Оглавление

Введение

1. Теоретические основы учёта и аудита материально-производственных запасов

2. Аудиторская проверка учёта МПЗ на ООО "ВСЗ"

2.1 Экономическая характеристика ООО "Вологодский станкостроительный завод"

2.2 Планирование аудита МПЗ

2.3 Информационная база для проверки МПЗ

2.4 Проверка наличия и сохранности МПЗ

2.5 Проверка операций по поступлению и оприходованию МПЗ

2.6 Проверка порядка налогообложения операций по поступлению МПЗ

2.7 Проверка списания материалов в производство

2.8 Проверка операций по реализации материалов

3. Аудиторское заключение.

Заключение

Список использованной литературы

# Введение

Курсовая работа написана на тему "Аудит материально - производственных запасов на примере ООО “Вологодский станкостроительный завод”".

Целью написания данной работы является: рассмотреть порядка проведения аудиторской проверки материально - производственных запасов на предприятии и научиться выявлять ошибки в ведении учёта МПЗ.

Задачами написания данной курсовой работы являются:

1. рассмотреть теоретические основы учёта МПЗ;

2. составить программу аудиторской проверки МПЗ на предприятии;

3. определить информационную базу для проведения аудиторской проверки МПЗ;

4. проверить наличие и сохранность МПЗ в ООО "ВСЗ";

5. проверить операции по поступлению и использованию МПЗ в ООО "ВСЗ";

6. проверить порядок налогообложения операций по поступлению МПЗ в ООО "ВСЗ";

7. проверить списание материалов в производство в ООО "ВСЗ";

8. проверить операции по реализации МПЗ в ООО "ВСЗ".

На производственных предприятиях материально - производственные запасы составляют достаточно большую часть всех активов предприятия. Таким образом ошибки в учётных записях и в оформлении первичной документации по учёту материально - производственных запасов могут оказать значительное влияние на формирование показателей бухгалтерской финансовой отчётности предприятия. Поэтому аудит данной части активов организации является важной составной частью комплексной аудиторской проверки ведения учёта на предприятии и статей бухгалтерской отчётности.

# 1. Теоретические основы учёта и аудита материально-производственных запасов

Для определения содержания аудита материалов следует систематизировать их виды и характерные для данных активов хозяйственные операции, относящиеся к основным объектам аудиторской деятельности.

***Материалы*** используются в качестве предметов труда при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) и для управленческих нужд организации. Участвуя в процессе производства, материалы потребляются в каждом его цикле целиком, полностью перенося свою стоимость на продукцию (работы, услуги). Наряду с готовой продукцией и товарами материалы относятся к материально-производственным запасам (МПЗ).

В зависимости от назначения в процессах изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг) материалы подразделяются на группы:

* сырье и основные материалы;
* вспомогательные материалы;
* покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции, детали;
* топливо;
* тара и тарные материалы;
* запасные части;
* строительные материалы;
* прочие материалы;

инвентарь, инструмент и хозяйственные принадлежности.

*Сырье и основные* материалы входят в состав вырабатываемой продукции, образуя ее основу, либо являются необходимыми компонентами при изготовлении продукта труда.

материальный производственный запас аудит

*Вспомогательные материалы* используются в производстве продукции (например, для воздействия на сырье и основные материалы, придания продукции определенных потребительских качеств) или потребляются для хозяйственных нужд, технических целей, содействия производственному процессу.

*Покупные полуфабрикаты* и комплектующие изделия, конструкции, детали приобретаются для комплектования выпускаемой продукции в промышленности, строительстве, при выполнении научно-исследовательских, конструкторских и технологических работ, требуют затрат по обработке или сборке предметов труда. В производственном процессе покупные полуфабрикаты выполняют роль, аналогичную основным материалам.

*Топливо предназначается* для эксплуатационно-технологических, хозяйственных нужд организации, для выработки энергии. К этой группе материалов относятся нефтепродукты, смазочные материалы, уголь, торф, дрова и т.п.

*Тара и тарные материалы* включают предметы, которые применяются для упаковки, хранения, транспортировки материалов и продукции (кроме хозяйственного инвентаря и основных средств), материалы и детали, предназначенные для изготовления тары и ее ремонта.

*Запасные части* предназначены для производства ремонтов, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств.

К *прочим материалам* относятся отходы производства, неисправимый брак, предметы, которые получены от демонтажа и разборки объектов основных средств, но не могут использоваться в качестве сырья, материалов, топлива или запасных частей.

Под *возвратными отходами* понимаются остатки сырья, материалов, полуфабрикатов, теплоносителей и других видов материальных ресурсов, образовавшиеся в процессе производства продукции (выполнения работ, оказания услуг), частично утратившие потребительские качества исходных ресурсов.

*Инвентарь, инструмент и хозяйственные принадлежности* включают средства труда, предназначенные для производства типовых видов продукции (выполнения работ, оказания услуг), которые учитываются в составе средств в обороте. К данной группе материальных ценностей относятся, в частности, специальная оснастка и специальная одежда.

*Специальная оснастка* объединяет специальный инструмент, специальные приспособления, специальное оборудование. Специальный инструмент и специальные приспособления - это технические средства, обладающие уникальными свойствами и предназначенные для обеспечения условий изготовления конкретных видов продукции (выполнения работ, оказания услуг). В состав специального инструмента и специальных приспособлений входят: инструменты, штампы, пресс-формы, изложницы, прокатные валки, модельная оснастка, другие виды активов рассматриваемой группы.

*Специальное оборудование* - многократно используемые в производстве средства труда, которые обеспечивают условия для выполнения нестандартных технологических операций. К названным активам относятся: специальное технологическое оборудование, применяемое для выполнения нестандартных операций; контрольно-испытательные аппаратура и оборудование (стенды, пульты, макеты готовых изделий, испытательные установки), предназначенные для регулировок, испытаний конкретных изделий и сдачи их заказчику (покупателю); реакторное и другие виды специального оборудования.

*Специальная одежда* - средства индивидуальной защиты работников организации (специальная обувь, защитные приспособления, в том числе комбинезоны, костюмы, куртки, брюки, халаты, тулупы, различная обувь, рукавицы, шлемы, и т.п.) [1].

К объектам аудита, раскрывающим его содержание, относятся не только разновидности производственных запасов, но и хозяйственные операции. К последним относятся поступление, выбытие материальных ценностей, прочие операции, которые, в свою очередь, сопровождаются расчетами между организациями, формированием доходов, расходов и финансовых результатов.

Материальные ценности принимаются к учету по фактической себестоимости, порядок исчисления которой различен по хозяйственным операциям приобретения запасов, их отпуска в производство, иным фактам выбытия активов.

Фактической себестоимостью материалов, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов (кроме случаев, предусмотренных законодательством РФ).

Материально-производственные запасы, на которые в течение отчетного года рыночная цена снизилась, или они морально устарели либо полностью или частично потеряли свои первоначальные качества, отражаются в бухгалтерском балансе на конец отчетного года по текущей рыночной стоимости с учетом физического состояния запасов. Текущей ценой признается цена, обычно взимавшаяся при сравнимых обстоятельствах за аналогичный товар в месте, где должна быть осуществлена передача товара. При необходимости возможно использование текущей цены, применявшейся в другом месте, которое может служить разумной заменой, с учетом разницы в расходах по транспортировке товара.

При порче запасов, которые могут быть использованы в организации или проданы (с уценкой), последние списываются и одновременно приходуются по рыночным ценам с уменьшением на сумму потерь от порчи. Организации следует произвести расчет и подтверждение текущей рыночной стоимости материальных ценностей.

Определить фактическую себестоимость материалов непосредственно по мере их получения от различных поставщиков возможно только при ограниченной номенклатуре материальных ценностей либо по их основным видам. Поэтому текущий учет запасов, как правило, ведется по учетным ценам [2].

Учетные цены разрешается применять в аналитическом бухгалтерском учете и местах хранения материалов.

В качестве учетных цен на материалы применяются:

* договорные цены; в этом случае другие расходы, входящие в фактическую себестоимость материалов, учитываются отдельно в составе транспортно-заготовительных расходов;
* фактическая себестоимость материалов по данным предыдущего месяца или отчетного периода (отчетного года); в подобном случае отклонения между фактической себестоимостью материалов текущего месяца и их учетной ценой учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов;
* планово-расчетные цены; при этом отклонения договорных цен от планово-расчетных учитываются в составе транспортно-заготовительных расходов; планово-расчетные цены разрабатываются и утверждаются организацией применительно к уровню фактической себестоимости соответствующих материалов; они предназначены для использования внутри организации;
* средняя цена группы; в данном случае разница между фактической себестоимостью материалов и средней ценой группы учитывается в составе транспортно-заготовительных расходов; средняя цена группы - разновидность планово-расчетной цены; она устанавливается тогда, когда производится укрупнение номенклатурных номеров материалов путем объединения в один номенклатурный номер нескольких размеров, сортов, видов однородных материалов, имеющих незначительные колебания в ценах.

При существенных отклонениях планово-расчетных цен и средних цен от рыночных они подлежат пересмотру; такие отклонения не должны превышать, как правило, 10%.

Например, стоимость материалов, отпускаемых со складов (кладовых) организации в подразделения, на участки, в бригады, на рабочие места, в аналитическом учете, как правило, определяется по учетным ценам (без учета транспортно-заготовительных расходов) [3].

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, не подлежит изменению, кроме случаев, установленных законодательством РФ [4].

При отпуске производственных запасов в производство и ином выбытии их оценка производится одним из следующих способов:

по себестоимости каждой единицы;

по средней себестоимости;

по себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (способ ФИФО);

по себестоимости последних по времени приобретения МПЗ (способ ЛИФО).

Какой-либо из перечисленных способов по группе (виду) материалов должен применяться в течение отчетного года и отражаться в учетной политике организации [5].

По договору дарения материалы списываются передающей стороной по фактической себестоимости (учетной цене, увеличенной на долю отклонений к стоимости этих материалов или ТЗР, приходящихся на них)

При продаже материалов физическим и юридическим лицам цена продажи определяется по соглашению сторон (продавца и покупателя). Материалы, как правило, должны продаваться по рыночным ценам с учетом их физического состояния. Исчисление и уплата налогов к цене продаваемых (передаваемых) материалов осуществляются организацией в порядке, предусмотренном действующим законодательством

Для обобщения информации о резервах под отклонения стоимости материальных ценностей, определившейся на счетах бухгалтерского учета, от рыночной стоимости предназначен счет 14 "Резервы под снижение стоимости материальных ценностей".

Резерв под снижение стоимости материальных ценностей создается по каждой единице материально-производственных запасов, принятой в бухгалтерском учете. Допускается создание резервов под снижение стоимости материальных ценностей по отдельным видам (группам) аналогичных или связанных МПЗ. Не допускается создание резервов по таким укрупненным группам (видам) материальных ценностей, как основные материалы, вспомогательные материалы, запасы определенного операционного или географического сегмента, а также если на отчетную дату текущая рыночная стоимость продукции (работ, услуг), на которую использованы материалы, превышает фактическую себестоимость.

Единицей аналитического учета материалов по усмотрению организации могут быть: номенклатурный номер, партия, однородная группа и другие объекты в зависимости от порядка их приобретения и использования [6].

Операции движения материальных ценностей должны оформляться унифицированными формами первичной учетной документации, утвержденными Госкомстатом России по согласованию с Министерством финансов РФ, а при их отсутствии - отраслевыми формами, утверждаемыми соответствующими министерствами и иными органами исполнительной власти.

Если унифицированные и отраслевые формы первичных документов не предусмотрены, то они разрабатываются и утверждаются организациями в соответствии с требованиями, сформулированными в Федеральном законе "О бухгалтерском учете" и других нормативных документах.

Ряд нормативных документов предназначен для регулирования хозяйственных операций с отдельными видами материальных ценностей, такими, к примеру, как специальный инструмент, специальные приспособления и специальная одежда, отходы производства и потребления, драгоценные металлы и драгоценные камни [7].

# 2. Аудиторская проверка учёта МПЗ на ООО "ВСЗ"

# 2.1 Экономическая характеристика ООО "Вологодский станкостроительный завод"

Общество с ограниченной ответственностью "Вологодский станкостроительный завод" является коммерческой организацией, создано св соответствии с законодательством РФ для удовлетворения общественных потребностей и извлечения прибыли. Сокращённое: ООО "ВСЗ".

Учредителем является ООО "Рэмпарт".

Место нахождения: Россия, г. Вологда, ул. Залинейная, д.22.

Цели деятельности ООО "ВСЗ" - участие в формировании товарного рынка, удовлетворение потребностей граждан, предприятий и организаций в товарах, работах, услугах и получение прибыли.

К основным видам деятельности общества относятся:

1. производство деревообрабатывающего оборудования;
2. лизинг машин и деревообрабатывающего оборудования;
3. модернизация, восстановление и капитальный ремонт деревообрабатывающего оборудования;
4. производство продукции переработки леса;
5. выработка и отпуск тепла;
6. экспорт и импорт продукции;
7. строительно-монтажные и строительно-ремонтные работы;
8. эксплуатация и ремонтные работы автотранспортной техники и грузоподъёмного оборудования и механизмов, оказание услуг по автомобильным перевозкам грузов;
9. производство строительных материалов и конструкций;
10. оптовая и розничная торговля продукцией производственно-технического назначения и товарами народного потребления;
11. иные виды деятельности, не запрещённые законодательством.

К основным видам товаров продукции, товаров и услуг относятся:

* деревообрабатывающее оборудование;
* тепловая энергия;
* товары народного потребления;
* ритуальная продукция;
* разовые заказы (работы, услуги);
* ножи грейдера;
* запасные части;
* химический анализ стали;
* напыление зубных протезов;
* услуги автотранспорта;
* шефмонтажные работы;
* работы по расточке блоков цилиндров;
* ремонт измерительных приборов;
* техническая документация;
* строительно-монтажные работы;
* пользование внутризаводских дорог;
* услуги по транспортировке тепловой энергии;
* услуги хранения;
* и др.

Органами управления ООО "ВСЗ" являются общее собрание участников и генеральный директор. Орган контроля - ревизор (ревизионная комиссия).

Организационно-производственная структура предприятия отражена в приложении (Приложение 1).

Организационная структура бухгалтерии предприятия включает главного бухгалтера, которому подчиняются бухгалтер по исчислению налогов в бюджет и контролю по их платежам, бухгалтер по учёту денежных средств, финансовых вложений и расчётных операций, группа расчётов с персоналом по оплате труда, прочим операциям и исчислению платежей во внебюджетные фонды и заместитель главного бухгалтера, которому подчиняется материальная группа и бухгалтер по учёту готовой продукции и расчётов с покупателями (Приложение 2).

На предприятии используется компьютерная технология обработки информации. На основании первичных документов в компьютер вводятся данные, формируется база данных. На основании их составляются оборотные ведомости, главная книга, любые формы внутренней отчётности и финансовая отчётность. Преимущество этой формы ведения бухгалтерского учёта является то, что один раз введённые данные могут использоваться несколько раз, можно составить отчётность и регистры любого содержания. Отрицательной стороной такой формы ведения бухгалтерского учёта является то, что однажды неправильно введённая информация автоматически распространяется на те регистры и отчётность, в которой они используются.

Рассмотрим экономическую характеристику ООО "Вологодского станкостроительного завода". Основные показатели, характеризующие общее экономическое положение ООО "ВСЗ", показаны в таблице 1.

Таблица 1

Основные показатели экономического положения ООО "ВСЗ".

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели  | 2009 г.  | 2010 г.  | Изменение |
| Абсолют.  | Относит.  |
| Выручка, тыс. руб.  | 55554 | 108452 | 52898 | 95,2 |
| Себестоимость, тыс. руб.  | 44762 | 87317 | 42555 | 95,1 |
| Убыток от продаж, тыс. руб.  | 2152 | 3166 | 1014 | 47,1 |
| Среднесписочная численность работников, чел.  | 230 | 395 | 165 | 71,7 |
| Производительность труда, тыс. руб. /чел.  | 127,52 | 153,79 | 26,27 | 20,6 |
| Годовой фонд оплаты труда, тыс. руб.  | 16398 | 27592 | 11194 | 68,3 |
| Среднегодовая стоимость ОС, тыс. руб.собственныесобственные + арендованные | 1867316,5 | 63725605 | 45118288,5 | 242250 |
| Фондоотдача, руб. /руб.собственныесобственные + арендованные | 298,687,6 | 170,254,5 | 126,433,1 | 42,340,8 |
| Фондоёмкость, руб. /руб.собственныесобственные + арендованные | 0,00330,13 | 0,00520,22 | 0,00260,09 | 78,869,2 |
| Фондовооружённость, тыс. руб. /чел.собственныесобственные + арендованные | 0,8131,81 | 1,6160,46 | 0,828,65 | 98,890,1 |
| Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс. руб.  | 19802,5 | 35843,5 | 16041 | 81 |
| Коэффициент оборачиваемости оборотных средств, оборотов | 2,81 | 3,03 | 0,22 | 7,8 |
| Дебиторская задолженность, тыс. руб.  | 8921 | 8398 | -523 | -5,9 |
| Кредиторская задолженность, тыс. руб.  | 37181 | 32997 | -4184 | -11,3 |
| Непокрытый убыток, тыс. руб.  | 163 | 3901 | 3738 | 2293,3 |
| Общая рентабельность (убыточность), % | 0,26 | -3,95 | -4,21 | -1619,2 |

Если оценить полученные нами данные, то можно сказать, что экономическое положение ООО "ВСЗ" по многим показателям ухудшилось.

При росте выручки почти вдвое и отстающем темпе прироста себестоимости по отношению к выручке, убыток от продаж увеличился на 47,1%, а непокрытый убыток возрос на 2293,3%. Это связано с большими постоянными расходами. Вследствие этого деятельность ООО "ВСЗ" стала нерентабельной, и если в 2009 году рентабельность составляла 0, 26%, то в 2010 году мы уже наблюдаем убыточность предприятия, которая составила 3,95%

Также в отрицательных моментах нужно сказать, снизилась эффективность использования основных средств ООО "ВСЗ" (как собственных, так и в совокупности с арендованными основными средствами). Однако, так как производство ведётся в основном за счёт арендованных основных средств, будем рассматривать показатели, рассчитанные для совокупности собственных и арендованных основных средств предприятия. Фондоотдача основных средств ООО "ВСЗ" снизилась на 40,8%, соответственно возросла Фондоемкость на 69,2%.

Также здесь следует отметить, что темп роста фонда оплаты труда (168,3%) опережает темп роста производительности труда (120,6%) на 47,7%, то есть наблюдается необоснованный перерасход фонда оплаты труда.

К положительным моментам в деятельности ООО "ВСЗ" можно отнести:

1. рост фондовооружённости труда на 90,1%, что связано с покупкой и взятием в аренду нового оборудования;
2. вырос на 7,8% коэффициент оборачиваемости оборотных активов предприятия, то есть оборотные активы стали использоваться более эффективно;
3. снизилась дебиторская задолженность на 5,9%, что при почти двукратном увеличении выручки говорит о повышении эффективности расчётов с дебиторами;
4. снизилась кредиторская задолженность на 11,3%, что стало возможным за счёт наиболее эффективного использования оборотных активов и повышении эффективности расчётов с дебиторами предприятием.

Таким образом в целом экономическое положение ООО "ВСЗ" ухудшилось, однако, в 2010 году были выявлены выше перечисленные тенденции, которые в дальнейшем могут привести к улучшению экономического положения предприятия.

#

# 2.2 Планирование аудита МПЗ

Целью аудиторской проверки материально-производственных запасов (МПЗ) является формирование мнения о достоверности показателей отчетности по статьям материальных ценностей "Запасы" и о соответствии применяемой в организации методики учета и налогообложения операций с МПЗ действующим в Российской Федерации нормативным документам [8].

Основные задачи проверки материально-производственных запасов сводятся к необходимости убеждения аудитора в:

* отражении в учете всех материально-производственных запасов, перешедших в собственность организации;
* отражении на забалансовых счетах всех материально - производственных запасов, переданных организации во владение или пользование (на комиссию, хранение и т.д.);
* наличии в организации материально-производственных запасов, которые, согласно данным учета, должны быть в наличии;
* последовательности применения учетной политики в отношении выбранного метода учета материально-производственных запасов (по фактической себестоимости, по учетным ценам с использованием счетов 15 и 16);

последовательности применения учетной политики в отношении метода отпуска материально-производственных запасов (ФИФО, ЛИФО, средней себестоимости, себестоимости каждой единицы);

последовательности применения учетной политики в части выбора единицы бухгалтерского учета материально-производственных запасов (номенклатурный номер, партия, однородная группа и пр.);

правильности оценки фактической себестоимости материально-производственных запасов, в том числе при их приобретении, изготовлении их самой организацией, получении в качестве вклада в уставный капитал, получении безвозмездно, от выбытия основных средств, получении по договору мены, отпуске в производство или на сторону, списании;

правильности оформления и отражения в учете операций по списанию материально-производственных запасов в случае их порчи, недостачи, хищения и т.д.;

правильности оформления и отражения в учете материалов, принятых или переданных на ответственное хранение;

правильности оформления и отражения в учете операций по передаче материалов в переработку на сторону;

соответствии данных складского учета данным бухгалтерского учета материально-производственных запасов;

правильности оценки, формирования и восстановления резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов;

* ведении аналитического учета по местам хранения материалов и отдельным их наименованиям (видам, сортам, размерам и т.д.);
* наличии договоров о полной материальной ответственности с кладовщиками;
* правильности отражения и раскрытия в бухгалтерской отчетности стоимости учтенных материально-производственных запасов [9].

Перед проведением аудита МПЗ разрабатывается программа аудита МПЗ.

Проверяемая организация ООО "Вологодский станкостроительный завод"

Период аудита с 01.01.2011 по 31.12.2011

Количество человеко-часов 150

Руководитель аудиторской группы /XXX

Состав аудиторской группы XXXX

Планируемый аудиторский риск

Планируемый уровень существенности:

Качественно - соответствие нормативным актам

Количественно - 3% (141240 рублей).

Таблица 2. Программа проведения аудита МПЗ.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование аудиторских процедур | Периодпроведения | Исполнители  | Рабочие документы аудитора |
| 1. Аудит аналитического учёта движения материальных ценностей на складах ООО "ВСЗ" |
| 1.1  | Изучение организации хранения материальных ценностей (наличие весоизмерительных приборов, стеллажей и тары, состояние картотеки складских карточек)  | 16.01.11 |  | Инструкция о приёмке материалов, техпаспорта по весоизмерительным приборам, книги санитарного состояния складов.  |
| 1.2  | Изучение организации пропускной системы при ввозе и вывозе материальных ценностей с предприятия.  | 16.01.11 |  | Книга регистрации про-пусков, сообщения ра-ботников охраны и кладовщиков |
| 1.3  | Проверка операций по поступлению и оприходованию МПЗ.  | 16.01.11-17.01.11 |  | Счета-фактуры, наклад-ные, ТТН, приходные ордера, карточки учёта материалов.  |
| 1.4  | Установление соответствия дан-ных складского учёта данным бухгалтерского учёта по складам, субсчетами номенклатурным но-мерам материалов | 17.01.11 |  | Оборотные ведомости, карточки складского учёта |
| 1.5  | Проверка полноты и качества ин-вентаризации МПЗ | 20.01.11 |  | Приказ о проведении инвентаризации, приказ об учётной политике, инвентаризационные ведомости |
| 2. Аудит учёта использования материальных ценностей.  |
| 2.1  | Проверка операций по отпуску материальных ценностей в производство и на сторону на основе расходных документов | 21.01.11-22.01.11 | .  | Расходные документы по учёту материалов, счета-фактуры |
| 3. Проверка порядка налогообложения операций по поступлению и выбытию МПЗ.  |
| 3.1  | Проверка порядка налогообложения операций по поступлению и выбытию МПЗ, обоснованность принятия уплаченных сумм НДС к вычету | 20.01.11 |  | Счета-фактуры, накладные.  |
| 4. Аудит сводного учёта материальных ценностей |
| 4.1  | Проверка данных аналитического и синтетического учёта по синтетическим счетам | 21.01.11-22.01.11 |  | Сводные ведомости по расходу материалов, ведомости незавершён-ного производства, ре-гистры по счёту 10.  |
| 4.2  | Сверка данных бухгалтерских регистров и отчётности | 23.01.11 |  | Бухгалтерский баланс (ф. №1), приложение №5, разработочные таб-лицы, регистры по счёту 10.  |
| 5. Проведение анализа использования материальных ценностей.  |
| 5.1  | Выявление неиспользуемых материалов в течение отчётного года | 24.01.11 |  | Карточки складского учёта, оборотные ведомости.  |
| 5.2  | Выявление неиспользуемых материалов свыше одного и более лет | 24.01.1 |  | Карточки складского учёта, оборотные ведомости.  |

Расчёт уровня существенности. Доля статьи "сырьё, материалы и другие аналогичные ценности" в валюте баланса составляет:

(4708/38045) 100% = 12,37%

Возьмём уровень существенности равный 3%.

Таким образом уровень существенности по данной статье равен:

4708000 0,03 = 141240 рублей.

#

# 2.3 Информационная база для проверки МПЗ

Информационной базой для проверки материально-производственных запасов являются:

1. Нормативные документы, касающиеся приема, учета, хранения и отпуска материальных ценностей:

* . Федеральный закон "О бухгалтерском учете" № 129-ФЗ от 21.11.96г.;
* Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (Приказ Минфина РФ № 34н от 29.07.98 г.);

План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (Приказ Минфина РФ № 94н от 31.10.00 г.);

* Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств (Приказ Минфина РФ № 49 от 13.06.95 г.);
* Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01 (Приказ Минфина РФ № 25н от 15.06.98 г.);
* Основные положения по учету тары на предприятиях, производственных объединениях и в организациях (Минфин СССР № 166 от 30.09.85 г.);
* Инструкция о порядке учета тары - оборудования (Минфин СССР № 127 от 30.09.82 г.);
* Инструкция о порядке обеспечения рабочих и служащих специальной одеждой, специальной обувью и другими средствами индивидуальной защиты (Постановление Госкомтруда СССР и Президиума ВЦСПС № ЮО/П-9 от 24.05.83 г.);
* Унифицированные формы первичной учетной документации по учету материалов (Постановление Госкомстата РФ № 71а от 30.10.97 г.);
* Унифицированные формы первичной учетной документации по учету торговых операций (Постановление Госкомстата РФ № 132 от 25.12.98 г.).

2. Приказ об учетной политике.

3. Организационно - правовые документы.

4. Первичные документы по оформлению операций с МПЗ.

* фактически находящиеся в организации материально-производственные запасы (материалы);
* журналы-ордера № 10, 10а, 10-с, 10-н, 11, ведомости № 10, 10а, 10-с, 11 (при журнально-ордерной форме учета);
* карточки и анализ счетов 10,11,14,15,16,41,42 (при автоматизированном учете);
* приходные ордера материалов (форма М-4);
* акты о приемке материалов (форма М-7);
* лимитно-заборные карты (форма М-8);
* требования-накладные на материалы (форма М-11);
* накладные на отпуск материалов на сторону (форма М-15);
* карточки учета материалов (форма М-17);

акты оприходования материалов, полученных при ликвидации основных средств (форма М-35);

* акты о приемке товаров (формы ТОРГ-1-5);
* товарные накладные (формы ТОРГ-12, ТОРГ-13, ТОРГ-14);
* акты о порче товаров (форма ТОРГ-15);
* акты о списании товаров (форма ТОРГ-16);
* журнал учета товаров на складе (форма ТОРГ-18);
* товарный отчет (форма ТОРГ-29);
* ведомости учета выдачи спецодежды и спецобуви (форма МБ-8);
* договоры на приобретение материалов, передачу в переработку на сторону, передачу на ответственное хранение и пр.
* акты инвентаризации материально-производственных запасов;

5. Бухгалтерская отчетность предприятия и бухгалтерские регистры по учету МПЗ.

В учётной политике ООО "ВСЗ" установлено, что:

* учёт материальных ценностей производится по фактическим расходам не приобретение;
* учёт приобретения материальных ценностей производится без использования счёта 16 "отклонения в стоимости материальных ценностей", при этом отклонения в стоимости относятся непосредственно на счета учёта этих ценностей (10, 41);
* определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, осуществляется по средней себестоимости [10].

#

# 2.4 Проверка наличия и сохранности МПЗ

Проверка состояния складского хозяйства и сохранности МПЗ - одна из важнейших аудиторских процедур. Для комплексного изучения этого участка деятельности организации аудитор обследует склады, кладовые, цехи и другие места хранения производственных запасов, проверяя условия их хранения, состояние противопожарной безопасности, оснащенность складов оборудованием, техникой, приборами и правильность их эксплуатации, состояние охраны складских помещений. Неудовлетворительная организация складского хозяйства свидетельствует о низком уровне внутреннего контроля за сохранностью МПЗ.

В ходе обследования особое внимание уделяется проверке организации материальной ответственности работников, связанных с приемкой, хранением и отпуском материальных ценностей.

При осмотре мест хранения МПЗ по имеющимся у материально ответственных лиц документам проверяют, своевременно ли они оформляют приемку и отпуск ценностей и делают записи в карточки складского учета. Неучтенные излишки материалов и готовой продукции могут создаваться путем:

замены сырья при изготовлении готовой продукции; обсчета сдатчиков сырья и материалов в весе, влажности, понижении их сортности; обвеса, обсчета, обмера покупателей при отпуске им готовых изделий;

необоснованного оформления актов на потери материалов при их транспортировке или хранении на складах.

Аудит МПЗ можно разделить на:

проверку их фактического наличия, которая осуществляется с помощью инвентаризации;

проверку правильности оценки ценностей в учете и отчетности. Аудиторские процедуры подразделяются на проводимые до инвентаризации, во время инвентаризации и после нее. До проведения инвентаризации аудитор запрашивает документы о результатах предыдущих инвентаризаций, анализирует структурные и количественные изменения запасов, получает информацию о местах хранения запасов, а также об организации инвентаризационной работы.

Аудитор может присутствовать при инвентаризации, проводимой работниками проверяемой организации в последние дни отчетного года или в первые дни следующего года. Однако если инвентаризация была проведена на какую-то промежуточную дату, аудитору необходимо отследить поступление и выбытие запасов в период, прошедший с момента проведения инвентаризации до отчетной даты.

Запасы могут хранить на нескольких складах, и в этом случае их инвентаризацию целесообразно проводить одновременно, чтобы исключить возможность переброски ценностей с одного склада на другой. Если по каким-либо причинам это сделать невозможно, то аудитору нужно по документам отследить внутреннее перемещение запасов между подразделениями (складами) от момента начала инвентаризации на первом складе до ее завершения на последнем складе.

При проведении инвентаризации у аудитора могут возникнуть сложности в получении доказательств о запасах, вызванные особенностями технологического процесса. Для этого иногда могут понадобиться консультации специалистов.

Иногда по ряду причин провести инвентаризацию невозможно. Например, когда к моменту заключения договора на аудит инвентаризация на конец года клиентом уже была проведена и проводить ее повторно он отказывается или когда проведение инвентаризации достаточно дорого. В таком случае аудитор может применить математические методы, которые с определенной вероятностью позволяют оценить величину запасов. Может сложиться так, что клиент не желает проводить сплошную инвентаризацию, но по просьбе аудитора проведет инвентаризацию части МПЗ [11].

На данном этапе аудита МПЗ ошибок выявлено не было.

#

# 2.5 Проверка операций по поступлению и оприходованию МПЗ

При проверке полноты оприходования МПЗаудитору следует учитывать условия и формы расчетов с поставщиками, выбранный вариант оценки, порядок возмещения НДС по приобретенным ценностям.

Обоснованность операций по поступлению и оприходованию МПЗ проверяют на основе договоров с поставщиками и сопроводительных документов (товарно-транспортные накладные, счета-фактуры, спецификации, упаковочные ярлыки, качественные удостоверения, приемные квитанции и др.).

Общим способом проверки приходных операций на складе является сопоставление приходных документов склада с сопроводительными документами поставщиков или документами на приобретение материалов в розничной торговле за наличный расчет.

Объектом аудиторского исследования является оперативная и служебная информация. Например, из журнала по учету поступивших грузов можно получить данные в разрезе поставщиков об ассортименте и сроках поставки материальных ценностей. Аудитор изучает, как организован такой учет в проверяемой организации: указываются ли по каждому поставщику ассортимент и сроки поставки материалов по договору и приводится ли на основании документов фактически поступивший ассортимент материалов с указанием даты поступления. Для выяснения достоверности приведенной в оперативном учете информации аудитор сопоставляет ее с данными, отраженными в бухгалтерском учете. По записям в журнале учета поступающих грузов и карточкам учета договоров поставки аудитор может определить, какие поставки были осуществлены за проверяемый период.

Если материальные ценности закупали за наличный расчет у физических лиц или предпринимателей без образования юридического лица, то аудитор обращает внимание на наличие и правильность оформления закупочных актов. Закупочный акт должен содержать следующие обязательные реквизиты: паспортные данные продавца, наименование, количество и стоимость материальных ценностей.

Внутренними документами, которыми оформляют поступившие ценности, могут быть сопроводительные документы поставщиков со штампами получателя груза, приемные акты, приходные накладные и некоторые другие документы в зависимости от принятого порядка оформления приемки груза.

Приступая к проверке полноты оприходования и правильности оценки покупных материальных ценностей, аудитор устанавливает, соответствуют ли итоговые суммы, отраженные в ведомостях учета материальных ценностей, данным других учетных регистров.

По данным регистра синтетического учета по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", а также по приходным документам складов аудитор определяет количество поступивших материалов и правильность документального оформления приемки грузов. Для этого оплаченные платежные документы поставщиков сопоставляются с приходными ордерами, приемными актами, а также с записями в карточках складского учета.

Проверяя полноту оприходования материальных ценностей, аудитор обращает внимание на реальность кредиторской задолженности поставщикам с целью выявить неучтенные счета поставщиков. Для этого он сверяет записи в регистрах бухгалтерского учета с данными предъявленных счетов, договоров, денежных документов об оплате поставщикам.

В ходе документальной проверки операций по поступлению МПЗ устанавливают соблюдение правил количественной и качественной приемки; правильность оформления актов приемки, коммерческих актов, актов расхождений, выявленных при приемке; своевременность представления в бухгалтерию отчетов материально ответственных лиц и реестров оправдательных документов. При выявлении расхождений необходимо провести встречную проверку документов.

При проверке полноты оприходования материальных ценностей внутренние документы сверяют с сопроводительными документами поставщиков. Аудитор изучает правильность составления актов на расхождение в количестве и качестве поступивших материальных ценностей и своевременность предъявления претензий к поставщикам или транспортной организации (например, железной дороге).

В случае необходимости аудитор проводит встречную сверку с документами, находящимися у поставщиков материальных ценностей.

МПЗ, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении, в соответствии с условиями договоров принимают к учету на забалансовые счета в оценке, предусмотренной в договоре.

Материальные ценности, принятые на ответственное хранение, а также сырье и материалы, принятые в переработку в качестве давальческого сырья, должны храниться и учитываться отдельно от собственных производственных запасов. Такие ценности должны быть учтены на забалансовых счетах 002 "Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение" и 003 "Материалы, принятые в переработку".

Проверка неотфактурованных поставок имеет некоторые особенности. Они должны быть отражены в регистре по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" по цене последней партии поступления по каждой поставке отдельно, причем вместо номера должна ставиться буква "Н" (неотфактурованные). Аудитору следует уточнить, как были сделаны в учете записи по оприходованию таких материальных ценностей, поскольку в следующем месяце, по мере поступления документов поставщиков, эти записи должны быть сторнированы с одновременным оприходованием материалов по фактической стоимости приобретения на основании расчетных документов поставщиков.

При наличии неотфактурованных поставок аудитор проверяет:

* как соблюдается порядок составления приемных актов;
* правильность и полноту оприходования ценностей, поступивших без документов;
* правильность установления цен;
* правильность корректировок при поступлении встречных документов поставщика (для этого аудитору необходимо сверить записи в акте приемки с данными поступивших позже документов поставщиков).

Если у клиента имеются материальные ценности в пути, т.е. оплаченные, но еще не прибывшие к концу месяца, то аудитору для подтверждения достоверности отражения в бухгалтерском учете и балансе стоимости таких ценностей целесообразно убедиться в том, что они впоследствии получены и оплачены или включены в состав кредиторской задолженности на дату составления баланса.

Иногда в составе статьи "Материальные ценности в пути" организации отражают выявленные при приемке материалов недостачи, различные претензионные суммы по расчетам с поставщиками, дебиторские задолженности за оплаченные и долгое время не оприходованные (иногда возможно и похищенные) ценности. Поэтому объектами последующей проверки должны стать учетные записи в регистре по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" в части расчетов за оплаченные материальные ценности, находящиеся в пути. По каждому расчетному (платежному) документу, по которому в течение длительного времени не поступили оплаченные материальные ценности, необходимо тщательно проверить транспортную накладную (квитанцию) и другие основания для предъявления счета к оплате. При необходимости аудитор сопоставляет эти записи со взаимосвязанными первичными документами и учетными регистрами поставщиков (проводит встречную сверку) [12].

В ходе проведения аудита МПЗ на ООО "ВСЗ" были выявлены следующие ошибки:

* в организации приходные ордера составляются либо вручную на типографских бланках, либо на компьютере, при этом они не содержат обязательных реквизитов: экземпляр, составленный вручную, не содержит суммовые измерители, компьютерная распечатка - подписей ответственных лиц, например, такие нарушения допущены при оформлении:

приходного ордера №325 0т 07.02.2010;

приходного ордера №116 от 24.02.2010;

приходного ордера №107 от 21.02.2010;

приходного ордера №856 от 20.05.2010 (Приложение 3);

и др.

* Постановлением Госкомстата РФ №132 от 25.12.1998 "Об утверждении альбома унифицированных форм первичной учётной документации по учёту торговых операций" установлена форма №ТОРГ - 12 "Товарная накладная", служащая основанием для оприходования организацией поступающих ТМЦ, которые для поставщика являются товаром. В нарушение указанных требований в ООО "ВСЗ" допускаются случаи принятия к учёту МПЗ:

на основании первичных документов неунифицированной формы, например, на таких бланках составлены:

ООО "Группа Чесс" - накладная на проволоку сварочную светлую от 16.02.2010;

и др.

на основании недостаточно оформленных товарных накладных, например:

в товарной накладной № 48071 от 12.05.2010 на сумму 7010 руб. (в т. ч. НДС 1069 руб.32 коп.) не указаны адреса грузоотправителя и грузополучателя, нет расшифровки подписи лица, отгрузившего материалы, нет печати грузополучателя (Приложение 4);

и др.

* Постановлением Госкомстата РФ №78 от 28.11.1997 "Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте" установлена форма № 1 - Т "Товарно-транспортная накладная" (ТТН), предназначенная для учёта движения ТМЦ и расчётов за их перевозки автомобильным транспортом. ТТН включает в себя два раздела: товарный и транспортный. Товарный раздел заполняется грузоотправителем, на основании данного раздела грузоотправитель списывает ценности, а грузополучатель их приходует. В нарушение данных требований в организации допускается оприходование производственных запасов, доставка которых осуществлялась поставщиком или транспортной организацией - перевозчиком, при отсутствии ТТН, например отсутствуют ТТН:

к товарной накладной №140342 от 03.05.2010 ООО "Вологдаметаллооптторг" на сумму 35358 руб.20 коп. (в т. ч. НДС 7212 руб.45 коп.) (Приложение 5);

и др.

# 2.6 Проверка порядка налогообложения операций по поступлению МПЗ

В ходе аудита МПЗ аудитор проверяет порядок отражения в учете НДС по поступающим ценностям.

Предъявляемые предприятию-покупателю к уплате суммы НДС, выделенные в расчетных документах поставщиков отдельной строкой, отражают по дебету счета 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям " и кредиту счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками". Уплаченные суммы НДС не включают в стоимость приобретения производственных запасов на счетах 15 "Заготовление и приобретение материалов " и 10 "Материалы".

Дебетовое сальдо по счету 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" на любую отчетную дату характеризует сумму НДС, относящуюся к приобретенным, но еще не оплаченным материальным ценностям. Эту сумму выделяют по соответствующей статье раздела II актива баланса.

НДС по приобретенным материальным ценностям подлежит возмещению из бюджета только тогда, когда выполнены следующие законодательные условия:

* НДС выделен отдельной строкой в расчетных и первичных учетных документах,
* материальные ценности фактически оприходованы;
* материальные ценности приобретены для производственных нужд.

Во всех случаях НДС списывают только при условии оприходования и оплаты ценностей поставщику.

На практике достаточно распространено нарушение, когда организации списывают материальные ценности на затраты без их оприходования, т.е. не соблюдая требования полноты отражения операций с МПЗ. Это приводит к налоговым последствиям по НДС.

При определенных условиях НДС, приходящийся на поступившие материальные ценности, подлежит включению в их фактическую себестоимость приобретения, в частности, когда:

* производственные запасы используют для изготовления продукции, выполнения работ или услуг, не облагаемых НДС;
* производственные запасы покупают за наличный расчет у организаций розничной торговли и населения;
* приобретают многооборотную тару;
* в счете-фактуре и расчетных документах НДС не выделен [13].

Ошибок при проверке порядка отражения в учете НДС по поступающим ценностям выявлено не было. Однако, ООО "ВСЗ" следует обратить внимание, что, в соответствии с п.1 ст.172 НК РФ, вычетам подлежат только суммы НДС, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учёт указанных товаров (работ, услуг) при наличии соответствующих первичных документов.

Таким образом, без достаточного оформления приходных документов организация не сможет принять к вычету "входной" НДС по приобретены товарно-материальным ценностям.

#

# 2.7 Проверка списания материалов в производство

Материалы со склада отпускают в подразделения организации, например, в цехи.

Документально отпуск материалов в производство подтверждается лимитно-заборной картой (форма №М-8) или требованием-накладной формы №М-11.

Лимитно-заборные карты применяются при наличии лимитов отпуска материалов для оформления отпуска материалов, систематически потребляемых при изготовлении продукции, а также для текущего контроля за соблюдением установленных лимитов отпуска материалов на производственные нужды и является оправдательным документом для списания материальных ценностей со склада. Лимитно-заборные карты выписываются отделом снабжения на одно наименование материала сроком на один месяц.

На ООО "ВСЗ" лимитно-заборная карта выписывается в одном экземпляре и передаётся подразделению организации. Склад отпускает материалы при предъявлении лимитно-заборной карты. Лимит указывается в карточке учёта материалов по форме № М-17. представитель подразделения при получении материалов расписывается непосредственно в карточках учёта материалов, в лимитно-заборной карте расписывается кладовщик.

Записи в карточку учёта материалов по соответствующему номенклатурному номеру о выдаче и остатке материалов кладовщик должен делать по каждой выдаче материала подразделению.

По лимитно-заборной карте ведётся также учёт материалов, не использованных в производстве, их возврат. При этом никакие дополнительные документы не составляются. На конец месяца в бухгалтерию должны быть сданы все лимитно-заборные карты независимо от использования лимита.

По некоторым материальным ценностям в ООО "ВСЗ" нет утверждённых лимитов и в случае списания таких материалов используется требование-накладная № М-11.

В бухгалтерском учёте операции выбытия материалов отражаются следующими проводками:

Д 20, 23, 25, 26 К 10 - переданы материалы в производство4

Д 08 К10 - переданы материалы на строительство (модернизацию, реконструкцию) собственными силами.

При отпуске материалов со склада по лимитно-заборным картам аудитору необходимо сверить фактический порядок движения карт с соответствующим распорядительным документом, которым они были введены в организации. Данные лимитно-заборных карт необходимо сверить с данными карточек учёта материалов формы № М-17.

В ходе аудита правильности учета отпуска материалов на производство анализируется:

* порядок оформления отпуска материалов со складов (кладовых) подразделения на участки, в бригады, на рабочие места, правильность их отражения в учете;
* составление согласованных с главным бухгалтером списков лиц, которым предоставлено право получать со складов материалы, имеются ли образцы их подписей, сообщены ли они соответствующим лицам, осуществляющим указанный отпуск материалов со складов (кладовых);
* правильность оформления первичных учетных документов на отпуск материалов со складов (кладовых) организации в подразделения организации, на участки, в бригады. (В них указываются наименование материала, количество, цена (учетная цена), сумма, а также назначение: номер (шифр) и (или) наименование заказа (изделия, продукции), для изготовления которого отпускаются материалы, либо номер (шифр) и (или) наименование затрат);

наличие акта расхода на фактически израсходованные материалы. Подразделение - получатель материалов составляет акт расхода, в котором указывается наименование, количество, учетная цена и сумма по каждому наименованию, номер (шифр) и (или) наименование заказа (изделия, продукции), для изготовления которого они израсходованы, либо номер (шифр) и (или) наименование затрат, количество и сумма по нормам расхода, количество и сумма расхода сверх норм и их причины; в необходимых случаях указываются количество изготовленной продукции либо объемы выполненных работ. Списание материалов с подотчета соответствующего подразделения организации и отнесение их стоимости на затраты производства (в зависимости от того, на какие цели израсходованы материалы) производится на основании указанного выше акта. Конкретный порядок составления акта расхода материалов, а также перечень подразделений, для которых он предусмотрен, устанавливается организацией;

* соблюдение лимитов отпуска материалов. Лимиты отпуска материалов на производство устанавливаются отделом снабжения или другими подразделениями (должностными лицами), по решению руководителя организации. Лимиты на отпуск материалов устанавливаются на основе разработанных соответствующими службами организации норм расхода материалов, производственных программ подразделений организации, с учетом остатков (переходящих запасов) материалов на начало и конец планируемого периода;
* соблюдение установленного порядка оформления первичных учетных документов (лимитно-заборная карта (типовая межотраслевая форма № М-8), требование - накладная (типовая межотраслевая форма № М-11), накладная (типовая межотраслевая форма № М-15), другие документы, содержащиеся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации, или самостоятельно разработанные) [14].

В ходе проведения аудита МПЗ на ООО "ВСЗ" были выявлены следующие нарушения при списании их в производство:

1. В соответствии с Федеральным законом от 21.11.1996 №129 - ФЗ "О бухгалтерском учёте" внесение исправлений в первичные учётные документы должно быть подтверждено подписями тех же лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправления. В ООО "ВСЗ" оформление путевых листов не всегда соответствует предъявляемым требованиям, например, в путевом листе №1127 от 25.08.2010 (а/м ГАЗ 33021 № а39МР, водитель Никифоров М.) исправлены показания спидометра, остатки горючего при выезде и возвращении в гараж (Приложение 6).

2. Согласно Постановлению Госкомстата России № 78 от 28.11.1997 "Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте" путевой лист легкового автомобиля (по форме №3) и путевой лист грузового автомобиля (по форме № 4 - П) являются первичными документами по учёту работы легкового и грузового автотранспорта.

В организации оформление путевых листов не всегда соответствует предъявляемым требованиям:

оформление путевых листов производится на бланках устаревших форм, а именно: на бланках по форме № 6, утверждённой приказом ЦСУ СССР от 14.12.1926 № 12. Например, путевой лист легкового автомобиля №4 от 11.01.2010 (а/м ГАЗ 3110 № А481КА, водитель Житовский Н. П.) (Приложение 7);

допускаются случаи недооформления путевых листов. Например, в путевом листе грузового автомобиля № 1102 от 17.08.2010 (а/м УАЗ 22069 №А393МР, водитель Яковлев А. С.) не указаны время возвращения в гараж, показания спидометра, маршрут движения (Приложение 8).

3. В соответствии с требованиями п. п.67, 69 Методических указаний по бухгалтерскому учёту основных средств, утверждённых приказом Минфина РФ от 13.10.2003 № 91 Н, затраты, производимые при ремонте объектов основных средств, отражаются в учёте на основании соответствующих первичных учётных документов по учёту операций отпуска (расхода) материальных ценностей, начисления оплаты труда, задолженности поставщикам за выполненные работы по ремонту и других расходов. При этом для обоснования необходимости проведения ремонтных работ используются такие документы как дефектные ведомости, сметы на проведение ремонтных работ. Кроме того, согласно п.125 Методических указаний, списание материалов должно оформляться актами на списание, в котором указывается наименование списываемых материалов и их отличительные признаки; количество; фактическая себестоимость; установленный срок хранения; дата (месяц, год) поступления материалов; причина списания; информация о взыскании материального ущерба с виновных лиц.

В организации данные требования соблюдаются не во всех случаях, а именно: списание материалов на ремонт производится на основании актов без составления дефектных ведомостей, например, таким образом произведено списание материалов по акту № 20 за сентябрь на ремонт заводских приборов, ремонтные нужды ЦДТ и т.д. (Приложение 9)

#

# 2.8 Проверка операций по реализации материалов

Аудитор должен установить целесообразность таких операций, правильность оформления всех документов - договоров, доверенностей, товарно-транспортных накладных и других первичных документов (в частности, проверить, выделен ли в них отдельной строкой НДС).

Операции по реализации должны быть отражены:

Д 91 К 10 - списание стоимости реализованных материалов.

Д 62 К91 - отражена задолженность покупателей материалов.

По безвозмездной передаче материальных ценностей аудитор проверяет правильность определения их стоимости для целей налогообложения.

Для расчета налога на прибыль стоимость передаваемых ценностей необходимо рассчитывать по средней цене реализации или по цене последней реализации.

При проверке операций по реализации МПЗ ошибок и нарушений действующего законодательства выявлено не было [15].

# 3. Аудиторское заключение.

Аудиторская проверка МПЗ проводилась за 2010 год

За время проведения аудиторской проверки МПЗ на ООО "ВСЗ" были выявлены следующие нарушения:

* в организации приходные ордера составляются либо вручную на типографских бланках, либо на компьютере, при этом они не содержат обязательных реквизитов: экземпляр, составленный вручную, не содержит суммовые измерители, компьютерная распечатка - подписей ответственных лиц, например, такие нарушения допущены при оформлении:

приходного ордера №325 0т 07.02.2010;

приходного ордера №116 от 24.02.2010;

приходного ордера №107 от 21.02.2010;

приходного ордера №856 от 20.05.2010;

и др.

* Постановлением Госкомстата РФ №132 от 25.12.1998 "Об утверждении альбома унифицированных форм первичной учётной документации по учёту торговых операций" установлена форма №ТОРГ - 12 "Товарная накладная", служащая основанием для оприходования организацией поступающих ТМЦ, которые для поставщика являются товаром. В нарушение указанных требований в ООО "ВСЗ" допускаются случаи принятия к учёту МПЗ:

на основании первичных документов неунифицированной формы, например, на таких бланках составлены:

ООО "Группа Чесс" - накладная на проволоку сварочную светлую от 16.02.2010;

и др.

на основании недостаточно оформленных товарных накладных, например:

в товарной накладной № 48071 от 12.05.2010 на сумму 7010 руб. (в т. ч. НДС 1069 руб.32 коп.) не указаны адреса грузоотправителя и грузополучателя, нет расшифровки подписи лица, отгрузившего материалы, нет печати грузополучателя;

и др.

* Постановлением Госкомстата РФ №78 от 28.11.1997 "Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте" установлена форма № 1 - Т "Товарно-транспортная накладная" (ТТН), предназначенная для учёта движения ТМЦ и расчётов за их перевозки автомобильным транспортом. ТТН включает в себя два раздела: товарный и транспортный. Товарный раздел заполняется грузоотправителем, на основании данного раздела грузоотправитель списывает ценности, а грузополучатель их приходует. В нарушение данных требований в организации допускается оприходование производственных запасов, доставка которых осуществлялась поставщиком или транспортной организацией - перевозчиком, при отсутствии ТТН, например отсутствуют ТТН:

к товарной накладной №140342 от 03.05.2010 ООО "Вологдаметаллооптторг" на сумму 35358 руб.20 коп. (в т. ч. НДС 7212 руб.45 коп.);

и др.

* ООО "ВСЗ" следует обратить внимание, что, в соответствии с п.1 ст.172 НК РФ, вычетам подлежат только суммы НДС, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учёт указанных товаров (работ, услуг) при наличии соответствующих первичных документов. Таким образом, без достаточного оформления приходных документов организация не сможет принять к вычету "входной" НДС по приобретены товарно-материальным ценностям.
* в путевом листе №1127 от 25.08.2010 (а/м ГАЗ 33021 № а39МР, водитель Никифоров М.) исправлены показания спидометра, остатки горючего при выезде и возвращении в гараж
* оформление путевых листов производится на бланках устаревших форм, а именно: на бланках по форме № 6, утверждённой приказом ЦСУ СССР от 14.12.1926 № 12. Например, путевой лист легкового автомобиля №4 от 11.01.2010 (а/м ГАЗ 3110 № А481КА, водитель Житовский Н. П.)
* допускаются случаи недооформления путевых листов. Например, в путевом листе грузового автомобиля № 1102 от 17.08.2010 (а/м УАЗ 22069 №А393МР, водитель Яковлев А. С.) не указаны время возвращения в гараж, показания спидометра, маршрут движения
* списание материалов на ремонт производится на основании актов без составления дефектных ведомостей, например, таким образом произведено списание материалов по акту № 20 за сентябрь на ремонт заводских приборов, ремонтные нужды ЦДТ и т.д.

Для исправления выявленных нарушений ООО "ВСЗ" следует привести оформление первичных учётных документов по учёту материально-производственных запасов в соответствие с действующим законодательством.

Указанные нарушения не оказали значительного влияния на правильность формирования показателей финансовой отчётности.

# Заключение

***Материалы*** используются в качестве предметов труда при производстве продукции (выполнении работ, оказании услуг) и для управленческих нужд организации. Участвуя в процессе производства, материалы потребляются в каждом его цикле целиком, полностью перенося свою стоимость на продукцию (работы, услуги). Наряду с готовой продукцией и товарами материалы относятся к материально-производственным запасам (МПЗ).

Целью аудиторской проверки материально-производственных запасов (МПЗ) является формирование мнения о достоверности показателей отчетности по статьям материальных ценностей "Запасы" и о соответствии применяемой в организации методики учета и налогообложения операций с МПЗ действующим в Российской Федерации нормативным документам.

Информационной базой для проведения аудиторской проверки МПЗ является:

1. Нормативные документы, касающиеся приема, учета, хранения и отпуска материальных ценностей.

2. Приказ об учетной политике.

3. Первичные документы по оформлению операций с МПЗ.

4. Организационно-правовые документы и материалы.

5. Бухгалтерская отчетность предприятия и бухгалтерские регистры по учету МПЗ.

Аудит МПЗ был проведён на примере ООО "ВСЗ".

Общество с ограниченной ответственностью "Вологодский станкостроительный завод" является коммерческой организацией, создано св соответствии с законодательством РФ для удовлетворения общественных потребностей и извлечения прибыли.

К основным видам деятельности общества относятся:

1. производство деревообрабатывающего оборудования;
2. лизинг машин и деревообрабатывающего оборудования;
3. модернизация, восстановление и капитальный ремонт деревообрабатывающего оборудования;
4. производство продукции переработки леса;
5. выработка и отпуск тепла;
6. экспорт и импорт продукции;
7. строительно-монтажные и строительно-ремонтные работы;
8. эксплуатация и ремонтные работы автотранспортной техники и грузоподъёмного оборудования и механизмов, оказание услуг по автомобильным перевозкам грузов;
9. производство строительных материалов и конструкций;
10. оптовая и розничная торговля продукцией производственно-технического назначения и товарами народного потребления;
11. иные виды деятельности, не запрещённые законодательством.

В учётной политике ООО "ВСЗ" закреплено:

* учёт материальных ценностей производится по фактическим расходам не приобретение;
* учёт приобретения материальных ценностей производится без использования счёта 16 "отклонения в стоимости материальных ценностей", при этом отклонения в стоимости относятся непосредственно на счета учёта этих ценностей (10, 41);
* определение фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, осуществляется по средней себестоимости.

В ходе проведения аудиторской проверки МПЗ на ООО "ВСЗ" были выявлены следующие нарушения:

* в организации приходные ордера составляются либо вручную на типографских бланках, либо на компьютере, при этом они не содержат обязательных реквизитов: экземпляр, составленный вручную, не содержит суммовые измерители, компьютерная распечатка - подписей ответственных лиц, например, такие нарушения допущены при оформлении:

приходного ордера №325 0т 07.02.2010;

приходного ордера №116 от 24.02.2010;

приходного ордера №107 от 21.02.2010;

приходного ордера №856 от 20.05.2010;

и др.

* Постановлением Госкомстата РФ №132 от 25.12.1998 "Об утверждении альбома унифицированных форм первичной учётной документации по учёту торговых операций" установлена форма №ТОРГ - 12 "Товарная накладная", служащая основанием для оприходования организацией поступающих ТМЦ, которые для поставщика являются товаром. В нарушение указанных требований в ООО "ВСЗ" допускаются случаи принятия к учёту МПЗ:

на основании первичных документов неунифицированной формы, например, на таких бланках составлены:

ООО "Группа Чесс" - накладная на проволоку сварочную светлую от 16.02.2010;

и др.

на основании недостаточно оформленных товарных накладных, например:

в товарной накладной № 48071 от 12.05.2010 на сумму 7010 руб. (в т. ч. НДС 1069 руб.32 коп.) не указаны адреса грузоотправителя и грузополучателя, нет расшифровки подписи лица, отгрузившего материалы, нет печати грузополучателя;

и др.

* Постановлением Госкомстата РФ №78 от 28.11.1997 "Об утверждении унифицированных форм первичной учётной документации по учёту работы строительных машин и механизмов, работ в автомобильном транспорте" установлена форма № 1 - Т "Товарно-транспортная накладная" (ТТН), предназначенная для учёта движения ТМЦ и расчётов за их перевозки автомобильным транспортом. ТТН включает в себя два раздела: товарный и транспортный. Товарный раздел заполняется грузоотправителем, на основании данного раздела грузоотправитель списывает ценности, а грузополучатель их приходует. В нарушение данных требований в организации допускается оприходование производственных запасов, доставка которых осуществлялась поставщиком или транспортной организацией - перевозчиком, при отсутствии ТТН, например отсутствуют ТТН:

к товарной накладной №140342 от 03.05.2010 ООО "Вологдаметаллооптторг" на сумму 35358 руб.20 коп. (в т. ч. НДС 7212 руб.45 коп.);

и др.

* ООО "ВСЗ" следует обратить внимание, что, в соответствии с п.1 ст.172 НК РФ, вычетам подлежат только суммы НДС, предъявленные налогоплательщику и уплаченные им при приобретении товаров (работ, услуг), после принятия на учёт указанных товаров (работ, услуг) при наличии соответствующих первичных документов. Таким образом, без достаточного оформления приходных документов организация не сможет принять к вычету "входной" НДС по приобретены товарно-материальным ценностям.
* в путевом листе №1127 от 25.08.2010 (а/м ГАЗ 33021 № а39МР, водитель Никифоров М.) исправлены показания спидометра, остатки горючего при выезде и возвращении в гараж
* оформление путевых листов производится на бланках устаревших форм, а именно: на бланках по форме № 6, утверждённой приказом ЦСУ СССР от 14.12.1926 № 12. Например, путевой лист легкового автомобиля №4 от 11.01.2010 (а/м ГАЗ 3110 № А481КА, водитель Житовский Н. П.)
* допускаются случаи недооформления путевых листов. Например, в путевом листе грузового автомобиля № 1102 от 17.08.2010 (а/м УАЗ 22069 №А393МР, водитель Яковлев А. С.) не указаны время возвращения в гараж, показания спидометра, маршрут движения
* списание материалов на ремонт производится на основании актов без составления дефектных ведомостей, например, таким образом произведено списание материалов по акту № 20 за сентябрь на ремонт заводских приборов, ремонтные нужды ЦДТ и т.д.

Для исправления выявленных нарушений ООО "ВСЗ" следует привести оформление первичных учётных документов по учёту материально-производственных запасов в соответствие с действующим законодательством.

# Список использованной литературы

1. Макарова, Л.Г. Аудит операций с материалами: практ. пособие /Л.Г. Макарова, Л.П. Широкова, С.П. Быков; под ред.В.И. Подольского, М.: ЮНИТИ: Аудит, 2004. - 153с.
2. Шеремет, А.Д., Суйц, В.П. Аудит: учебник. - М.: ИНФРА - М, 2004. - 410с.
3. Пупко, Г.М. Аудит и ревизия: Учеб. Пособие для вузов / Г.М. Пупко. - Минск.: Интерпресс - Сервис; Мисанта, 2003. - 429с.
4. ПБУ 5/01 "Учёт материально - производственных запасов". утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.2001 №44н.
5. Рогуленко, Т.М. Аудит: учебник. - М.: Экономистъ, 2010. - 378с.
6. Аудит: учебник для вузов /В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др; под ред. проф.В.И. Подольского. - М.: ЮНИТИ - ДАНА; Аудит, 2010 - 583с.
7. Полисюк, Г.Б., Сухачёва, Г.И. Аудит: Технология проверки: Учеб. пособие для вузов. - М.: Академический проспект, Трикста, 2010. - 176с.
8. Кочинев, Ю.Ю. Аудит. - СПб.: Питер, 2002. - 304с.
9. Дряхлов, В.В. Основы аудита: Курс лекций. - М.: "Издательство Гном и Д", 2001. - 272с.
10. Суйц, В.П., Смирнова, Л.Р., Дубровина, Т.А. Аудит: общий, банковский, страховой: Учебник / под ред. проф. В.П. Суйца. - М.: ИНФРА - М, 2010. - 671с.
11. Терехов, А.А. Аудит: Учебник. - М.: Финансы и статистика, 1999. - 512с.
12. Барышников, Н.П. Организация и методика проведения общего аудита. М.: Филинъ: Рилант, 2000. - 415с.
13. Бычкова, С.М., Растамханова, Л.Н. Риски в аудиторской деятельности / Под ред. проф.С.М. Бычковой. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 416с.
14. Нитецкий, В.В. Практикум общего аудита: учеб. пособие / В.В. Нитецкий, Ф.В. Зайнетдинов. - М.: Дело, 2000. - 415с.
15. Василевич, И.П. Аудиторская проверка материально - производственных запасов. // Бухгалтерский учёт. - 2000. - №20. - С.71 - 75.