**Содержание**

Введение

1. Роль и значение аудита производственных запасов

1.1. Задачи и источники аудита производственных запасов

1.2. Составление плана и программы аудита производственных запасов и налога на добавленную стоимость

1.3. Обзор нормативных документов и экономической литературы по теме исследования

2. Аудит производственных запасов и налога на добавленную стоимость

2.1. Проверка состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности производственных запасов

2.2. Аудит операций по поступлению и движению производственных запасов

2.3. Аудит налога на добавленную стоимость

2.4. Инвентаризация производственных запасов как способ проверки обеспечения их сохранности. Порядок отражения в учете результатов инвентаризации

3. Заключительный этап аудита производственных запасов и налога на добавленную стоимость

3.1. Составление аудиторского отчета о проверке производственных запасов и налога на добавленную стоимость

3.2. Совершенствование аудита производственных запасов и налога на добавленную стоимость

Заключение

Список использованных источников

**Введение**

Производственно-хозяйственная деятельность любого предприятия требует определенных затрат трудовых и материальных ресурсов, средств труда, основного капитала. Затраты представляют собой средства израсходованные в целях обеспечения производства и реализации продукции, получения доходов и извлечения прибыли. Большинство из них находят отражение в себестоимости продукции, как синтетическом показателе, характеризующем различные стороны производственно-финансовой деятельности предприятия.

Таким образом, экономное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов при изготовлении изделий, выполнении работ и оказании услуг является условием повышения эффективности производственных процессов и увеличения прибыли.

Минимизация затрат и себестоимости произведенной продукции является важнейшим средством максимизации прибыли, повышения конкурентоспособности продукции предприятия. Только снижая себестоимость, предприятие может позволить себе снижение цен, обеспечив себе тем самым победу в ценовой конкуренции. Экономия затрат также позволяет высвободить ресурсы для научно-технического перевооружения производства, создания инвестиционной базы для развития предприятий. Что в свою очередь приводит к существенному снижению затрат живого труда и уменьшению себестоимости продукции (работ, услуг).

Предметом исследования в курсовой работе является аудит производственных запасов и НДС.

Объект работы - СПК "Щомыслица".

Целью работы является аудит производственных запасов и налога на добавленную стоимость на СПК "Щомыслица".

В связи с поставленной целью в работе необходимо решить следующие задачи:

1. охарактеризовать роль и значение аудита производственных запасов;
2. раскрыть значение плана и программы аудита производственных запасов и налога на добавленную стоимость;
3. произвести обзор нормативных документов и экономической литературы по теме исследования;
4. рассмотреть аудит производственных запасов и налога на добавленную стоимость;
5. проверить состояние складского хозяйства и обеспечения сохранности производственных запасов на СПК "Щомыслица";
6. произвести инвентаризацию производственных запасов на СПК "Щомыслица";
7. охарактеризовать совершенствование аудита производственных запасов и налога на добавленную стоимость на СПК "Щомыслица".

**1. РОЛЬ И ЗНАЧЕНИЕ АУДИТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ**

**1.1 Задачи и источники аудита производственных запасов**

Проверку операций с материально-производственными запасами могут проводить специалисты государственных контролирующих органов, ведомственного контроля и аудиторы.

Проверка операций с материально-производственными запасами представлена на рисунок 1. Целью проверки операций с материально-производственными запасами является установление законности, эффективности и целесообразности совершенных хозяйственных операций. Исходя из цели, задачамипроверки являются:

-проверка полноты и своевременности оприходования материально-производственных запасов;

- контроль правильности документального оформления материально-производственных запасов;

-установление правильности оценки материально-производственных запасов при их оприходовании и списании в производство;

-проверка эффективности и целесообразности использования конкретных материально-производственных запасов на производственные и другие цели;

- анализ обоснованности и правильности списания транспортно-заготовительных расходов;

- проверка операций по реализации материалов.

Источниками информациипри проведении проверки являются:

- бухгалтерская отчетность: Бухгалтерский баланс (форма № 1), Отчет о прибылях и убытках (форма № 2), Отчет о движении денежных средств (форма № 4), приложение к бухгалтерскому балансу (форма № 5);

- статистическая отчетность: Отчет о запасах топлива (форма № 12-тэк (запасы потребителей)), Отчет об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов (форма № 1 -мр (сырье и материалы)), Отчет о расходе топливно-энергетических ресурсов (форма № 12-тэк), Отчет о расходе топливно-энергетических ресурсов на производство отдельных видов энергоемкой продукции и работ (включая производство тепловой и электрической энергии) (форма № 1-тэк (энергоемкая продукция)) и др.;

- регистры бухгалтерского учета: Главная книга, журналы-ордера № 6, 10,10/1, ведомости № 10 и 11, карточки складского учета, товарные и материальные отчеты;

- документы: типовые формы по учету материально-производственных запасов, договоры на приобретение, протоколы согласования цены и поставки по сроку, ассортименту и т.п., накладные на поставку и внутреннее перемещение, лимитно-заборные карты и др., учетная политика: график документооборота, субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов; способы погашения стоимости предметов в составе средств в обороте; оценка производственных запасов; отпуск запасов в производство; оценка запасов незавершенного производства; наличие и состав комиссий по инвентаризация незавершенного производства и материально-производственных запасся, график и периодичность проведения инвентаризаций незавершенного производства и материально-производственных запасов.

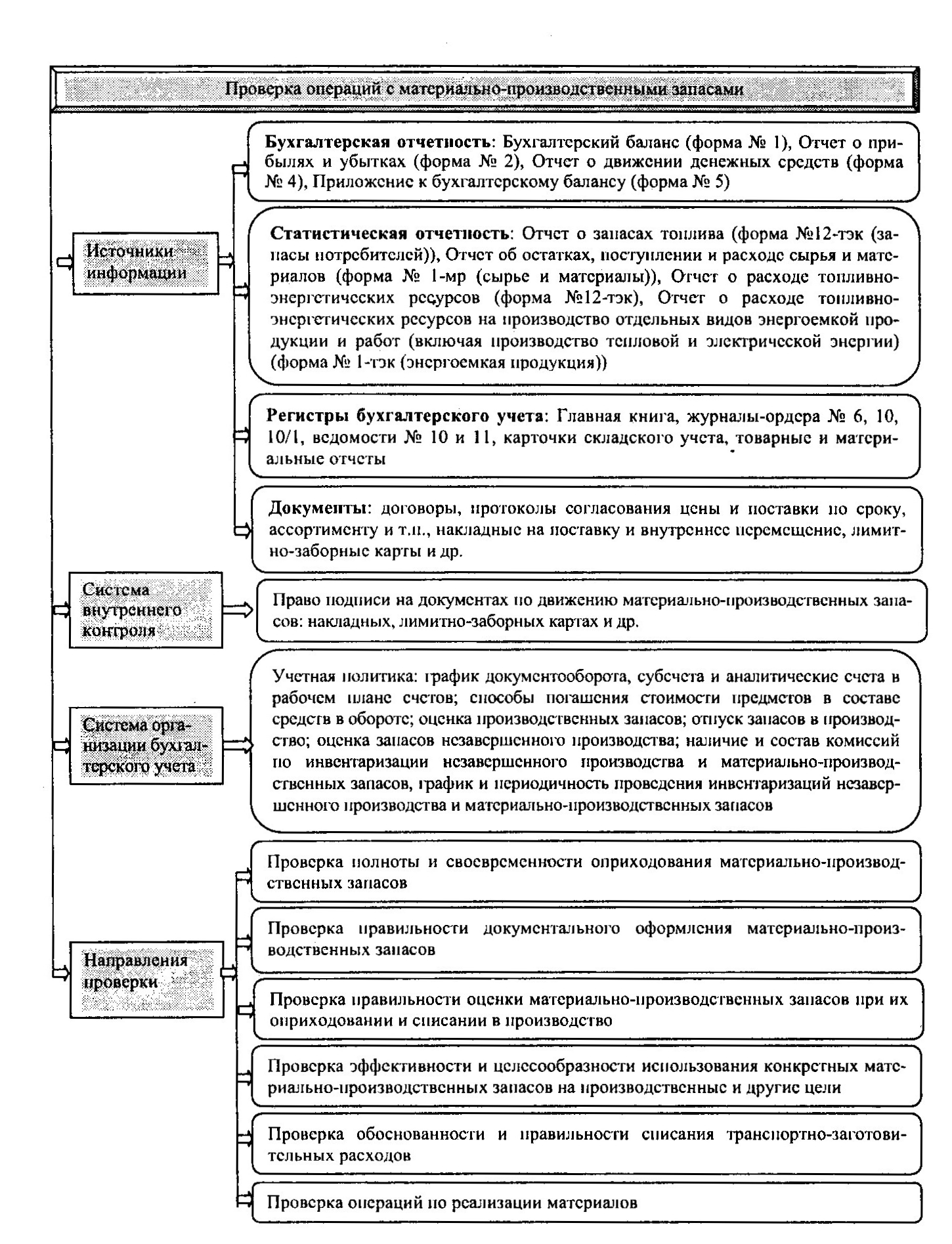


Рисунок 1.1 – Проверка операций с материально-производственными запасами

**1.2 Составление плана и программы аудита производственных запасов и налога на добавленную стоимость**

В каждой организации должна быть разработана конкретная программа внутрихозяйственного контроля за сохранностью и использованием материальных ресурсов, которая предусматривает подробный перечень проверяемых вопросов, сроки проверки и фамилии исполнителей. Программа носит комплексный характер и содержит сведения по видам ресурсов.

После определения общей стратегии аудита аудиторская организация должна разработать и документально оформить план аудита.

План аудита базируется на общей стратегии аудита и начинает формироваться в период ее рассмотрения.

План аудита должен содержать:

* информацию о характере, сроках проведения и объеме процедур оценки рисков существенных искажений, которые выполняются на начальном этапе аудита;
* информацию о характере, сроках проведения и объеме аудиторских процедур в отношении проверки каждой существенной группы операций, остатков по счетам, раскрытия информации в бухгалтерской (финансовой) отчетности;
* перечень других аудиторских процедур, выполняемых в соответствии с требованиями правил аудиторской деятельности.

В план обязательного аудита достоверности годовой бухгалтерской (финансовой) отчетности необходимо включать проверку существенных вопросов в объеме, не менее предусмотренного перечнем согласно приложению.

Кроме непосредственно аудита аудиторская организация должна планировать процедуры внутреннего контроля качества аудита. Характер, сроки и объем таких процедур зависят от размера и структуры аудируемого лица, вида аудита, уровня риска существенных искажений, опыта и квалификации работников, осуществляющих аудит. При этом в ходе аудита следует тщательно контролировать проведение проверки там, где высокий риск существенного искажения.

Если риск существенных искажений невысокий, контрольные процедуры планируются и проводятся в ограниченном объеме.

Если аудит проводится одним аудитором, кроме контрольных процедур, необходимо планировать обсуждение сложных или редко встречающихся вопросов с другими компетентными работниками аудиторской организации.

Планирование в аудите - непрерывный процесс, обновляемый по мере выполнения отдельных пунктов плана (например, после выполнения процедур оценки риска существенных искажений уточняются запланированные к проведению процедуры проверки по существу).

Если по мере получения информации в ходе аудита требуется корректировка характера, сроков и объема намеченных аудиторских процедур, аудиторская организация должна внести изменения в стратегию и план аудита.

Если изменения в общей стратегии и плане аудита касаются значительного увеличения объема и сложности применяемых аудиторских процедур, сроков проведения аудита или количественного состава аудиторской группы, допускается по согласованию с заказчиком внесение изменений в условия договора оказания аудиторских услуг.

В соответствии с Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 04.08.2000 N 81 "Об утверждении нормативных правовых актов" (вместе с "Правилами аудиторской деятельности "Планирование аудита", "Правилами аудиторской деятельности "Документирование аудита") аудит производственных запасов состоит:

* проверка правильности стоимостной оценки и полноты отражения в бухгалтерском учете производственных запасов и отдельных предметов в составе средств в обороте, прав аудируемого лица на них, существования запасов на конец отчетного периода;
* проверка правильности и полноты раскрытия информации о производственных запасах в бухгалтерской (финансовой) отчетности;
* проверка правильности списания производственных запасов и отдельных предметов в составе средств в обороте на затраты по производству готовой продукции (выполнению работ, оказанию услуг).

Ниже представлении общий план аудита и программа аудита на СПК "Щомыслица".



**1.3 Обзор нормативных документов и экономической литературы по теме исследования**

Основные нормативные правовые акты, регулирующие объекты проверки производственных запасов и налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям.

Закон Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетности" от 18.10.1994 № 3321-ХП (с изм. от 26.12.2007 № 302-3);

Директива Президента Республики Беларусь "Экономия и бережливость - главные факторы экономической безопасности государства" от 14.06.2007 № 3;

Постановление Совета Министров Республики Беларусь "Об утверждении показателя по экономии ресурсов на 2009 год" от 16.01.2009 № 35;

Постановление Министерства финансов Республики Беларусь "Об установлении лимита отнесения имущества к отдельным предметам в составе оборотных средств" от 23.03.2004 №41 (с изм. от 11.12.2008 № 187);

Постановление Министерства торговли Республики Беларусь "О порядке расчета оплаты за организацию сбора и переработки стеклянной тары и тары на основе бумаги и картона" от 20.02.2004 № 8;

Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденные постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.05.2003 № 89 (с изм. от 26.03.2009 № 33);

Инструкция по инвентаризации активов и обязательств, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.11.2007 № 180;

Инструкция о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 № 19 (с изм. от 11.12.2008 №187);

Инструкция по бухгалтерскому учету материалов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь ог 17.07.2007 № 114;

Инструкция о порядке применения норм расхода топлива для механических транспортных средств, машин, механизмов и оборудования, утвержденная постановлением Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь от 31.12.2008 № 141;

Инструкция о порядке учета поступления, хранения и расходования горюче-смазочных материалов, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 15.05.2002 № 74;

Инструкция о порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности оплаты расхода автомобильного топлива, используемого при обучении управлению механическим транспортным средством, утвержденная постановлением Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь от 29.06.2007 № 37;

Инструкция о порядке оплаты и учета расхода автомобильного топлива, используемого при обучении управлению механическим транспортным средством, утвержденная постановлением Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь от 06.06.2007 № 34;

Инструкция о порядке использования, учета и хранения драгоценных металлов и драгоценных камней, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 15.03.2004 № 34 (с изм. от 01.12.2008 № 178);

Инструкция о порядке приемки и отпуска драгоценных металлов и драгоценных камней и изделий, их содержащих, Государственным хранилищем ценностей Министерства финансов Республики Беларусь, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.04.2004 № 69 (с изм. от 27.11.2008 № 174);

Постановление Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь, Комитета по стандартизации, метрологии и сертификации при Совете Министров Республики Беларусь "О маркировке стеклянной тары" от 26.12.2001 № 21/48 (с изм. ог 05.03.2007 №4/12);

Правила технической эксплуатации складов нефтепродуктов, утвержденные постановлением Министерства по чрезвычайным ситуациям Республики Беларусь от 30.09.2004 № 3;

Правила технической эксплуатации автозаправочных станций, утвержденные постановлением Министерства по чрезвычайным ситуациям Республики Беларусь от 04.12.2003 № 38;

Правила устройства и безопасной эксплуатации паровых котлов с давлением пара не более 0,07 МПа (0,7 бар) и водогрейных котлов с температурой нагрева воды не выше 115°С, утвержденные постановлением Министерства по чрезвычайным ситуациям Республики Беларусь от 25.01.2007 № 5 (с изм. от 16.04.2008 № 31);

Правила устройства и безопасной эксплуатации паровых и водогрейных котлов (ПУБЭ М 0.00.1.08-96), утвержденные приказом-постановлением Министерства по чрезвычайным ситуациям Республики Беларусь и Министерства труда Республики Беларусь от 20.01.1997 №2/6;

Государственный стандарт Республики Беларусь СТБ 1393-2003 "Торговля. Термины и определения", утвержденный постановлением Комитета по стандартизации, метрологии и сертификации при Совете Министров Республики Беларусь от 09.12.2003 № 49;

Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), утвержденные постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь и Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь от 30.10.2008 № 210/161/151;

Положение о приемке товаров по количеству и качеству, утвержденное постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 03.09.2008 № 1290;

**2. АУДИТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

**2.1 Проверка состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности производственных запасов**

Для осуществления непрерывности процессов расширенного производства организации АПК, как и другие предприятия, создают и пополняют запасы товарно-материальных ценностей как составной части их производственных фондов.

В обеспечении сохранности и рационального использования товарно-материальных ценностей важное значение имеет правильная организация складского хозяйства, в понятие которого входит наличие необходимых помещений и емкостей для их хранения с набором измерительных, учетных, противопожарных и охранных средств. Поэтому при осуществлении экономического контроля за состоянием хранения и сохранности товарно-материальных ценностей в первую очередь следует уделять внимание организации складского хозяйства. Особые контрольные функции в этом отношении возложены на главного бухгалтера предприятия. При его непосредственном участии осуществляется вся организаторская работа по подготовке мест хранения товарно-материальных ценностей, обеспечению их необходимыми весоизмерительными и противопожарными средствами и тарой, зачислению отдельных лиц на должности материально ответственных работников, инструктаж. С лицами, принимаемыми на должность заведующего складом, должен заключаться договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

На выявление всех недостатков в организации складского (учета) хозяйства, хранения и сохранности товарно-материальных ценностей направлен последующий контроль за указанными операциями, основной формой которого являются документальные ревизии. В ходе ревизии устанавливают наличие и состояние складских помещений и других емкостей, предназначенных для хранения соответствующих видов товарно-материальных ценностей, подъездных путей и околоскладских площадок, весоизмерительных приборов, противопожарных средств, охраны, хранения и складского учета. Проверку складских помещений и емкостей для хранения товарно-материальных ценностей рекомендуется проводить путем их осмотра в натуре в начале ревизии.

Аудиторы устанавливают техническое состояние тех или иных помещений (наличие исправной крыши, стен, полов, остекленных и огражденных оконных проемов, наружных и внутренних запоров на дверях и воротах, оборудование стеллажными полками, закромами), необходимых весов, расчетных таблиц, мерной тары и других измерительных приборов, а также поддержание режима влажности, температуры и освещенности. При этом обращают внимание на соблюдение действующего порядка клеймения весов и других измерительных приборов, обеспечения ими потребностей ревизуемого предприятия. Необходимо помнить, что материалы по секциям складов, а внутри их по отдельным группам и типо-, сорторазмерам материалов должны размещаться таким образом, чтобы обеспечить возможность быстрой их приемки, отпуска и проверки наличия. В местах хранения каждого вида материала должны быть прикреплены ярлыки, в которых указываются наименование, номенклатурный номер, единица измерения и норма запаса. Для хранения, например, запасных частей на складах применяют стеллажи, где на каждый вид отводится своя полка или ее часть; отдельные запасные части из-за своего веса (размера) хранятся на полу; строительные материалы, пиломатериалы, круглый лес складывают в штабеля; для хранения сыпучих продуктов используют закрома, бункера, траншеи (зерно, корма); нефтепродукты хранятся в резервуарах, бочках.

Правильность показания весов и других измерительных материалов проверяют путем взвешивания или перевешивания заранее подготовленной партии ценностей; взвешивания гирь или измерения объема емкостей. Результаты такой проверки отражаются в промежуточном акте, который подписывает аудитор, материально ответственное лицо и другие лица, принимавшие участие в этой проверке. Если выявлены расхождения в показании приборов, то аудитор требует письменное объяснение материально ответственных лиц и устанавливает причины расхождений и последствия, к которым они могли привести или привели.

На практике нередко имеют место случаи совершения хищений и потерь из-за плохо организованной охраны и противопожарной защиты складов. В связи с этим необходимо выяснить, установлены ли надлежащие запоры, сигнализация, освещение подступов к складам, сторожевая охрана; имеются ли в наличии и в исправном состоянии противопожарные средства, соблюдены ли сроки зарядки огнетушителей.

Тщательной проверке подлежит состояние работы по приемке и отпуску товарно-материальных ценностей на складах, в кладовых и других местах их хранения. Для этого рекомендуется в процессе ревизии провести фактический контроль приема и отпуска отдельных видов продуктов и материалов. В частности, присутствуя при приемке тех или иных материально-технических средств, ревизионная группа может установить, как соблюдается установленный порядок приемки продукции производственно-технического назначения по количеству и качеству, составляются ли приемные акты и коммерческие акты в случаях нарушения целостности упаковки, пломбирования вагонов, недостач материальных ценностей в пути, правильно ли составляются внутренние документы и записи в регистрах складского учета на оприходование поступивших ценностей, производится ли их биркование, метка. При проверке отпуска отдельных видов продуктов и материалов выявляют наличие основания данной хозяйственной операции, правильность оформления затребованного и фактически отпущенного количества, своевременность отражения этой операции в регистрах складского учета. Правильность ведения учета в местах хранения ценностей оказывает большое влияние на состояние складского (учета) предприятия, так как при запущенности его создаются наиболее благоприятные возможности для нарушений и злоупотреблений. Для этого необходимо ознакомиться с фактическим состоянием складского учета на отдельных складах. Проверяется: наличие в достаточном количестве книг или инвентарных карточек складского учета материалов; правильность их заполнения и ведения по хранимым ценностям; своевременность осуществления в них учетных записей и составления ежемесячных отчетов о движении материальных ценностей; правильность и своевременность проведения их инвентаризаций, сличения ее результатов и принятия соответствующих мер по регулированию инвентаризационных разниц.

Таким образом, в обеспечении сохранности и рационального использования товарно-материальных ценностей важное значение имеет правильная организация складского хозяйства, что означает наличие необходимых помещений и емкостей для их хранения с набором измерительных, учетных, противопожарных и охранных средств. Исходя из этого, при осуществлении контроля за состоянием хранения и сохранности товарно-материальных ценностей в первую очередь следует уделять внимание организации складского хозяйства.

Особые контрольные функции в этом отношении возложены на главного бухгалтера СПК "Щомыслица", что отражено в должностной инструкции бухгалтера (Приложение А). При его непосредственном участии осуществляется вся организаторская работа по подготовке мест хранения товарно-материальных ценностей, обеспечению их необходимыми весоизмерительными и противопожарными средствами и тарой, зачислению отдельных лиц на должности материально ответственных работников, инструктаж.

С лицами, принимаемыми на должность заведующего складом, должен заключаться договор о полной индивидуальной материальной ответственности, (приложение Б).

На каждый вид материалов прикреплены ярлыки, в которых указываются наименование, номенклатурный номер, единица измерения и норма запаса.

Для хранения запасных частей на складах применяют стеллажи, где на каждый вид отводится отдельная полка или ее часть, запасные части из-за своего веса (размера) хранятся на полу, нефтепродукты — в резервуарах и бочках.

**2.2 Аудит операций по поступлению и движению производственных запасов**

Важным звеном организации систематического контроля за обоснованностью поступления, полнотой и своевременностью оприходования приобретенных ценностей является предварительный и текущий контроль за указанными операциями, осуществляемый общественными контролерами, вышестоящими организациями. В ходе предварительного контроля выявляют наличие расчетов потребности, договоров и других оснований для совершения сделки по поставщикам той или иной партии ценностей, соблюдение действующего порядка выдачи доверенностей на их получение, сроков условий доставки, формы расчетов.

Текущий контроль осуществляется в процессе поступления и оприходования указанных товарно-материальных ценностей путем проверки товарно-транспортных накладных, счетов-фактур, других сопроводительных документов, их встречной сверки с документами по оприходованию этих ценностей или фактическим осмотром и инвентаризацией их в натуре.

Всестороннему изучению подлежат указанные операции при документальных ревизиях. Особое внимание в этих случаях следует обратить на обоснованность приобретения тех или иных ценностей, своевременность их оприходования и эффективность использования. Необходимо выяснить, соблюдается ли на предприятии порядок выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей и отчетности по их использованию. При этой проверке необходимо выяснить: ведется ли на предприятии журнал учета выдачи доверенностей по типовой форме; соблюдается ли установленный порядок отчетности за полученные доверенности; выдаются ли доверенности только работникам данного предприятия, отчитавшимся по предыдущим доверенностям; на какой срок выдаются доверенности (как правило, они должны выдаваться на срок не более 15 дней или в исключительных случаях при систематическом получении материала — на месяц); возвращаются ли неиспользованные доверенности на следующий день после истечения срока их действия; сдает ли доверенное лицо после получения ценностей документы о выполнении поручений и о сдаче на склад материальных ценностей. Тщательно проверяют соблюдение порядка хранения книжек доверенностей и текущего контроля за этими операциями со стороны главного бухгалтера.

Своевременность оформления документов при приемке и отпуске ценностей и записи в книги или карточки складского учета проверяется при обследовании мест хранения товарно-материальных ценностей. При этом необходимо выяснить наличие на складе неучтенных излишков, договоров (контрактов) и разовых сделок по поставщикам материальных ресурсов.

Объектом исследования аудиторско-ревизионных проверок является оперативная и служебная информация.

На СПК "Щомыслица" изучается учет в журнале поступивших грузов по каждому поставщику об ассортименте и сроках поставки материальных ресурсов по договору (контракту) и проверяется на основании документов фактически поступивший ассортимент материалов с указанием даты поступления. При этом проверка достоверности приведенной информации является важной деталью аудита. Для этого информацию, содержащуюся в оперативном учете, сопоставляют с данными бухгалтерского учета.

Выявить нарушавших условия договора (контракта) поставщиков позволяет достоверная информация о выполнении договорных обязательств. При установлении факта нарушения условий договора (контракта) к нарушителям предъявляются штрафные и другие санкции. Если штрафные санкции не были удовлетворены, следует выяснить, не связано ли это с пропуском исковой давности или неправильным и неполным оформлением исковых материалов через хозяйственные суды и выявить конкретных виновников.

Регистры синтетического и аналитического учета по счетам, на которых собирается информация о наличии и движении ценностей, отчеты материально ответственных лиц с приложенными к ним первичными документами, регистры синтетического и аналитического учета расчетов с поставщиками и прочие регистры являются источниками проверки полноты оприходования товарно-материальных ценностей.

При проверке полноты и правильности оприходования покупных материальных ценностей устанавливают соответствие итоговых сумм, отраженных в ведомостях учета товарно-материальных ценностей данным других учетных регистров (журналов-ордеров). Так, если по дебету счета 10/1 "Сырье и материалы" поступили ценности на сумму 2211 789 680 рублей, при этом с кредита счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" — 2 210 408 680 рублей, с кредита счета 71 "Расчеты с подотчетными лицами" — 1381000 рублей, то такие же суммы должны найти отражение в журналах-ордерах по кредиту счетов 60,71, в которых в отдельных графах производятся записи в дебет счета 10/1 "Сырье и материалы".

Одновременно следует проверить согласованность записей между синтетическим и аналитическим учетом по балансовым счетам и субсчетам, по которым учитывают товарно-материальные ценности.

Если в результате проверки были установлены расхождения, следует определить их причины. Такие отклонения могут образовываться из-за небрежного отношения бухгалтеров к выполнению своих служебных обязанностей, а также в результате неполного оприходования ценностей.

Проверке операций по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" уделяется особое внимание, так как учет на нем осуществляется линейно-позиционным способом, по дебету которого отражается оплата долга поставщику за поставленные товарно-материальные ценности, а по кредиту их поступление. В том случае, когда оплачены материалы, оставшиеся на конец месяца в пути или не вывезенные со складов поставщиков, то на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" числится дебиторская задолженность до того времени, пока материалы не поступят на предприятие и не будут приняты на приход материально ответственными лицами.

Проверять такие суммы следует каждую в отдельности. Вначале устанавливают дату оплаты расчетных документов поставщиков и наименование ценностей по документам, приложенным к выпискам банка. Затем по материальным отчетам следующего месяца проверяют полноту их оприходования. Нормативный срок нахождения в пути товарно-материальных ценностей выясняют в том случае, когда они не оприходованы. В этом же случае аудитором выясняется, какая проведена предприятием работа по розыску груза.

Для того, чтобы проверить правильность оприходования товарно-материальных ценностей, необходимо использовать следующие документы: сопроводительные документы поставщиков, приложенные к отчетам материально ответственных лиц товарно-транспортные накладные, счета-фактуры, спецификации, упаковочные ярлыки, качественные удостоверения, приемные квитанции и прочие, зависящие от вида груза, его упаковки и способа доставки.

Внутренние документы сверяются с сопроводительными документами поставщиков при проверке полноты оприходования материальных ценностей. При этом проверяются правильность составления актов на расхождение в количестве и качестве поступивших товарно-материальных ценностей и своевременность предъявления претензий к поставщикам или железнодорожной (транспортной) организации. Расхождения в количестве и качестве поступивших ценностей могут образовываться за счет их присвоения и оформления подложных документов (актов) в целях сокрытия недостач или пересортиц товарно-материальных ценностей. Можно также обнаружить подлоги в сопроводительных документах поставщиков при оприходовании материальных ценностей, такие как изменения наименования отдельных видов товарно-материальных ценностей или их потребительских свойств (сортности, марки, артикула, размера, влажности и прочие), завышение веса брутто, тары и другие нарушения. Поэтому при проверке документов на оприходование ценностей необходимо хорошо владеть экспертной оценкой документов. Сомнительные документы необходимо сверить с записями в отчетах материально ответственных лиц, проверить правильность бухгалтерских записей и произведенных записей в регистрах бухгалтерского учета, таких как накопительные ведомости, журналы-ордера. Если есть необходимость, производят встречную проверку с документами, находящимися у поставщиков товарно-материальных ценностей. В приложении В приведена сверка внутреннего учета поступления бензина на склад ГСМ за апрель месяц 2010 года, за номером 1604449 товарно-транспортной накладной поступило 3775 литров бензина Нормаль – 80, плотностью 0,737кг/л, что составило 2,782 тонны, цена за тонну 2282321 руб. (приложение В).

От правильной организации и постановки синтетического и аналитического учета зависит правильность оценки материальных ценностей. Следовательно, в ходе аудита прежде всего необходимо проверить правильность учета на счете 10 "Материалы" в разрезе Субсчетов и по каждому наименованию материальных ценностей в зависимости от их потребительских свойств. Затем проверяется присвоение материальным ценностям номенклатурного номера в зависимости от их потребительских свойств и их запись в первичных документах и складском учете.

Далее аудитор на основании первичных документов проверяет правильность отражения в учете покупной стоимости товарно-материальных ценностей и транспортно-заготовительных расходов.

Поскольку наибольший удельный вес в составе себестоимости занимают транспортные расходы, следует проверить их отражение в договоре. При проверке документов, по которым они оплачены или начислены, выясняют, не превышают ли они действующих тарифов на перевозку грузов и правильно ли они присоединены к тем группам и отдельным наименованиям товарно-материальных ценностей, за которые произведена или начислена оплата.

Если материалы перевозились автотранспортными хозяйствами, необходимо проверить факт оказанных услуг, правильность указанных объемов выполненных работ, соблюдение действующих тарифов, правильность указания пробега автотранспорта, часы под погрузкой и разгрузкой, связь услуг с коммерческими и другими расходами, а также правильность их включения в стоимость соответствующих товарно-материальных ценностей.

Нередко на предприятии приходуют не полностью поступившие товарно-материальные ценности (в меньшем количестве, чем указано в сопроводительных документах) в полной сумме предъявленных к оплате и фактически оплаченных счетов поставщиков и не предъявленных к ним претензий. Следует установить причины и характер образовавшихся недостач и в случае вины поставщика принять меры к оформлению претензионных требований к возврату, изъятию уплаченных сумм.

Иногда за указанными расхождениями могут скрываться факты присвоения тех или иных ценностей отдельными должностными лицами, что устанавливают сверкой записей по книгам и карточкам складского учета, проверкой движения этих материалов, опросом соответствующих работников, связанных с их доставкой, разгрузкой, приемкой, отпуском и производственным потреблением. По всем выявленным фактам злоупотреблений составляют отдельные промежуточные акты. На счета виновных лиц указанные недостачи относят исходя из количества недостающих ценностей и их стоимости по свободным ценам.

Тщательной проверке подлежит состояние работы по приемке и отпуску товарно-материальных ценностей на складах, в кладовых и других местах их хранения. Для этого рекомендуется в процессе ревизии провести фактический контроль приема и отпуска отдельных видов материалов.

В частности, присутствуя при приемке тех или иных материально-технических средств, ревизионная группа может установить следующее: как соблюдается установленный порядок приемки продукции производственно-технического назначения по количеству и качеству; составляются ли приемные и коммерческие акты в случаях нарушения целостности упаковки, недостач материальных ценностей в пути; правильно ли составляются внутренние документы и записи в регистрах складского учета на оприходование поступивших ценностей, производится ли их биркование, метка. При проверке отпуска отдельных видов материалов выявляют наличие основания для данной хозяйственной операции, правильность оформления затребованного и фактически отпущенного количества, своевременность отражения этой операции в регистрах складского учета. Правильность ведения учета в местах хранения ценностей оказывает большое влияние на состояние складского учета организации, так как при его запущенности создаются благоприятные условия для нарушений и злоупотреблений. Для этого необходимо ознакомиться с фактическим состоянием складского учета на отдельных складах. Проверяется: наличие в достаточном количестве книг или карточек складского учета материалов; правильность их заполнения и ведения по хранимым ценностям; своевременность осуществления в них учетных записей и составления ежемесячных отчетов о движении материальных ценностей; правильность и своевременность проведения их инвентаризаций, сличения ее результатов и принятия соответствующих мер по регулированию результатов инвентаризаций. Выдача ТМЦ производится по требованию-накладной (приложение Г), где в обязательном порядке указывается единица измерения количество затребованного ТМЦ и отпущенного, а так же цена единицы ТМЦ. Для списания ТМЦ составляется Акт о списании ТМЦ.

Во время проведения аудиторской проверки в требовании накладной за номером 663 не указанна единица измерения (приложение Д).

Для отражения операций, связанных с поступлением, хранением, выдачей и списанием горюче-смазочных материалов (далее - ГСМ) в бухгалтерском учете используется сч. 10 "Материалы" субсчет 3 "Топливо". Аналитический учет по данному счету ведется в разрезе материально ответственных лиц, видов ГСМ и мест хранения. При проверке устанавливается, чтобы оформление и учет движения ГСМ внутри организации были организованы в соответствии с требованиями, установленными нормативными правовыми актами Республики Беларусь.

Проверка таких операций идентична проверке операций с товарно-материальными ценностями. Однако следует учитывать следующие особенности.

В связи с пожароопасностью для населения основных видов топлива следует установить соблюдение Правил технической эксплуатации складов нефтепродуктов, утвержденных постановлением Министерства по чрезвычайным ситуациям Республики Беларусь от 30.09.2004 № 3, Правил технической эксплуатации автозаправочных станций, утвержденных постановлением Министерства по чрезвычайным ситуациям Республики Беларусь от 04.12.2003 № 38, Правил устройства и безопасной эксплуатации паровых котлов с давлением пара не более 0,07 МПа (0,7 бар) и водогрейных котлов с температурой нагрева воды не выше 115°С, утвержденных постановлением Министерства по чрезвычайным ситуациям Республики Беларусь от 25.01.2007 № 5 (с изм. от 16.04.2008 № 31) и Правил устройства и безопасной эксплуатации паровых и водогрейных котлов (ПУБЭ М 0.00.1.08-96), утвержденных приказом-постановлением Министерства по чрезвычайным ситуациям Республики Беларусь и Министерства труда Республики Беларусь от 20.01.1997 № 2/6.

Далее устанавливается наличие утвержденных норм расхода ГСМ, а также поправочные коэффициенты при различных особенностях.

При приобретении ГСМ за наличный расчет на территории Республики Беларусь необходимо контролировать установленный обслуживающим банком лимит расчетов наличными между субъектами хозяйствования.

Приказом руководителя организации должно быть утверждено ответственное лицо, осуществляющее ведение журнала учета температур в случае эксплуатации транспортной техники. На СПК "Щомыслица" нету не только приказа но и самого журнала учета температур. Данное отсутствие является типичной ошибкой по операциям с топливом.

Должна быть установлена периодичность и порядок проведения инвентаризаций ГСМ по местам хранения и материально ответственным лицам с учетом нахождения машин в командировках.

Особое внимание уделяется экономному расходованию тепла, электроэнергии, природного газа и других ресурсов с учетом требований Директивы Президента Республики Беларусь "Экономия и бережливость - главные факторы экономической безопасности государства" от 14.06.2007 № 3 и установленных правительством республики заданий по экономии ресурсов.

Поскольку эксплуатация и работа автотранспорта, строительных машин и механизмов предполагает использование бланков строгой отчетности, то при проверке в них особое внимание уделяется фактическому расходу ГСМ, а также использованию типовых форм первичных учетных документов по учету ГСМ. В связи с этим важно проконтролировать и выяснить причины отклонений в случае перерасхода, а также порядок взыскания допущенного перерасхода и его отражение на счетах бухгалтерского учета.

На СПК "Щомыслица" выдача ГСМ производится по лимитно-заборной кате (приложение Е), так лимитно-заборная карта выдана Млык Роману Витальевичу, для использования на бензопиле, лимит на месяц составляет 70 литров. Выдано 70 литров, бензина А-92, актом от 26.04 2010 комиссией в составе прораба, мастера рабочего произведено списание бензина А – 92, в количестве 70 литров для бензопилы, по норме расхода топлива на 1 час 0,7 литра. Таким образом, отпуск ГСМ производится в пределах лимита, приложение Ж.

Необходимо проверить отчеты заправщиков о количестве поступившего и израсходованного топлива, а также правильность ведения учета топлива в баках автомобилей, правильность установления размеров экономии и перерасхода горючего водителями. При этом обращается внимание на соответствие показателя спидометра данным о количестве израсходованного горючего и его остатках в баках автомобилей. При возникновении сомнений в правильности записей в заправочных ведомостях их можно сопоставить с путевыми листами автомобилей и тракторов, где также указано количество выданного горючего. Отдельно проверяются условия хранения горючего. Акт замера горючего в баках на 1 января 2010 года на СПК "Щомыслица" представлен в приложении И. При контроле автомашин было установлено, что спидометр автомашины ГАЗ – 53, под номером 03-68-5 водитель Осипенко С. находится в неисправном состоянии.

Основными видами потерь при хранении горючего являются потери от испарений, при заполнении резервуаров — утечки. Необходимо уделять большое внимание проверке размеров потерь от испарения, потому что при испарении улетучиваются важные фракции.

**2.3 Аудит налога на добавленную стоимость**

Проверка расчетов по платежам в бюджет по налогам, пошлинам и сборам состоит в установлении соблюдения налогового законодательства Республики Беларусь. Всякая коммерческая организация создается с целью получения прибыли путем осуществления предпринимательской деятельности.

Налоговым учетом признается осуществление плательщиками (иными обязанными лицами) учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством. Налоговый учет ведется исключительно в целях налогообложения и осуществления налогового контроля.

Налогом признается обязательный индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в республиканский и (или) местные бюджеты.

Проверяется соблюдение определения исчисляемых налогов, в соответствии с осуществляемыми видами экономической деятельности и их источниками.

Затем контролируется правильность определения объектов налогообложения, обоснованность получения налоговых льгот, преференций и налоговых кредитов, определения ставок налогов в зависимости от осуществляемых видов экономической деятельности.

Наиболее уязвимыми аспектами являются нарушения, связанные с налогообложением сумм по результатам инвентаризации. В ряде случаев отражение в учете инвентаризационных разниц по имуществу и списание задолженностей по обязательствам является объектом для исчисления налогов. В этой связи для бухгалтера очень актуально правильное определение налоговой базы, применение ставки для исчисления, своевременность уплаты и отражения в бухгалтерском и налоговом учете. При этом для разных налогов налоговые базы различны. В таблице 2.1 сведем результаты проверки правильности отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета.

Таблица 2.1 - Результаты проверки правильности отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование первичного документа | № и дата | Суть операции | Отражение в учете | | | | | |
| фактически по данным предприятия | | | следует применить | | |
| Дт | Кт | Сумма, руб. | Дт | Кт | Сумма, руб. |
| Авансовый отчет | 355 от  22.04.2010 | приобретение краски масляной | 20 | 71 | 60000 | 10  18 | 71 | 50000  10000 |

При недостаче товаров моментом фактической реализации для целей исчисления НДС является день составления сличительной ведомости или иного документа, подтверждающего их недостачу, порчу и хищение. Если виновным лицом производится возмещение суммы недостачи по цене выше, чем налоговая база с учетом НДС, то сумма увеличения налоговой базы облагается в момент ее получения.

Расходы на сырье и основные материалы, покупные изделия и полуфабрикаты, вспомогательные материалы учитываются в составе затрат по производству товаров в пределах, не превышающих норм, установленных нормативно-технологической документацией а (или) конструкторско-технологической документацией (и (или) в пределах, не превышающих нормативов затрат, которые могут рассчитываться организациями в соответствии с нормами, установленными конструкторско-технологической документацией), если иное не установлено законодательством.

**2.4 Инвентаризация производственных запасов как способ проверки обеспечения их сохранности. Порядок отражения в учете результатов инвентаризации**

Инвентаризация служит средством проверки организации материальной ответственности, условий хранения ценностей, правильности цен, достоверности бухгалтерского учета.

Основными задачами инвентаризацииявляются:

* установление фактического наличия хозяйственных ресурсов;
* контроль за сохранностью материальных ценностей путем сопоставления их фактического наличия с данными бухгалтерского учета;
* выявление сверхнормативных и неиспользуемых материальных ценностей;
* проверка состояния складского хозяйства, условий хранения ценностей.

Ответственность за проведение инвентаризации несут руководитель и главный бухгалтер организации.

Инвентаризации материальных ценностей в организации должны проводиться в сроки, оговоренные в планах контрольно-инвентаризационной работы, и утверждаться руководителем.

Инвентаризации в обязательном порядке проводят перед составлением годового бухгалтерского отчета, но не ранее 1октября отчетного года; при передаче имущества организации в аренду и продаже; при преобразовании организации; при смене материально ответственного лица; при установлении фактов хищения или злоупотребления и порчи товарно-материальных ценностей; в случае пожара или стихийных бедствий.

В начале ревизии необходимо проверить наличие всех необходимых документов, подтверждающих ее проведение. В их число входят приказы или распоряжения о проведении инвентаризации и составе инвентаризационной комиссии, материальные отчеты, инвентаризационные описи или акты инвентаризации ценностей, сличительные ведомости, письменные объяснения материально ответственных лиц по результатам инвентаризаций; протоколы, приказы и прочие документы по рассмотрению и утверждению результатов инвентаризации.

Результаты инвентаризаций должны быть оформлены инвентаризационными описями, которые составляются по каждому местонахождению материальных ценностей и материально ответственному лицу. Никаких помарок и подчисток в описях не допускается. Исправление ошибок производится путем зачеркивания неправильных записей и проставлением над зачеркнутыми правильных. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами комиссии и материально ответственными лицами.

На каждой странице инвентаризационной описи указывают прописью количество порядковых номеров товарно-материальных ценностей и общий итог всех ценностей в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения эти ценности учитываются. Такой подсчет исключает возможность внесения в опись каких-либо изменений или приписок.

*Каждая страница описи подписывается всеми членами комиссии и материально ответственным лицом*. В конце описи комиссия записывает количество порядковых номеров товарно-материальных ценностей и общий итог ценностей в натуральных показаниях на последней странице и по всей описи в целом.

На каждой инвентаризационной описи материально ответственное лицо дает расписку следующего содержания: "Все ценности в настоящей инвентаризационной описи с № по № комиссией проверены в натуре и в моем присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею. Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем ответственном хранении" (подпись, дата). В случае поступления ценностей в ходе инвентаризации они приходуются в отдельной описи под наименованием "Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации"; аналогичная опись составляется при отпуске товарно-материальных ценностей (когда, от кого поступили, дата и номер приходного документа, наименование, цена, количество, сумма).

Во время проведения аудита на СПК "Щомыслица" в инвентаризационных описях соблюдены перечисленные требования, за исключением о инвентаризационной описи оборотных активов за номером 40 отсутствует последняя страница с распиской материально ответственного лица, следующего содержания: "Все ценности в настоящей инвентаризационной описи с № по № комиссией проверены в натуре и в моем присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею. Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем ответственном хранении" (подпись, дата). (приложение К, Л, М).

Для выявления результатов инвентаризации составляются: сличительные ведомости, которые подписываются всеми членами комиссии и материально ответственным лицом. В сличительную ведомость включаются только те материальные ценности, по которым при инвентаризации выявлены отклонения от учетных данных. По всем недостачам, потерям и излишкам материальных ценностей от материально ответственных лик, должны быть получены письменные объяснения. На основании: представленных объяснений и материалов инвентаризации комиссия устанавливает характер и причины выявленных недостач и излишков и в соответствии с этим определяет порядок регулирования разниц между данными инвентаризации и бухгалтерского учета, заключения фиксируются в протоколе, который рассматривается постоянно действующей инвентаризационной комиссией и утверждается руководителем.

Качество проведения инвентаризаций устанавливают по данным инвентаризационных описей, где проверяют:

* наличие наименования предприятия;
* место проведения инвентаризации (склад, цех, кладовая);
* время ее проведения;
* полноту записи наименований материалов, их марки, сортности, артикулов и других отличительных признаков;
* порядок исправления показателей;
* наличие на инвентаризационных описях подписей членов инвентаризационной комиссии;
* записи ответственных лиц с их подписью о правильности проведения инвентаризаций и принятии ценностей на ответственное хранение.

Если при формировании инвентаризационных материалов выявлены нарушения, проверяющий обязан их изучить и выяснить причины. Эти нарушения могут быть результатом небрежного отношения комиссии к выполнению своих обязанностей или результатом должностного подлога с целью сокрытия установленных фактов недостач и излишков отдельных видов товарно-материальных ценностей.

Для проверки правильности оформления инвентаризационных описей используют второй экземпляр инвентаризационной описи, первичные документы, данные аналитического учета, калькуляции и др.

Первичные документы на оприходование и данные аналитического учета используются в том случае, когда в инвентаризационных описях приведены наименования материала без указания сорта, размера, марки, номера и других потребительских свойств или в эти показатели внесены изменения. Достоверность записи устанавливают путем взаимной сверки показателей этих документов с данными инвентаризационной описи.

Количественный учет по сортности материалов восстанавливается по документам, если по соответствующей группе материалов учет осуществляется в суммарном выражении.

Достоверность приведенных остатков товарно-материальных ценностей в сличительной ведомости проверяют по данным бухгалтерского учета и инвентаризационной описи. Для проверки остатков по данным бухгалтерского учета используют количественно-сортовой учет, оборотные ведомости, сальдовые ведомости и другие документы в зависимости от принятого порядка ведения аналитического учета в бухгалтерии.

В ходе ревизии проверяют правильность составления расчетов по списанию потерь в пределах норм естественной убыли и сверх этих норм. Списание потерь должно производиться с разрешения руководителя по утвержденным нормам естественной убыли. При этом списание выявленной недостачи должно быть не выше размеров недостачи по сличительной ведомости.

Отдельной инвентаризационной описью или актом с указанием периода образования (по каждому виду товарно-материальных ценностей), причин потерь и их возможного использования комиссией оформляются потери от порчи, брака и боя. По решению руководителя может быть произведено списание потерь и недостач за счет организации при наличии актов об уничтожении с указанием способов и места, накладных по вывозу на свалку или сдачу в утиль.

Проверяется также порядок оформления списания потерь, проводится ли их списание повторно или такие ценности предъявляются при следующих инвентаризациях с целью изъятия из оборота доброкачественных ценностей.

При выявлении недостач и излишков отдельных ценностей как исключение допускается зачет недостач излишками, образовавшимися в результате пересортицы по одной и той же группе товарно-материальных ценностей (одному наименованию), на одну и ту же дату, у одного и того же ответственного лица, за один и тот же проверяемый период. Поэтому в ходе ревизии проверяют соблюдение установленного порядка зачета недостач образовавшимися излишками и отнесения на виновных лиц суммовых разниц в результате того, что стоимость недостающих ценностей выше оказавшихся в излишке. Если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммовые разницы рассматриваются как недостачи сверх норм естественной убыли и списываются на внереализационные расходы. Если пересортица образовалась не по вине материально ответственных лиц, то в протоколах инвентаризационной комиссии должны быть подробные объяснения причин данной пересортицы.

Результаты инвентаризации отражаются в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации — в годовом отчете организации.

В заключении хотелось бы отметить, что аудит проведен в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 16.10.2009 № 510 "О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь", Инструкцией о порядке организации и проведения проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности организаций, находящихся в ведении Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь, утвержденная постановлением Министерства сельского хозяйства и продовольствия Республики Беларусь от 1 марта 2006 г. №18 "

Учетная политика СПК "Щомыслица" содержит всю необходимую информацию для рациональной организации бухгалтерского учета и улучшения финансового состояния предприятия.

На должном уровне обеспечивается внутренний контроль за законностью, достоверностью и своевременностью совершаемых хозяйственных операций.

Проверка товарно-материальных ценностей на СПК "Щомыслица" также не выявила расхождений. Инвентаризации оборотных активов проводится в соответствии с графиком, по результатам которых составляются акты. Расхождений не выявлено

Таким образом, во время проведения инвентаризации производственных запасов на СПК "Щомыслица", было выявлено нарушение в оформлении инвентаризационной описи, так как в конце описи отсутствует лист с подписями аудиторской комиссии, а так же расписка материально ответственного лица, следующего содержания: "Все ценности в настоящей инвентаризационной описи с № по № комиссией проверены в натуре и в моем присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею. Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем ответственном хранении" (подпись, дата).

**3. ЗАКЛЮЧИТЕЛЬНЫЙ ЭТАП АУДИТА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ И НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

**3.1 Составление аудиторского отчета о проверке производственных запасов и налога на добавленную стоимость**

После проведения всех необходимых процедур проверки аудитор оценивает полноту и качество выполнения всех пунктов общего плана и программы аудита. По окончании аудиторской проверки СПК "Щомыслица" можно констатировать, что мероприятия, предусмотренные общим планом и программой аудита, выполнены в полном объеме.



В результате проверки выявлено:

Нами было устанавлино техническое состояние складских помещений, которые находятся в норме, а именно было проверенно наличие исправной крыши, стен, полов, остекленных и огражденных оконных проемов, наружных и внутренних запоров на дверях и воротах, оборудование стеллажными полками, закромами, необходимых весов, расчетных таблиц, мерной тары и других измерительных приборов, а также поддержание режима влажности, температуры и освещенности. При этом обратили внимание на соблюдение действующего порядка клеймения весов и других измерительных приборов, обеспечения ими потребностей СПК "Щомыслица".

Правильность ведения учета в местах хранения ценностей оказывает большое влияние на состояние складского (учета) СПК "Щомыслица", так как при запущенности его создаются наиболее благоприятные возможности для нарушений и злоупотреблений. Для этого ревизионная комиссия ознакомилась с фактическим состоянием складского учета на отдельных складах. Было проверено наличие в достаточном количестве книг или инвентарных карточек складского учета материалов; правильность их заполнения и ведения по хранимым ценностям; своевременность осуществления в них учетных записей и составления ежемесячных отчетов о движении материальных ценностей; правильность и своевременность проведения их инвентаризаций, сличения ее результатов и принятия соответствующих мер по регулированию инвентаризационных разниц.

На СПК "Щомыслица" особые контрольные функции возложены на главного бухгалтера СПК "Щомыслица", что отражено в должностной инструкции бухгалтера. При его непосредственном участии осуществляется вся организаторская работа по подготовке мест хранения товарно-материальных ценностей, обеспечению их необходимыми весоизмерительными и противопожарными средствами и тарой, зачислению отдельных лиц на должности материально ответственных работников, инструктаж.

На СПК "Щомыслица" с лицами, принимаемыми на должность заведующего складом, должен заключаться договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

В складах СПК "Щомыслица" на каждый вид материалов прикреплены ярлыки, в которых указываются наименование, номенклатурный номер, единица измерения и норма запаса.

Для хранения запасных частей на складах применяют стеллажи, где на каждый вид отводится отдельная полка или ее часть, запасные части из-за своего веса (размера) хранятся на полу, нефтепродукты — в резервуарах и бочках.

Текущий контроль осуществляется в процессе поступления и оприходования указанных товарно-материальных ценностей путем проверки товарно-транспортных накладных, счетов-фактур, других сопроводительных документов, их встречной сверки с документами по оприходованию этих ценностей или фактическим осмотром и инвентаризацией их в натуре.

На СПК "Щомыслица" учет в журнале поступивших грузов по каждому поставщику об ассортименте и сроках поставки материальных ресурсов по договору (контракту) и проверяется на основании документов фактически поступивший ассортимент материалов с указанием даты поступления. При этом проверка достоверности приведенной информации является важной деталью аудита. Для этого информацию, содержащуюся в оперативном учете, сопоставляют с данными бухгалтерского учета.

В процессе ревизии на СПК "Щомыслица" был проведен фактический контроль приема и отпуска отдельных видов продуктов и материалов. В частности, присутствуя при приемке тех или иных материально-технических средств, ревизионная группа смогла установить, как соблюдается установленный порядок приемки продукции производственно-технического назначения по количеству и качеству, составляются ли приемные акты и коммерческие акты в случаях нарушения целостности упаковки, пломбирования вагонов, недостач материальных ценностей в пути, правильно ли составляются внутренние документы и записи в регистрах складского учета на оприходование поступивших ценностей, производится ли их биркование, метка.

При проверке отпуска отдельных видов продуктов и материалов выявляют наличие основания данной хозяйственной операции, правильность оформления затребованного и фактически отпущенного количества, своевременность отражения этой операции в регистрах складского учета. Во время проведения аудиторской проверки в требовании накладной за номером 663 не указанна единица измерения.

Приказом руководителя организации должно быть утверждено ответственное лицо, осуществляющее ведение журнала учета температур в случае эксплуатации транспортной техники. На СПК "Щомыслица" нету не только приказа но и самого журнала учета температур. Данное отсутствие является типичной ошибкой по операциям с топливом.

Так же на СПК "Щомыслица" не установлена периодичность и порядок проведения инвентаризаций ГСМ по местам хранения и материально ответственным лицам с учетом нахождения машин в командировках.

На СПК "Щомыслица" выдача ГСМ производится по лимитно-заборной кате, так лимитно-заборная карта выдана Млык Роману Витальевичу, для использования на бензопиле, лимит на месяц составляет 70 литров. Выдано 70 литров, бензина А-92, актом от 26.04 2010 комиссией в составе прораба, мастера рабочего произведено списание бензина А – 92, в количестве 70 литров для бензопилы, по норме расхода топлива на 1 час 0,7 литра. Таким образом, отпуск ГСМ производится в пределах лимита.

При контроле автомашин было установлено, что спидометр автомашины ГАЗ – 53, под номером 03-68-5 водитель Осипенко С. находится в неисправном состоянии.

Результаты инвентаризаций должны быть оформлены инвентаризационными описями, которые составляются по каждому местонахождению материальных ценностей и материально ответственному лицу. Никаких помарок и подчисток в описях не допускается. Исправление ошибок производится путем зачеркивания неправильных записей и проставлением над зачеркнутыми правильных. Исправления должны быть оговорены и подписаны всеми членами комиссии и материально ответственными лицами.

На каждой странице инвентаризационной описи указывают прописью количество порядковых номеров товарно-материальных ценностей и общий итог всех ценностей в натуральных показателях, записанных на данной странице, вне зависимости от того, в каких единицах измерения эти ценности учитываются. Такой подсчет исключает возможность внесения в опись каких-либо изменений или приписок.

Каждая страница описи подписывается всеми членами комиссии и материально ответственным лицом. В конце описи комиссия записывает количество порядковых номеров товарно-материальных ценностей и общий итог ценностей в натуральных показаниях на последней странице и по всей описи в целом. Ревизионной комиссией было установлено, что в инвентаризационной описи оборотных активов за номером 40 отсутствует последняя страница с распиской материально ответственного лица, следующего содержания: "Все ценности в настоящей инвентаризационной описи с № по № комиссией проверены в натуре и в моем присутствии и внесены в опись, в связи с чем претензий к инвентаризационной комиссии не имею. Ценности, перечисленные в описи, находятся на моем ответственном хранении" (подпись, дата).



**3.2 Совершенствование аудита производственных запасов и налога на добавленную стоимость**

Рабочая документация должна составляться в объеме, необходимом для обеспечения общего понимания проведенного аудита.

Рабочая документация должна отражать информацию о планировании аудита, характере, сроках проведения и объеме выполненных аудиторских процедур, их результатах, а также о выводах, сделанных на основе полученных аудиторских доказательств.

В рабочих документах должны содержаться обоснования всех существенных вопросов, по которым аудиторская организация выразила свое профессиональное суждение, необходимая аргументация и доказательства, известные аудиторской организации на момент формирования выводов.

Аудиторская организация вправе самостоятельно определять объем рабочей документации по каждому конкретному аудиту. Вместе с тем ее объем должен быть таким, чтобы аудитор, который не имел отношения к аудиту данного аудируемого лица, смог бы исключительно на основе данной документации (не прибегая к дополнительным беседам или переписке) понять проделанную работу и обоснованность сделанных выводов и принятых решений. Рабочая документация ведется на бумажных и (или) электронных носителях. Она включает планы аудита, аналитические материалы, перечни отдельных рассматриваемых вопросов, описания существенных проблем, письма-подтверждения и письма-заявления, контрольные листы и переписку по существенным вопросам (включая электронные письма). В рабочую документацию при необходимости включаются выдержки или копии документов аудируемого лица. В целях повышения эффективности подготовки и проверки рабочей документации аудиторской организации следует разработать типовые формы документов (бланки, вопросники, типовые письма и обращения и т.п.). Стандартизация документирования облегчает аудиторам выполнение задания и одновременно позволяет контролировать результаты выполняемой ими работы. Вместе с тем рабочая документация должна быть составлена и систематизирована таким образом, чтобы отвечать обстоятельствам каждого аудита и потребностям аудиторской организации при его проведении.

В случае проведения аудита у одного и того же аудируемого лица в течение ряда лет некоторые рабочие документы относятся к категории постоянных, дополняемых по мере поступления новой информации (например, документы, содержащие информацию об учредителях аудируемого лица). По таким документам либо формируется отдельная папка, либо указывается, в какой из рабочих документаций хранится документ, имеющий отношение к аудитам, проводимым в течение ряда лет.

Так же для повышения контроля на СПК "Щомыслица" необхлдим перечень вопросов для тестирования надежности системы внутреннего контроля, который приведен в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Перкечень вопросов для тестирования надежности системы внутреннего контроля на СПК "Щомыслица"

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Вопросы для изучения | Отметить правильное утверждение | |
| Имеется ли приказ руководителя на проведение текущей инвентаризации?  Была ли обязательная ежегодная инвентаризация начата не ранее 1 октября текущего года и закончена до его завершения? | 1. да 2. да | 1. нет 2. нет |
| Создана ли постоянно действующая инвентаризационная комиссии? | 1. да | 1. нет |
| Назначался ли председатель инвентаризационной комиссии в течение двух периодов подряд? | 1. да | 1. нет |
| Включался ли в состав инвентаризационной комиссии главный (старший) бухгалтер или лицо его заменяющее при инвентаризации драгоценных металлов и драгоценных камней? | 1. да | 1. нет 2. не имело места |
| Были ли проведены инвентаризации в межинвентаризационный период? | 1. да | 1. нет 2. частично |
| Проводились ли внезапные инвентаризации денежных средств в кассе? | 1. да | 1. нет |
| Были ли выявлены расхождения между фактическим наличием и данными бухгалтерского учета по ранее проводившейся инвентаризации? | 1. да | 1. нет |
| Имеется ли план проведения инвентаризаций на отчетный год? | 1. да | 1. нет |
| Все ли члены комиссии присутствовали при проведении инвентаризации? | 1. да | 1. нет |
| Приступила ли комиссия к инвентаризации в установленные сроки? | 1. да | 1. нет |
| Получила ли комиссия до начала проверки фактического наличия имущества последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей и денежных средств? | 1. да | 1. нет 2. не имело места 3. не всегда |
| Были ли получены от материально ответственных лиц расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы комиссии и все ценности, поступившие на их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход? | 1. да | 1. нет |
| Охраняется ли территория организации?  Оборудованы ли складские помещения пожарно-охранной сигнализацией? | 1. да 2. да | 1. нет 2. нет 3. не все |
| Заключены ли и правильно ли оформлены договоры о полной индивидуальной или бригадной (коллективной) материальной ответственности с работниками, которым переданы ценности для сохранения и использования?  Соответствуют ли должности материально ответственных лиц утвержденному перечню должностей и работ, замещаемых и выполняемых работниками, с которыми организацией могут заключаться письменные договоры о полной материальной ответственности?  Созданы ли материально ответственным лицам условия для обеспечения сохранности материальных ценностей, имеются ли закрываемые складские помещения, шкафы, сейфы, емкости для хранения ценностей?  Оснащены ли места хранения материальных ценностей необходимыми измерительными приборами? | 1. да 2. да 3. да 4. да 5. да 6. да | 1. нет 2. не со всеми 3. нет 4. нет 5. нет 6. не везде 7. нет 8. нет |
| Имеются ли самостоятельные складские помещения?  Определены ли руководителем организации по представлению главного бухгалтера (бухгалтера – при отсутствии в штате должности главного бухгалтера) отнесение складов к самостоятельным учетным единицам? | 1. да 2. да | 1. нет 2. нет |
| В подразделениях организации, склады (кладовые) которых не являются самостоятельными учетными единицами, производилась ли инвентаризация запасов на таких складах (кладовых) одновременно с инвентаризацией незавершенного производства (незавершенного строительства) в данном подразделении ? | 1. да | 1. нет 2. не везде |
| Опломбировала ли комиссия до начала проведения инвентаризации помещения, в которых находятся материальные ценности? | 1. да | 1. нет 2. не везде |
| Позволяет ли установленный срок проведения инвентаризации осуществить полную и точную проверку фактического наличия имущества? | 1. да | 1. нет |
| Возникли ли сложности с подсчетом имущества и выверкой финансовых обязательств у членов инвентаризационной комиссии в ходе проведения инвентаризации? | 1. да | 1. нет |
| Все ли имущество и все ли финансовые обязательства, предусмотренные приказом на проведение инвентаризации, были проинвентаризированы? | 1. да | 1. нет |

**Заключение**

Проверку операций с материально-производственными запасами могут проводить специалисты государственных контролирующих органов, ведомственного контроля и аудиторы.

Целью проверки операций с материально-производственными запасами является установление законности, эффективности и целесообразности совершенных хозяйственных операций.

В каждой организации должна быть разработана конкретная программа внутрихозяйственного контроля за сохранностью и использованием материальных ресурсов, которая предусматривает подробный перечень проверяемых вопросов, сроки проверки и фамилии исполнителей. Программа носит комплексный характер и содержит сведения по видам ресурсов.

В условиях полной документальной ревизии целесообразно сначала проверить организацию складского хозяйства, состояние хранения, учета и сохранности товарно-материальных ценностей, затем выявить полноту, своевременность и правильность оприходования всех поступающих в организацию ценностей по отдельным каналам поступления. После этого устанавливают полноту, своевременность и правильность списания ценностей по отдельным направлениям их выбытия. Заканчивается проверка выявлением соблюдения установленного порядка нормирования товарно-материальных ценностей, соответствия их фактического остатка нормативному, наличия излишних ценностей и соответствия данных бухгалтерского учета данным бухгалтерской, статистической и оперативной отчетности об их наличии и движении.

Важным звеном организации систематического контроля за обоснованностью поступления, полнотой и своевременностью оприходования приобретенных ценностей является предварительный и текущий контроль за указанными операциями, осуществляемый общественными контролерами, вышестоящими организациями. В ходе предварительного контроля выявляют наличие расчетов потребности, договоров и других оснований для совершения сделки по поставщикам той или иной партии ценностей, соблюдение действующего порядка выдачи доверенностей на их получение, сроков условий доставки, формы расчетов.

Текущий контроль осуществляется в процессе поступления и оприходования указанных товарно-материальных ценностей путем проверки товарно-транспортных накладных, счетов-фактур, других сопроводительных документов, их встречной сверки с документами по оприходованию этих ценностей или фактическим осмотром и инвентаризацией их в натуре.

**Список использованных источников**

1. Андреев В.Д. Внутренний аудит: Учеб. Пособие. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 464 с.
2. Гринь Т.А. Основы контроля и аудита: учеб-метод. пособие / Т.А. Гринь. – Минск: Соврем.шк., 2006. – 88 с.
3. Киреенко Н.Н. Аудит и ревизия: Практикум / Н.Н.Киреенко, Г.М.Пупко. – Мн.: БГЭУ, 2004. – 58 с.
4. Лемеш В.Н. Ревизия и аудит: пособие для студентов экон.спец. В 2 ч. / В.Н. Лемеш. – Минск : Изд-во Гревцова, 2008. – 384 с.
5. Подольский В.И. Аудит. – М.: Издательский центр "Академия", 2002. – 256 с.
6. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учебник / Г.М.Пупко ─Мн.: Книжный Дом; Мисанта, 2005. – 512 с.
7. Щербатюк С.Ю. Организация контрольно-ревизионной работы. Методика проведения ревизии: Задания на практические занятия. Ч.1. / С.Ю. Щербатюк. – Гродно : ГГАУ, 2008. – 38 с.
8. Пономаренко П.Г. Бухгалтерский учет, анализ и аудит: учебн. пособие/ П.Г. Пономаренко – Мн.: Выш. школа, 2006. - 527с.
9. Стешиц Л.И. Бухгалтерский учет и аудит в АПК: учебник для студентов экон. специальностей с.-х. вузов/ Л.И. Стешиц. – Мн.: "ИВЦ Минфина", 2005. - 537с.
10. Чечеткин А.С. Организация учета и аудита: учебное пособие / А.С. Чечеткин, Е.Н. Клипперт. – Мн.: ИВЦ Минфина, 2006. – 254 с.
11. Пупко Г.М. Ревизия и аудит. – Мн.: БГЭУ, 2009 – 303 с.
12. Лемеш В.Н. Ревизия и аудит. – Мн.: Издательство Гревцова, 2010, - 424 с