческого сырья, на примере общества с ограниченной ответственностью «Арбат Трейд». Раскрыты главные теоретические аспекты темы и даны разъяснения по специфике деятельности экономического субъекта. На основе проведенного исследования с целью повышения эффективности работы разработаны рекомендации по совершенствованию учета и контроля давальческих операций.

аудит, договор подряда, давальец, подрядчик, давальческая схема, рыбная продукция

В современных условиях рыночной экономики организации ежедневно совершают финансово-хозяйственные операции, которые связаны с движением материальных ресурсов, денежных средств или принятием на себя определенных обязательств. Одним из наиболее распространенных видов расчетов являются расчеты с контрагентами за сырье, материалы и выполнение услуг. Правильная организация расчетных отношений и проведение аудита приводит к улучшению экономических связей и совершенствованию расчетной и договорной дисциплины.

Цель исследования – дать оценку существующей системе организации контроля расчетов по договору подряда для выработки предложений по совершенствованию бухгалтерского учета расчетов с контрагентами.

Прежде всего, для выявления особенностей аудита операций по производству рыбной продукции из давальческого сырья были рассмотрены основные законодательные и нормативные акты, регулирующие аудиторскую деятельность, а также отношения давальца и подрядчика, используемые аудиторами в ходе проверки.

Их можно поделить на две группы:

1. Документы по аудиту, регулирующие аудиторскую деятельность непосредственно в ходе проведения аудиторской проверки [1 – 3].

2. Документы по бухгалтерскому учету и другие, которые использует аудитор при выражении своего мнения о соответствии ведения аудируемого сегмента учета действующему законодательству [4 – 8].

Аудиторская проверка включает четыре основные стадии:

- знакомство с финансово-хозяйственной деятельностью предприятия;
- подробное планирование аудиторской проверки;
- сбор аудиторских доказательств;
- завершение аудиторской проверки [9].

В соответствии с вышеперечисленными стадиями аудиторской проверки было осуществлено знакомство с аудируемым субъектом.

Рассматриваемая организация ООО «Арбат Трейд», целью которой является продажа рыбных консервов, закупает материалы для их изготовления и заключает договор подряда с ООО «Балтийский консервный завод», который перерабатывает собственными производственными мощностями сырье, а уже готовую продукцию передает обратно контрагенту.

Многие компании стремятся оптимизировать свои расходы на производственную деятельность, используя передачу сырья в переработку на давальческой основе.

В России операции с давальческим сырьем применяются сравнительно недавно, поэтому до сих пор отсутствует нормативная база, которая регулирует взаимоотношения участников данного процесса. Нет четкого представления о давальческих операциях как о специфическом объекте учета, в нормативных актах не дается характеристика таких важных для учета понятий, как давальческие операции, давальец, переработчик.

Необходимость давальческих операций возникает в связи с неравномерностью развития добычи сырья и производственных мощностей по его переработке в продукцию. Основная особенность договора подряда в том, что давальец не только владеет готовой продукцией, но и сохраняет за собой право собственности на исходное сырье и отходы. Подрядчик только перерабатывает сырье и передает готовую продукцию заказчику. Для заказчиков производство продукции из давальческого сырья имеет огромное преимущество: если было решено производить какой-либо продукт, но не хватает времени, производственных мощностей и денег на покупку соответствующего оборудования, выход только один – заказать изготовление готовой продукции у переработчика. Переработчик тоже имеет свою выгоду – не нужно думать о том, кому и как реализовать полученную продукцию.

Формулировка отличительных особенностей управленческого и финансового учета давальческих операций проводилась исходя из следующих положений:

1. От оформления давальческих операций различными договорами напрямую зависит схема и вся организация бухгалтерского учета по данному объекту учета. Единые договорно-правовые отношения по любым операциям и ведение их учета устанавливает гражданское законодательство и законодательство о бухгалтерском учете. Так как перечень первичных документов, оформляемых при переработке давальческого сырья, на законодательном уровне не определен, то организация самостоятельно, руководствуясь положениями гл. 37 «Подряд» Гражданского кодекса РФ, разрабатывает и закрепляет в учетной политике документы, используемые для передачи в переработку и возврата из переработки давальческого сырья [4].

2. При исследовании бухгалтерских особенностей давальческих операций необходимо учитывать общие принципы организации их деятельности. Для этих целей была разработана модель механизмов осуществления давальческих операций в ООО «Арбат Трейд» (рис. 1).



Рисунок 1 – Модель механизмов осуществления давальческих операций в ООО «Арбат Трейд»

Содержание модели таково:

1. Давалец приобретает материальное сырье у поставщиков.
2. Давалец передает сырье переработчику в качестве давальческого сырья для доведения его до готовой продукции.
3. После переработки сырья от подрядчика изготовленная продукция переходит давальцу, и, если это оговорено в договоре, оставшееся после переработки сырье также возвращается давальцу.
4. Давалец продает покупателю готовую продукцию.
5. За оказанные услуги переработчик предъявляет счет давальцу, который в соответствии с заключенным договором может произвести оплату либо денежными средствами, либо оставшимся сырьем, либо готовой продукцией.
6. Также даvaleц должен погасить дополнительные расходы переработчику (если они возникли) – сумму штрафов, понесенных переработчиком по вине давальца, при условии, что такое возмещение оговорено в договоре.

Таким образом, сформированная модель механизмов осуществления операций по переработке давальческого сырья может являться базой для финансового и управленческого учета давальческих операций.

В ООО «Арбат Трейд» отношения по передаче сырья на давальческой основе оформляются договором подряда. В соответствии с положениями гл. 37 Гражданского кодекса РФ договор должен содержать следующие условия: предмет договора (создание консервы), срок (начальный и конечный), цена, нормы расходов сырья, распределение рисков и ответственность [4].

По условиям договора с согласия заказчика может быть уменьшена цена работы с учетом стоимости оставшегося у подрядчика неиспользованного сырья. Суммы безвозвратных отходов отдельно на счетах бухгалтерского учета не отражаются. Их величина будет учтена в нормах расхода сырья, списываемого в производство.

Рассмотрим блок-схему движения документов от момента передачи сырья давальцем переработчику до получения уже готовой продукции обратно в ООО «Арбат Трейд» (рис. 2).

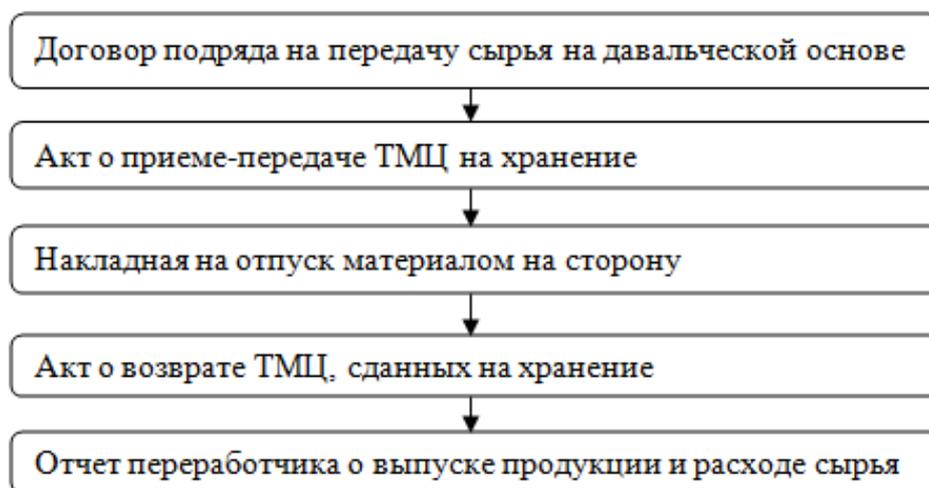


Рисунок 2 – Блок – схема движения документов в ООО «Арбат Трейд»

В процессе подготовительного этапа аудита был разработан общий план аудиторской проверки, который лег в основу программы аудита операций по производству рыбной продукции из давальческого сырья (рис. 3).

По результатам проведенной проверки были выявлены следующие недостатки:

- отсутствие утвержденного графика документооборота для данного участка учетной работы;
- нарушения сроков хранения документации в архиве;
- несоблюдение сроков предоставления первичных документов в бухгалтерию;

- не проводится инвентаризация на данном участке работ;
- противоречие учетной политики и устава в некоторых вопросах.

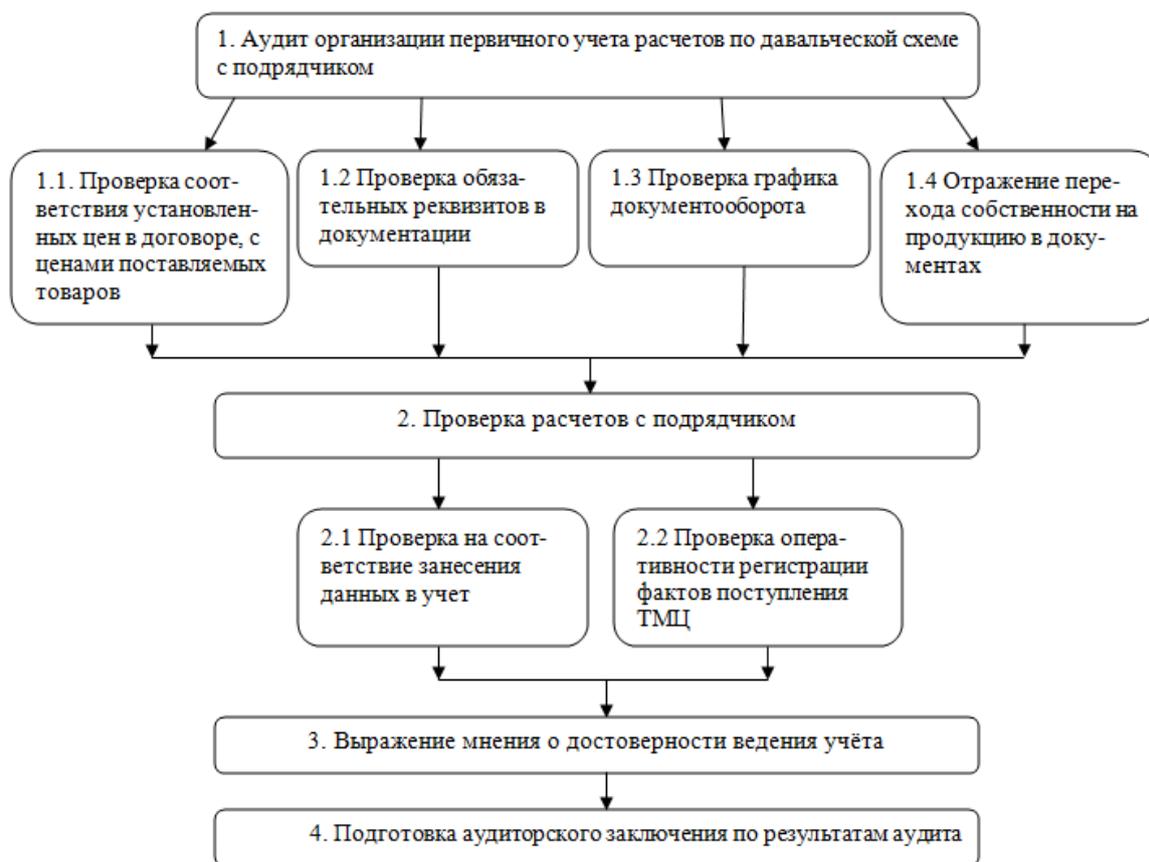


Рисунок 3 – Алгоритм проведения аудиторской проверки операций по производству рыбной продукции из давальческого сырья в ООО «Арбат Трейд»

В целях совершенствования системы учета и контроля операций по производству рыбной продукции из давальческого сырья экономическому субъекту рекомендованы следующие мероприятия:

- осуществлять контроль оплаты и сверку взаимных расчетов с контрагентами через подписание актов сверки;
- составить график документооборота, поскольку он будет способствовать повышению ответственности исполнителей и позволит более оперативно использовать информацию, необходимую для расчетов;
- разработать положение о системе штрафных мероприятий для сотрудников при несоблюдении сроков предоставления документов в бухгалтерию;
- в учетную политику экономического субъекта добавить абзац, посвященный учету расчетов с поставщиками и подрядчиками;
- дополнить учетную политику на предмет проведения внеплановых выборочных проверок – поквартальных инвентаризаций, с целью контроля за экономическими взаимоотношениями, возникающими в процессе давальческой схемы.

Когда основные процедуры контроля фактов хозяйственной жизни добросовестно проработаны, а не просто соблюдаются формально, то тем самым они позволяют обеспечить высокую эффективность внутреннего финансового контроля организации в целом [10].

Таким образом, проведение аудиторской проверки операций по производству рыбной продукции из давальческого сырья дает нам уверенность в том, что:

- переход собственности на продукцию отражен и в учете, и в договорах;
- условия нормативно-правовых актов по данному участку работ соблюдаются;

– такая форма деятельности более эффективна с точки зрения экономии затрат в сравнении с тем, если бы предприятие само делало весь цикл по переработке сырья;
– представленные выше мероприятия будут способствовать совершенствованию учета и внутреннего контроля.

Аудиторская проверка раскрывает ранее не подвергавшуюся огласке информацию. Это, в свою очередь, позволяет делать отношения давальца и переработчика дavalьческого сырья более открытыми и взаимовыгодными.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Федеральный закон от 30.12.2008 № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности».
2. Постановление Правительства РФ № 696 от 23.09.2002. «Об утверждении Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности».
3. Кодекс профессиональной этики аудиторов – Одобрен Советом по аудиторской деятельности от 22.03.2012.
4. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) гл. 37 от 26.01.1996 № 14-ФЗ.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) гл. 25 от 05.08.2000 № 117-ФЗ.
6. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
7. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)».
8. Приказ Минфина России от 06.05.1999 № 33н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99».
9. Суйц, В.П. Аудит: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям и направлениям / В.П. Суйц. – Москва: Высшее образование, 2014.
10. Снегирева, Л.И. Внутренний контроль / Л.И. Снегирева // Бухгалтерский учет. – 2014. – №4. – С. 79–84.

FEATURES OF AUDIT OF OPERATIONS ON PRODUCTION OF FISH PRODUCTION FROM RAW MATERIALS SUPPLIED BY THE CUSTOMER

V. Kalinina, student,
V. Grudinov, candidate of economic sciences, professor,
Kaliningrad State Technical University

The features connected with carrying out audit of transactions on production of fish production from raw materials supplied by the customer on the example of “Arbat Trade” limited liability company are covered in article. The main theoretical aspects of a subject are disclosed and explanations on specifics of activities of the economic actor are made. On the basis of the conducted research for the purpose of increase in overall performance, recommendations about enhancement of accounting and control of transactions to be provided are developed.

audit, contractor's contract, davalec, contractor, tolling scheme, fish products