Санкт-Петербургский Государственный Университет экономики и финансов

**Заочный факультет**

Контрольная работа №\_\_\_\_\_

Кафедра бухгалтерского учёта и аудита

По курсу Аудит в промышленности

Тема 9. Аудит операций учёта материально-производственных запасов

Студента *IV* курса, группа *449,*

Специальность *Бухгалтерский учёт и аудит, 4-х год.*

*Козыревой Снежаны Геннадьевны*

Адрес: *188230 г. Луга, ул. Киевская, д. 53, кв. 25* т. *(813-72) 4-23-39*

Дата регистрации работы\_\_\_\_\_200\_\_ г. № зачётной книжки 0584208

Санкт-Петербург

2009 г.

План

1. Показатели бухгалтерской отчётности, учётные регистры, первичные документы и другие материалы, подлежащие аудиту…………………....….…3

2. Основные нормативные документы, регулирующие бухгалтерский учёт, отчётность, внутрихозяйственный контроль и аудит учёта материально-производственных запасов…………………………………………………...…..5

3. Проверка сохранности, оценки и учёта движения материально-производственных запасов………..………………...……………………………7

4. Особенности проверки учёта спецодежды, инвентаря и хозяйственных принадлежностей……………………………………...…………………………12

5. Проверка учёта импорта материально-производственных запасов….........16

6. Проверка налогообложения операций по движению материально-производственных запасов………………………………..…………………….23

7. Фрагмент отчёта аудитора по результатам проведения аудита за первое полугодие 2007 г. ОАО "Лужский хлебокомбинат"……......…………………23

Список использованной литературы………………………...........……………25

1. Показатели бухгалтерской отчётности, учётные регистры, первичные документы и другие материалы, подлежащие аудиту

Производственные запасы учитываются на счетах II раздела плана счетов. Но главным здесь, безусловно, является счёт 10 "Материалы", который подразделяется на субсчета (по группам материальных ценностей). Общие данные по учёту материальных ценностей и производственных запасов проверяются по статьям раздела II "Оборотные активы" актива баланса (ф.1) по строкам 211, 212, 213, 218 и таких бухгалтерских регистров, как Главная книга, журналы-ордера № 6, 10, 10/1, вспомогательная ведомость № 10.

Операции по приобретению материально-производственных запасов возлагаются на работников отдела снабжения, которые ведут Журнал учёта поступления грузов. В нём содержится необходимая информация о поступлении грузов, включая согласие на оплату или отказ от акцепта.

Экспедитор должен получить в бухгалтерии доверенность (ф. № М-2 или М-2а). Она должна быть зарегистрирована в момент выдачи экспедитору под расписку, В Журнале учёта выданных доверенностей. Доверенность подписывается лицом, на имя которого выдана. Срок её действия — 15 дней.

Если данные сопроводительных документов груза соответствуют его фактическому наличию, работник склада выписывает в двух экземплярах приходный ордер (ф. № М-4), который подписывается также и экспедитором. Первый экземпляр остаётся на складе и в дальнейшем используется как основание для приёмки материалов. Второй экземпляр передаётся экспедитору для отчёта.

При отсутствии сопроводительных документов или в случае несоответствия поступивших материалов по количеству и качеству, расхождения по ассортименту организация составляет акт приёмки материалов (ф. № М-7) в двух экземплярах. Один экземпляр является основанием для предъявления претензии транспортной организации или поставщику. Другой экземпляр передаётся в бухгалтерию организации для текущего учёта материально-производственных запасов.

Работник склада на основании первичных документов о приёмке материалов делает запись в карточку учёта материалов (ф. № М-17) (см. приложение 3) в которой ведётся их количественный учёт.

Для оформления движения материалов внутри организации составляют требования-накладные на отпуск материалов (форма № М-11), который выписывают при внутреннем перемещении материалов со склада на склад или при сдаче цехами на склад неиспользованных сэкономленных материалов или ценных отходов производства, отходов от брака продукции. Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (форма № М-35), используется при оприходовании материалов, полученных от ликвидации основных средств, выбытия из эксплуатации прочих активов.

Расходные документы отражают отпуск материалов на производственные нужды (изготовление продукции), на хозяйственные нужды (содержание зданий, ремонтные работы), реализацию на сторону излишних, не используемых в хозяйственной деятельности организации материалов. К ним относятся лимитно-заборные карты, требования-накладные и накладные на отпуск материалов на сторону.

Лимитно-заборная карта (форма № М-8) выписывается на одну или несколько позиций (видов материалов), относящихся к определённому коду производственных затрат (заказу).

Сверхлимитный отпуск материалов на производство (возмещение брака, перерасход, перевыполнение производственной программы) или замена материалов также оформляются выпиской требования-накладной (форма № М-11) с отметкой в ней кода причины и виновника перерасхода.

Накладные на отпуск материалов на сторону (форма № М-15) применяются для учёта и оформления отпуска материалов на сторону или хозяйствам своей организации, выделенным на отдельный баланс. При перевозке автотранспортом материалов, отпущенных на сторону, выписывается товарно-транспортная накладная (форма № 1-Т).[[1]](#footnote-1)

2. Основные нормативные документы, регулирующие бухгалтерский учёт, отчётность, внутрихозяйственный контроль и аудит учёта материально-производственных запасов

В Федеральном законе "О бухгалтерском учёте" № 129-ФЗ от 21.11.1996 определены концептуальные положения и общие принципы организации и ведения бухгалтерского учёта, права, обязанности и ответственность в этой области юридических и физических лиц, управляющего персонала; меры, обеспечивающие достоверность бухгалтерской информации, порядок публикации бухгалтерской отчётности и государственного регулирования всей системы бухгалтерского учёта.

Закон состоит из 19 статей сгруппированных в четыре раздела:

1. Общие положения.
2. Основные требования к ведению бухгалтерского учёта. Бухгалтерская документация и регистрация.
3. Бухгалтерская отчётность.
4. Заключительные положения.

ПБУ — это национальные стандарты бухгалтерского учёта России. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01 от 09.06.2001 г. № 44н) устанавливает правило формирование в бухгалтерском учёте информации о материально-производственных запасах организации.

"Закон об аудиторской деятельности в России" № 119-ФЗ от 07.08.2001 г. определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности в качестве её необходимого и равноправного элемента.

Согласно ст. 9 Федерального Закона "Об аудиторской деятельности", стандарты аудиторской деятельности — единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, оформлению и оценке качества аудита и сопутствующих ему услуг, а также к порядку подготовки аудиторов и оценке их квалификации.[[2]](#footnote-2)

Стандарты определяют общий подход к проведению аудита, масштаб аудиторской проверки, виды отчётов аудиторов, вопросы методологии, а также базовые принципы, которым должны следовать все представители этой профессии независимо от условий, в которых проводится аудит.

Постановлением Правительства РФ № 696 от 23.09.2002 г. утверждены шесть Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности.

В соответствии с п. 3.5. Стандарта аудиторской деятельности "Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчётности" аудиторская организация обязана на всех этапах проведения проверки исходить из принципа профессионального скептицизма, принимая во внимание вероятность того, что получаемые аудиторские доказательства могут быть неверными. Хозяйственные операции по учёту и движению МПЗ в большой промышленной организации относятся к операциям с повышенным уровнем риска по следующим причинам:

1. Вероятность хищения МПЗ.
2. Огромный объём совершаемых операций и, соответственно, большой массив первичной учётной документации, следствием чего могут стать: отсутствие оправдательных документов; несанкционированное списание МПЗ (отсутствие реквизитов, придающих документам юридическую силу); утеря документов.

3. Искажение фактов списания МПЗ вследствие технических ошибок при подсчёте и измерении совершаемых операций на стадии сбора и регистрации информации.

3. Проверка сохранности, оценки и учёта движения материально-производственных запасов

Прежде всего, необходимо проверить, как предприятия выполняют положения учётной политики. Это касается таких моментов:

* учёта материальных ценностей — по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учётным ценам;
* метода списания материальных ценностей на затраты производства;
* метода учёта движения материальных ценностей на складах предприятия;
* учёта спецодежды, инвентаря и хозяйственных принадлежностей;
* списания налога на добавленную стоимость.

Аудиторская проверка товарно-материальных ценностей начинается с ознакомления с материальным отделом бухгалтерского учёта: кто ведёт бухгалтерский учёт движения ценностей (образование, бухгалтерский стаж, родственные связи); какими нормативными документами пользуется бухгалтер данного участка; кому подотчётен данный бухгалтер, кто его проверяет по исполняемой работе; наличие плана (графика) — схемы документооборота и альбома с перечнем и образцами заполненных первичных типовых документов; обоснованность, оптимальность и целесообразность выбора в учётной политике организационных, методических и технических аспектов по данному участку учёта; наличие схем поставки учёта движения ценностей на счетах; какие методы внутреннего контроля используются (инвентаризация, документирование; нормативного учёта) для проверки отклонений фактического расхода материалов от норм; соблюдаются ли сроки проведения инвентаризации ценностей и порядок оформления результатов инвентаризации; следует убедиться в наличии правильно оформленных договоров о материальной ответственности с завскладами, кладовщиками и другими лицами, которым переданы в подотчёт товарно-материальные ценности; наличие журналов регистрации документов (в частности, доверенностей), приказов о постоянно действующей инвентаризационной комиссии, состава комиссии.

***Проверка сохранности материально-производственных запасов.***

Сохранность товарно-материальных ценностей зависит от условия хранения, поэтому следующим этапом контроля является проверка состояния складского хозяйства в данной организации. Аудитор выясняет число и размещение складских помещений, хранилищ (бутов, траншей, башен и т.п.), в том числе типовых и приспособленных, их ёмкость; условия для хранения ценностей; обеспеченность весоизмерительными приборами.

После этого целесообразно провести тестирование и выяснить: следует ли провести инвентаризацию всех видов ценностей; необходимо ли проведение документальной проверки отдельных направлений поступления и использования (движения) материальных ценностей. Это достигается путём изучения слабых и сильных сторон внутреннего контроля и системы бухгалтерского учёта.

В случае проведения инвентаризации аудитор должен: установить, используются ли складские помещения по назначению, правильно ли складируются ТМЦ; проверить, отвечают ли складские помещения требованиям, как они охраняются; определить, не хранятся ли ценности под открытым небом или в неприспособленных помещениях и не подвергаются ли они вследствие этого порче и т.п.; удостовериться в аккуратном проведении всех процедур инвентаризационной комиссией; потребовать пересчёта, обмера, взвешивания запасов, если это необходимо; фиксировать результаты инвентаризации по каждому виду инвентаризации по каждому виду ТМЦ в инвентаризационных описях, составляемых по месту нахождения (хранения) и по материально-ответственным лицам в единицах измерения, принятых в учёте; составить отдельную опись по ценностям, принадлежащим другим организациям, а потом встречной проверкой выяснить, кому они принадлежат и почему хранятся на складе другой фирмы; обратить особое внимание на номера, марки, наименования материальных ценностей, соответствие их номерам, маркам, указанным в паспортах и приходных документах; по некоторым запасам (кормам, семенам и т.п.) при необходимости проводить отбор проб для лабораторного анализа качества; составляют ли сличительные ведомости в бухгалтерии по ТМЦ, по которым выявлены отклонения от учётных данных (которые подписывают главный бухгалтер и материально-ответственное лицо); нужно получить от материально-ответственных лиц письменные разъяснения о причинах выявленных недостач и излишков ТМЦ; проверить правильность отражения в учёте выявленных недостач и излишков ценностей; сохранить копии указанных (рабочих) документов, которые будут использованы в дальнейшем при проведении проверки.

После инвентаризации целесообразно провести проверку полноты оприходования, правильности списания, оценки и учёта ТМЦ.

При ***проверке организации учёта движения материальных ценностей на складах*** прежде всего надо проконтролировать организацию складского хозяйства и контрольно-пропускной системы. Далее проверяют, как организован складской учёт материалов и как ведётся контроль со стороны бухгалтерии.

Предприятия могут применять преимущественно три основных варианта учёта движения материалов на складах. К ним относятся: 1) оперативно-бухгалтерский (сальдовый) метод; 2) карточно-документационный; 3) бескарточный.

Если применяется *сальдовый метод*, то аудитор проверяет ведомости по приходу и расходу материалов, сверяет итоговые данные этих ведомостей с сальдовыми ведомостями.

Второй метод предусматривает составление в бухгалтерии количественно-суммовых оборотных ведомостей по группам материалов. В этом случае аудитор просматривает эти ведомости и сверяет остатки с карточками складского учёта. Обычно осуществляется выборочная сверка, так как сплошной контроль — весьма трудоёмкая операция.

Третий метод является наиболее эффективным. Он применяется, как правило, при использовании ПЭВМ. В этом случае карточки складского учёта обычным методом не ведутся. Сам процесс складского учёта организуется на ПЭВМ, а за определённые периоды (месяц, квартал) составляются оборотные ведомости. Аудитор знакомится с имеющимися документами, выясняет, как ведётся сверка данных складского учёта с бухгалтерскими данными.

При аудите материальных ценностей необходимо проверить соблюдение требований по проведению инвентаризации материальных ценностей. Аудитор выясняет, по какой причине проводилась инвентаризация (смена материально-ответственного лица, перед составлением годовой бухгалтерской отчётности и др.), как оформлены её результаты, какие приняты меры по устранению недостатков в организации учёта материалов. Результаты инвентаризации должны быть отражены в учёте и отчётности того периода (квартала), в котором была закончена инвентаризация.[[3]](#footnote-3)

Необходима проверка правильности корреспонденции счетов — нет ли случаев, когда поступившие материальные ценности не оприходованы, а отнесены на другие счета (по учёту затрат, расчётов, фондов).

Здесь следует помнить, что Планом счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организациям представлено право выбора варианта отражения заготовления материалов:

1. с использованием счетов 15 и 16;
2. без использования счетов 15 и 16 на счете 10;
3. без использования счета 10 на счетах 15 и 16.

Особое внимание должно быть уделено ***проверке расчётов по списанию материальных ценностей на затраты производства***.

Для этой цели на предприятии можно использовать один из следующих методов: по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени закупок (метод ФИФО); по себестоимости последних по времени закупок (метод ЛИФО). Аудитору следует помнить, что первый метод — оценка по средней себестоимости — является наиболее распространённым. При использовании этого метода важно правильно устанавливать средние цены.

Что касается запасов методом ФИФО, то он основан на допущении, что материальные ресурсы используются в течение отчётного периода в последовательности их приобретения. На складе на конец отчётного периода остаются остатки материальных ценностей по фактической себестоимости последних по времени закупок, а на себестоимость продукции списывают материальные ценности ранних по времени закупок.

Третий метод — метод ЛИФО — основан на противоположном методу ФИФО допущении. При этом методе ресурсы, которые поступают в производство, оцениваются и списываются по себестоимости последних в последовательности по времени закупок. Материальные ресурсы, остающиеся на складе на конец отчётного периода, оцениваются по фактической себестоимости ранних по времени закупок, а в себестоимости реализованной продукции (работ, услуг) учитывается стоимость поздних по времени закупок.

По каждому методу применяются свои алгоритмы расчёта и проверки, которые использует аудитор. Здесь, безусловно, неоценимую помощь аудитору может оказать ПЭВМ для выполнения трудоёмких расчётов.

***Проверка правильности отнесения и списания материальных ценностей, образовавшихся в результате недостач и хищений***, производятся аудитором в том случае, если такие данные обнаружены. Это является или результатом форс-мажорных обстоятельств (землетрясение, наводнение, пожар), или обнаруживается в результате инвентаризации. Порядок списания сумм недостач, хищений и потерь от порчи ценностей регулируется законодательством и учредительными документами.

Заключительным этапом проверки является ***контроль ведения сводного учёта материальных ценностей***. Эти данные проверяются по данным журнала-ордера № 10, накопительных ведомостей и Главной книги.

При необходимости аудитор может провести анализ всей системы учёта материальных ценностей и дать рекомендации по её рационализации.

Анализ использования материальных ресурсов предусматривает получение данных по соответствию запасов установленным нормам, расходу материалов (в натуре или по стоимости) на единицу изготовленной продукции и др.

В качестве путей рационализации учёта производственных запасов можно предложить: использование ПЭВМ; применение наиболее эффективных методов учёта и оценки запасов, организации движения материальных ценностей на складах.

4. Особенности проверки учёта спецодежды, инвентаря и хозяйственных принадлежностей

При проверке порядка ведения бухгалтерского учёта специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды следует, прежде всего, определить каким способом организован учёт спецоснастки и спецодежды на предприятии: в порядке, предусмотренном ПБУ 6/01 "Учёт основных средств" или в соответствии с Методическими указаниями (МУ) утверждёнными приказом МФ РФ от 26.12.2002 г. № 135н.

Для тех предприятий, которые предпочитают организовать учёт этих предметов в составе основных средств, т.е. в соответствии с ПБУ 6/01 могут возникнуть определённые сложности, обусловленные тем, что, во-первых, первичные документы по учёту основных средств не предназначены для этих целей, и во-вторых, при начислении амортизации с использованием классификатора, утверждённого постановлением Правительства № 1 от 01.01.2002 г., в перечне отсутствует большинство видов специального имущества.

Если спецоснастка и спецодежда учитываются в составе оборотных средств, то процесс поступления, оценки и документирования в бухгалтерском учёте должны отражаться в порядке, изложенном в МУ по учёту материально-производственных запасов, а именно:

1. приобретённые и изготовленные собственными силами ценности приходуются по сумме фактических затрат; полученные безвозмездно — по рыночной стоимости; поступившие как вклад в уставный капитал — по согласованной учредителями оценке;
2. приёмка и оприходование поступающей спецоснастки и спецодежды на склад оформляется путём составления приходных ордеров (типовая форма № М-4);
3. поступившие активы до передачи их в производство или эксплуатацию учитываются на счёте 10 "Материалы" субсчёт "Спецоснастка и спецодежда" (возможно и два субсчёта "Спецоснастка" и "Спецодежда").

Затем проверяется правильность ведения первичного учёта спецоснастки и спецодежды. Первичными документами, оформляющими отпуск спецоснастки и спецодежды в производство, являются лимитно-заборные карты (типовая форма № М-8), требование-накладная и накладная (типовые формы № М-11 и М-15). Выбытие спецоснастки и спецодежды может происходить в результате их продажи, безвозмездной передачи или в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, списания в случае морального и физического износа, ликвидации или авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях. При продаже, передаче безвозмездно или в виде вклада в уставный (складочный капитал) других организаций выписываются накладная, счёт и другие подобные документы. При списании в случае морального и физического износа, ликвидации при авариях постоянно-действующей (или рабочей) инвентаризационной комиссией составляется акт.

Аудитор должен проверить правильность погашения стоимости спецоснастки и спецодежды. Следует помнить, что стоимость спецодежды, срок эксплуатации которой превышает 12 месяцев, погашается линейным способом исходя из сроков полезного использования, предусмотренных в типовых отраслевых нормах бесплатной выдачи спецодежды, спецобуви и других средств индивидуальной защиты, а также в правилах обеспечения работников вышеуказанными предметами, утверждённых постановлением Минтруда и социального развития РФ от 18.12.1998 г. № 51.

Стоимость спецоснастки может погашаться двумя способами:

1. пропорционально объёму выпущенной продукции (работ, услуг);
2. линейным.

По *первому способу* погашается сумма, которая определяется по следующей формуле:

Сп=Ст х В,

где Сп — погашаемая часть стоимости спецоснастки;

Ст — размер (ставка) погашения на единицу выпущенной продукции (работ, услуг);

В — объём выпущенной продукции.

Ставка определяется как отношение стоимости оснастки или её компонента к ожидаемому (прогнозируемому) количеству изготовляемой продукции (работ, услуг).

Линейный способ погашения стоимости определяется по формуле:

Сп=Пс х К,

где Сп — погашаемая часть стоимости спецоснастки;

Пс — первоначальная стоимость спецоснастки;

К — коэффициент погашения, который определяется как отношение единицы к сумме месяцев ожидаемой эксплуатации спецоснастки.

Линейный способ применяется для тех видов оснастки, физический износ которой не зависит от количества выпущенной продукции (работ, услуг).

Для целей налогообложения прибыли учёт спецоснастки и спецодежды учитывается следующим образом:

1. Предметы стоимостью более 10000 рублей и сроком полезного действия свыше 12 месяцев относятся к амортизируемому имуществу (п. 1 ст. 256 НК РФ), и амортизация по ним может начисляться линейным и нелинейным способом.
2. Предметы стоимостью не более 10000 рублей за единицу и сроком полезного использования не более 12 месяцев списываются на расходы единовременно в момент передачи их в эксплуатацию (пп. 3 п. 1 ст. 254 НК РФ).

Необходимо проверить отражается ли выдача работникам и возврат ими специальной одежды в личных карточках работников. В документах, оформляющих отпуск специальной одежды работникам (требования и т.п.), наряду с другими реквизитами, должны отражать основание выдачи, а в личной карточке — срок носки, процент годности на момент выдачи.

При проверке синтетического учёта специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды, следует помнить, что если организация изготавливает данные предметы собственными силами, то все затраты на изготовление она собирает на соответствующих субсчетах счёта 20 "Основное производство" или счёта 23 "Вспомогательные производства". При передаче изготовленных ценностей на склад в бухгалтерском учёте делается запись Д 10 К 20 (23). Запись производится в сумме фактической себестоимости изготовленных ценностей. Если отпускается в производство спецодежда, срок эксплуатации которой не превышает 12 месяцев, то её стоимость сразу списывается на затраты, а потому применительно к такой спецодежде в бухгалтерском учёте составляется проводка: Д 20, 25,26 К 10 (субсчёт "Спецодежда на складе").

Во всех случаях выбытия спецоснастки и спецодежды её стоимость (или остаток недосписанной величины стоимости) списывается проводкой: по кредиту счёта 10 "Спецоснастка и спецодежда на складе" (или в эксплуатации) в корреспонденции с дебетом следующих счетов:

Дебет счёта 91.2 "Прочие расходы" — при продаже, безвозмездной передаче, в виде вклада в уставный (складочный) капитал других организаций, списания в случае морального и физического износа;

Дебет счёта 99 "Прибыли и убытки" — при ликвидации авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях;

Дебет счёта 94 "недостачи и потери от порчи ценностей" — при выявлении недостач и порчи ценностей.

5. Проверка учёта импорта материально-производственных запасов

Материально-производственные запасы, приобретаемые по импорту, принимаются к бухгалтерскому учёту по фактической стоимости, которая складывается из следующих основных элементов:

* контрактная стоимость, уплачиваемая в соответствии с договором продавцу;
* таможенные пошлины и иные платежи;
* затраты по заготовке и доставке материально-производственных запасов до места их использования, включая расходы по страхованию;
* иные затраты, непосредственно связанные с приобретением материально-производственных запасов (комиссионные вознаграждения, уплачиваемые банку за ведение паспорта импортной сделки, за услуги по покупке валюты, необходимой для оплаты импортного контракта, комиссионные вознаграждения посредническим организациям и т.п.)

При проверке следует помнить, что в момент перехода права собственности (ПБУ 3/2000) у предприятия-импортёра возникает обязанность отразить в учёте приобретённые по импорту материальные ценности в рублёвой оценке, полученной в результате пересчёта стоимости материальных ценностей, выраженной в иностранной валюте, в рубли по курсу Центрального банка РФ, действовавшему на эту дату.

Важным условием осуществления импортной операции служит заключение контракта с иностранным партнёром. При заключении контрактов следует руководствоваться конкретными минимальными требованиями к обязательным реквизитам и форме внешнеторговых контрактов, рекомендованных Министерством внешнеэкономических связей России, ГТК РФ, ВЭК РФ и изложенных в письме Банка России от 15.07.1996 г. № 300:

* унифицированный номер контракта;
* дата подписания контракта;
* место подписания контракта;
* полные официальные наименования организаций Продавца и Покупателя;
* страна иностранного партнера и страна назначения (отправления) товара;
* предмет контракта;
* цена и сумма;
* условия платежа;
* сроки поставки;
* форс-мажор;
* прочие условия и обстоятельства сделки;
* рассмотрение споров;
* санкции;
* адреса покупателя и продавца;
* подписи сторон.

При аудите учёта импорта материально-производственных запасов следует проверить правильность бухгалтерских проводок. Общая схема отражения на счетах бухгалтерского учёта операций по импорту материально-производственных запасов выглядит следующим образом:

*1. Поручение и выписка из расчётного счёта*

Списаны с расчётного счёта денежные средства для открытия депозита в размере 20 процентов средств, подлежащих перечислению на покупку иностранной валюты:

Д сч. 55 К сч. 51

Примечания

А. Возникновение этой операции связано:

* с условиями контракта, когда валютой платежа по нему является иностранная валюта и товар оплачивается в предварительном порядке;
* отсутствием валютных денежных средств на текущем валютном счёте организации.

Б. Эта операция будет отсутствовать в организации, если:

* МПЗ оплачивается после его ввоза на таможенную территорию РФ;
* валютой платежа по контракту является валюта Российской Федерации;
* на текущем валютном счёте организации имеются денежные средства для осуществления расчётов с иностранным поставщиком.

*2. Поручение и выписка из расчётного счёта*

Перечислены с расчётного счёта организации денежные средства в оплату:

— стоимости приобретаемой иностранной валюты:

Д сч. 76 субсчёт "Банк" К сч. 51;

* комиссионного вознаграждения банку за услуги по покупки иностранной валюты

Д сч. 76 субсчёт "Банк" К сч. 51;

*3. Выписка из специального транзитного валютного счёта*

Зачислена на специальный транзитный валютный счёт приобретённая иностранная валюта:

Д сч. 52/1.3 "Специальный транзитный валютный счёт" К сч. 76 субсчёт "Банк"

*4. Справка бухгалтерии*

Определён и отражён в учёте результат от приобретения иностранной валюты:

— отрицательный результат:

Д сч. 91/2 К сч. 76 субсчёт "Банк"

— положительный результат:

Д. сч. 76 субсчёт "банк" К сч. 91/1

*5 Мемориальный ордер банка*

Начислено комиссионное вознаграждение банку за оказанные услуги по покупке иностранной валюты:

Д сч. 41, 15,10, 91/2 и др. К сч. 76 субсчёт "Банк"

Примечание

Комиссионное вознаграждение банку за оказанные услуги по покупке иностранной валюты включаются в фактическую себестоимость тех объектов, в оплату которых приобретается эта валюта.

*6. выписка из специального транзитного валютного счёта*

Перечислен аванс иностранному поставщику за импортный товар

Д сч. 60 субсчёт "Авансы выданные" К сч. 52/1.3 "Специальный транзитный валютный счёт"

*7. Справка бухгалтерии*

Определена и отражена курсовая разница по счёту 52/1.3 "Специальный транзитный валютный счёт":

* положительная: Д сч. 52/1.3. К сч. 91/1;
* отрицательная: Д сч. 91/2 К сч. 52/1.3.

Примечания

А. Курсовая разница образуется в случае, если официальный курс ЦБ РФ на дату зачисления иностранной валюты на специальный транзитный валютный счёт (операция 3) и дату списания средств с этого счёта (операции 6) различаются.

Б. Курсовая разница определяется путём вычитания из суммы по операции 6 суммы по операции 3.

*8. Поручение и выписка из расчётного счёта*

Перечислены таможенные платежи:

— ввозная таможенная пошлина:

Д сч. 76 субсчёт "Таможня" К сч. 51;

— таможенный сбор в размере 0,1 процентов таможенной стоимости импортного товара:

Д сч. 76 субсчёт "Таможня" К сч. 51;

— НДС:

Д сч. 76 субсчёт "Таможня" К сч. 51;

*9. Поручение и выписка текущего валютного счёта или специального транзитного валютного счёта*

Перечислен таможне таможенный сбор в размере 0,05 процентов от таможенной стоимости товара:

Д сч. 76 субсчёт "Таможня" К сч. 52/1.2 или 52/1.3.

Примечания

А. Таможенный сбор в размере 0,05 процентов от таможенной стоимости уплачивается в иностранной валюте (в валюте платежа).

Б. Согласно ПБУ 3/2000 списанная со счёта иностранная валюта пересчитывается в рубли по официальному курсу ЦБ РФ на дату списания.

*10. Справка бухгалтерии*

Определена и отражена курсовая разница по счёту 52/1.2 или 52/1.3:

— положительная:

Д сч. 52/1.2 или 52/1.3 К сч. 91/1;

— отрицательная:

Д сч. 91/2 К сч. 52/1.2 или 52/1.3

*11. Грузовая таможенная декларация*

Начислены таможенные платежи:

— ввозная таможенная пошлина:

Д сч. 41, 15 и др. К сч. 76 субсчёт "Таможня";

— таможенные сборы в рублях:

Д сч. 41, 15 и др. К сч. 76 субсчёт "Таможня";

— таможенные сборы в иностранной валюте:

Д сч. 41, 15 и др. К сч. 76 субсчёт "Таможня";

— НДС:

Д сч. 19 К сч. 76 субсчёт "Таможня".

*12. Справка бухгалтерии*

Определена и отражена курсовая разница по счёту 76 субсчёт "Таможня" или счёту 76 субсчёт "Таможенный брокер":

— положительная:

Д сч. 76 субсчёт "Таможня" или 76 субсчёт "Таможенный брокер" К сч. 91/1;

— отрицательная:

Д сч. 91/2 К сч. 76 субсчёт "Таможня" или 76 субсчёт "Таможенный брокер".

*13. Акт приёма-передачи импортного товара*

Оприходован импортный товар:

Д сч. 41, 15 и др. К сч. 60

*14. Справка бухгалтерии*

Зачтён аванс, перечисленный иностранному поставщику в счёт погашения задолженности перед ним:

Д с. 60 К сч. 60 субсчёт "Авансы выданные".

*15. Справка бухгалтерии*

Определена и отражена курсовая разница по счёту 60 субсчёт "Авансы выданные":

— положительная:

Д сч. 60 субсчёт "Авансы выданные" К сч. 91/1;

— отрицательная:

Д сч. 91/2 К сч. 60 субсчёт "Авансы выданные".

*16. Налоговая декларация по НДС*

Предъявлен к зачёту НДС, уплаченный на таможню:

Д сч. 68 субсчёт "НДС" К сч. 19.

*17. Выписка из расчётного счёта*

Возвращены на расчётный счёт денежные средства с депозита:

Д сч. 51 К сч. 55.

*18. Выписка из расчётного счёта*

Зачислены на расчётный счёт проценты по депозиту:

Д сч. 51 К сч. 91/1

19 Справка бухгалтерии

Списаны в конце месяца:

— курсовые разницы

Д сч. 91/9 К сч. 99 (превышение положительных

курсовых разниц над отрицательными);

Д сч. 99 К сч. 91/9 (превышение отрицательных

курсовых разниц над положительными);

— расходы, связанные с покупкой иностранной валюты (см. операцию 4):

Д сч. 99 К сч. 91/9;

— проценты по депозиту (см. операцию 18):

Д сч. 91/9 К сч. 99.[[4]](#footnote-4)

6. Проверка налогообложения операций по движению материально-производственных запасов

Списание налога на добавленную стоимость производится в соответствии с инструкцией "О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость", что учитывается по дебету счёта 19 "НДС по приобретённым ценностям" в корреспонденции с кредитом счёта 60 "Расчёты с поставщиками и подрядчиками", 76 "Расчёты с разными дебиторами и кредиторами" и др. Аудитору необходимо проверить как было образовано сальдо по счёту 19 и как производилось его отнесение на счёт 68. НДС по материальным запасам списывается полностью на счёт 68 в момент оплаты счетов поставщиков.

7. Фрагмент отчёта аудитора по результатам проведения аудита за первое полугодие 2007 г. ОАО "Лужский хлебокомбинат"

"…Аудиторская проверка проводилась в соответствии с Законом РФ "Об аудиторской деятельности" № 119-ФЗ от 07.08.01 г., с использованием федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности, внутрифирменных стандартов аудита ООО "Аудит "АКАР".

В соответствии со стандартами аудиторской деятельности бухгалтерская документация была проверена выборочным порядком.

**РЕЗУЛЬТАТЫ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ.**

3. ОПЕРАЦИИ УЧЁТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ.

Замечание 4.

В ходе проведения проверки выяснилось, что в Обществе имеет место санкционированное списание МПЗ под несуществующие объёмы выпуска, с целью увеличения себестоимости продукции.

Так в январе —марте 2007 г. расхождения списания в производство муки по данным бухгалтерского учёта и по данным склада составило 15282 руб. 55 коп., что привело, в нарушение ст. 315, ст. 284, ст. 286 НК РФ, к уменьшению авансового платежа по налогу на прибыль на 3667 руб. 81 коп.

Замечание 5.

В ходе проведения проверки первичной документации по движению материально-производственных запасов обнаружено отсутствие необходимых реквизитов, а именно:

* в карточке по учёту материалов № 9 от 25.01.2007 г. отсутствует подпись кладовщика;
* в требовании-накладной № 29 от 05.03.2007 г. и № 65 от 16.06.2007 г. отсутствует наименование структурного подразделения - получателя.

Выводы и рекомендации.

Настоящий документ представляет собой отчёт исполнительному органу об общих результатах проверки состояния системы внутреннего контроля, бухгалтерского учёта и отчётности Общества, а также соблюдения Обществом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Мы считаем необходимым рекомендовать руководству Общества учёсть наши замечания и внести соответствующие корректировки в порядок ведения бухгалтерского учёта."

Список использованной литературы:

1. Р.А. Альборов Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК М. Дело и Сервис. 2005
2. В.И. Подольский и др. Аудит. Учебник для вузов. М. ЮНИТИ.2007
3. Г.Б. Полисюк, Ю.Д. Кузьмина, Г.И. Сухачёва Аудит предприятия М. Экзамен. 2006
4. Н.Н. Хахонова Основы бухгалтерского учёта и аудита Ростов-на-Дону. Феникс. 2006

В.А. Ерофеева, Г.В. Клушанцева, В.Б. Кемтер Бухгалтерский учёт с элементами налогообложения С-Пб. Юридический центр Пресс. 2006

1. Ж.Г. Леонтьева, А.В. Кузнецова. Учёт внешнеэкономической деятельности и валютных операций. С-Пб. Юридический центр Пресс. 2004 г.
1. Н.Н. Хахонова. Основы бухгалтерского учёта и аудита. Ростов-на-Дону. Феникс. 2006. С. 132. [↑](#footnote-ref-1)
2. Н.Н. Хахонова. Основы бухгалтерского учёта и аудита. Ростов-на Дону. Феникс. 2006. С.338. [↑](#footnote-ref-2)
3. В.И. Подольский и др. Аудит. Учебник. М. ЮНИТИ.2007. С.241 [↑](#footnote-ref-3)
4. Ж.Г. Леонтьева, А.В. Кузнецова. Учёт внешнеэкономической деятельности и валютных операций. // С-Пб. Юридический центр Пресс. 2004 г. С. 225 [↑](#footnote-ref-4)