ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

###### Кафедра экономического

анализа и аудита

КУРСОВАЯ РАБОТА

Аудит сохранности материально-производственных запасов

###### Выполнила

студентка гр.513

Насырова Н.Т.

Проверил:

Кирпиков А.Н.

## КАЗАНЬ – 2006

Содержание

Введение 3

1. Цели и задачи аудита материально производственных запасов 5
2. Информационная база и последовательность проведения аудита 10

3. Методика проверки обеспечения контроля за сохранностью

материально-производственных запасов 16

Заключение 23

Литература 24

Введение

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

В условиях перехода к рыночной экономике и увеличения объемов производства особую актуальность приобретают вопросы улучшения качественных показателей использования производственных запасов (снижение удельных затрат материалов в себестоимости продукции, экономия ресурсов и др.). Они решаются путем устранения потерь и непроизводственных расходов, широкого вовлечения в оборот вторичных ресурсов. Улучшению ресурсоснабжения способствует упорядочение первичной документации, широкое внедрение типовых и унифицированных форм, обеспечение строгого порядка приемки, хранения и отпуска ценностей. Важное значение имеет наличие на предприятии в достаточном количестве складских помещений, оснащенных весовыми и измерительными приборами, мерной тарой и другими приспособлениями. Осуществлению этих задач способствует организация надлежащего экономического контроля на каждом предприятии.

Аудиторская проверка материально-производственных запасов (МПЗ) позволяет минимизировать риск наличия существенных ошибок в учете.

В процессе проверки аудитор должен установить:

* реальность наличия и существования МПЗ;
* все ли операции с МПЗ, которые должны быть отражены на счетах учета, действительно в них представлены;
* является ли организация собственником всех МПЗ, т.е. на них имеются имущественные права, а суммы, отраженные как задолженность, являются обязательствами;
* правильность оценки МПЗ и связанных с ними обязательств;
* правильно ли выбраны и применялись принципы учета МПЗ.

На каждом предприятии должна быть разработана конкретная программа внутрихозяйственного контроля за сохранностью и использованием материальных ресурсов, которая должна предусматривать подробный перечень проверяемых вопросов, сроки проверки и фамилии исполнителей.

1. Цели и задачи аудита материально-производственных запасов

В соответствии с ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», утвержденным Приказом Минфина РФ от 09.06.01 №44н, к материально-производственным запасам (МПЗ) относятся активы:

* используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);
* предназначенные для продажи;
* используемые для управленческих нужд организации.

К таким активам относятся сырье, материалы, топливо, полуфабрикаты и комплектующие изделия, запасные части, тара, товары, готовая продукция.

Целью аудита МПЗ является формирование мнения о достоверности показателей отчетности по статьям материальных ценностей «Запасы» и о соответствии применяемой в организации методики учета и налогообложения, действующим в Российской Федерации нормативным документам.

Это достигается проведением проверок на существенность, дополняется проверкой структур контроля, системы бухгалтерского учета и оценкой риска аудита, который зависит от характера запасов организации и их важности для бухгалтерских отчетов.

Проверка запасов рассматривается как основная часть аудита на тех предприятиях, где их величина существенна.

Основными задачами аудита материально-производственных запасов на предприятии является проверка:

- состояния учета, хранения и эффективности использования материальных ресурсов;

- соответствия фактического наличия ресурсов данным бухгалтерского учета и потребностям предприятия;

* выявления непригодных для использования ценностей с определением суммы причиненного ущерба и виновных лиц;

- полноты и своевременности оприходования, законности и целесообразности расходования и списания МПЗ;

- обоснования и соблюдения установленных норм расхода сырья, материалов, топлива, нефтепродуктов и других ценностей, своевременности и качества инвентаризаций и правильности принимаемых по результатам ревизии решений.

Для достижения целей аудита в соответствии с федеральным Правилом №3 «Планирование аудита» составляется программа аудиторской проверки по разделу «Материально-производственные запасы», являющаяся частью общей программы аудита.

Перечень вопросов, подлежащих рассмотрению в ходе аудита МПЗ:

1. Оценка эффективности системы внутреннего контроля в отношении МПЗ:

* обоснованность и оптимальность выбора в учетной политике организационно-технических и методических аспектов данного участка учета;
* представление финансовой информации наиболее эффективным образом в целях ее оптимального использования уполномоченными лицами;
* проверка объективности информации, представленной в бухгалтерской отчетности, об имеющихся в наличии МПЗ;
* проверка организации системы утверждений (наличие приказа об установлении круга лиц, которым дано право подписывать документы на отпуск МПЗ со склада).

1. Проверка обеспечения контроля за наличием и сохранностью МПЗ:

* организация складского хозяйства для различных видов МПЗ;
* соблюдение условий хранения (обеспечение измерительными приборами);
* правильность классификации и группировки МПЗ (сырье, основные и вспомогательные материалы, запчасти и т.д.);
* правильность хранения собственных МПЗ и находящихся в организации на иных условиях (на ответственном хранении, на комиссии, давальческое сырье);
* организация материальной ответственности за МПЗ;
* организация аналитического учета МПЗ;
* организация проведения инвентаризации МПЗ;
* соблюдение сроков проведения инвентаризации МПЗ согласно учетной политике;
* правильность отражения в учете результатов инвентаризации (проверка материалов о результатах годовой инвентаризации МПЗ).

1. Проверка правильности документального оформления движения МПЗ:

* наличие первичных документов, подтверждающих движение МПЗ;
* применение унифицированных форм первичной учетной документации;
* особенности документального оформления (соответствие содержания первичного документа сути хозяйственной операции).

1. Проверка полноты и своевременности оприходования материальных ценностей:

* наличие и правильность оформления договоров;
* соответствие поступающих МПЗ условиям договоров;
* реальность кредиторской задолженности по МПЗ;
* правильность учета неотфактурованных поставок и МПЗ в пути.

1. Проверка правильности оценки МПЗ при их оприходовании и списании в производство:

* правильность оценки МПЗ в текущем учета и в балансе;
* правильность формирования учетной стоимости отечественных и импортных материальных ценностей и соблюдение условий договоров и учетной политики.

1. Проверка использования материальных ценностей на производственные и другие цели:

* законность и целесообразность расходования МПЗ;
* использование МПЗ по различным направлениям деятельности;
* правильность оценки МПЗ при их списании.

1. Проверка правильности отражения материальных ценностей на счетах бухгалтерского учета:

* отражение операций оприходования и списания МПЗ в регистрах синтетического учета;
* вопросы налогообложения, связанные с оприходованием и списанием МПЗ;
* сверка данных синтетического и аналитического учета;
* правильность списания недостач и порчи МПЗ.

Поставленные задачи решаются путем выполнения определенного набора аудиторских процедур, которые выбираются при планировании аудита и в ходе проверки уточняются. Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ 23 апреля 2004г. утверждены Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности (протокол от 22.04.04 №25). Данные методические рекомендации содержат описание основных аудиторских процедур, выполнение которых позволит получить необходимые доказательства достоверности показателей отчетности в отношении наличия и движения МПЗ. Методика носит рекомендательный характер и может быть принята за основу при разработке внутрифирменных стандартов аудита МПЗ. К каждой процедуре разработаны свои рабочие документы. Они представлены в виде таблиц. Профессиональное сообщество аудиторов рекомендует в ходе проведения аудита МПЗ осуществить 40 процедур. Все они разбиты на три этапа. На первом этапе выполняются процедуры подготовки и планирования аудита (9 процедур). Здесь производится оценка степени надежности внутреннего контроля. Для этого аудитор должен использовать тесты внутреннего контроля учета МПЗ и получить от работников бухгалтерии ответы на вопросы, которые позволят ему определить, какие процедуры необходимо использовать при дальнейшей проверке. На втором этапе осуществляются процедуры, выполняемые в ходе проверки по существу (29 процедур). И, наконец, третий этап носит заключительный характер, связанный с анализом ошибок и их влиянием на показатели отчетности (2 процедуры).

Конкретный порядок проведения процедур и их содержание должны определяться исходя из особенностей хозяйственной деятельности проверяемой организации.

1. Информационная база и последовательность проведения аудита

Информационной базой для проверки материально-производственных запасов являются:

- нормативные документы, касающиеся приема, учета, хранения и отпуска материальных ценностей;

- приказ об учетной политике;

- первичные документы по оформлению операций с МПЗ;

- организационно-правовые документы и материалы;

- бухгалтерская отчетность предприятия и бухгалтерские регистры по учету МПЗ.

Перечень нормативных документов, используемых при проверке МПЗ, включает как документы общего регулирования бухгалтерского учета (законы, постановления Правительства, приказы Минфина РФ), так и документы учитывающие специальные и отраслевые особенности (приказы министерств и ведомств, различные положения, инструкции, рекомендации).

Приступая к проверке, аудитору необходимо получить информацию о выбранных способах и методах учета по данному участку проверки. В соответствии с требованиями ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» в приказе об учетной политике должна содержаться информация о методологических аспектах учета МПЗ:

* порядок учета приобретения (заготовления) МПЗ;
* методы оценки МПЗ по их видам при списании;
* порядок определения учетных цен.

Руководство организации-клиента зачастую недооценивает важность сведений, заложенных в учетной политике, хотя выбор того или иного учетного принципа предопределяет финансовый результат. Отсюда возможны различного рода манипуляции и нарушения. Наиболее распространенными из них являются несоблюдение или непоследовательность применения выбранных способов учета.

В качестве приложений к учетной политике предприятия в составе информации организационно-технического направления должны содержаться:

* документооборот по материально-производственным запасам;
* рабочий план счетов (применяемые счета для учета материальных ценностей);
* количество и сроки планируемых инвентаризаций МПЗ.

Первичные документы, которыми оформляют операции с МПЗ, зависят от видов и групп материальных ценностей, которыми владеет организация. Формы применяемых первичных документов должны содержать все необходимые реквизиты. К таким документам относятся: доверенности на получение материальных ценностей, приходные ордера, акты о приемке и списании материалов, лимитно-заборные карты, требования-накладные, товарно-транспортные накладные, товарные и материальные отчеты, карточки складского учета.

К организационно-правовым документам и другим материалам относятся:

* протоколы заседаний совета директоров, решения учредителей и других комиссий. Изучение этих документов для аудитора особенно важно, если при формировании или изменении величины уставного капитала организации в качестве вкладов были внесены сырье, материалы, товары, а также, если дивиденды или доходы выплачивались материальными ценностями;
* отчеты аудиторов за прошлые годы;
* договоры на поставку сырья, материалов, товаров и т.д.;
* договоры о материальной ответственности.

Достаточно информативными могут оказаться беседы аудитора с персоналом организации обо всех изменениях в структуре руководства и в системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля, содержание и результаты которых фиксируются в рабочих документах.

Информация для проверки операций с МПЗ содержится в бухгалтерской отчетности предприятия и бухгалтерских регистрах, в частности, в форме №1 «Бухгалтерский баланс» - показатели о МПЗ сгруппированы во втором разделе актива баланса с детализацией по видам (сырье, материалы и другие аналогичные ценности, товары отгруженные, затраты в незавершенном производстве); в приложении к балансу, пояснительной записке – раскрывается информация о способах оценки МПЗ, последствиях изменений способов оценки, стоимости МПЗ, переданных в залог, величине и движении резервов под снижение стоимости материальных ценностей.

Бухгалтерские регистры по учету МПЗ могут быть различными. Это зависит от применяемых формы и способа ведения бухгалтерского учета на предприятии, а также от видов и групп имеющихся МПЗ. Но в любом случае аудитор должен проанализировать регистры синтетического и аналитического учета по счетам 10 «Материалы», 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция», сальдовые ведомости, книги, карточки складского учета, материалы инвентаризаций.

Аудиторскую проверку операций с МПЗ целесообразно проводить в такой последовательности:

* изучить положения учетной политики по направлениям данного участка проверки;
* оценить степень надежности системы внутреннего контроля в отношении МПЗ, для этого: провести обследование складского хозяйства и состояния складских помещений; изучить организацию материальной ответственности и отчетности материально-ответственных лиц;
* проанализировать состав МПЗ на отчетную дату;
* определить объем выборки и позиции для проведения выборочной инвентаризации;
* проанализировать движения МПЗ;
* проверить правильность оценки МПЗ;
* выявить состояние и организацию синтетического и аналитического учета МПЗ.

Приступая к проверке МПЗ, аудитору нужно выявить наиболее часто встречающиеся нарушения и с учетом этого выбрать необходимые процедуры проверки.

На формирование мнения аудитора в отношении достоверности информации о МПЗ оказывают влияние следующие факторы:

* полнота отражения сведений о наличии у организации МПЗ в бухгалтерских записях и отчетности. Ошибки в полноте отражения операций с МПЗ приводят к занижению отчетных данных. Например, не отражены в учете товары, поступившие от поставщика, приобретенные по договору поставки или купли-продажи, так как по условиям договора они должны оплачиваться после их реализации, однако право собственности на них возникло в момент их приемки. Или, например, когда материальные ценности отправлены и получены в декабре проверяемого года, а отражены в учете в январе-феврале следующего года. На практике бывают случаи, когда такие документы могут не найти отражения в учете. Подобная ситуация может возникнуть тогда, когда материальные ценности получает одно предприятие, а оплачивает их - другое. Обнаружить такие ошибки достаточно сложно, поскольку проверка учетных регистров не содержит информации о незафиксированных фактах. Для этого аудитору потребуется сделать выборку из первичных документов или информации неучетного характера;
* наличие в учете операций с МПЗ без достаточных на то оснований. Например, организация включает в свой баланс имущество, на которое не имеет права собственности, - материальные ценности, полученные по договорам комиссии. Такие ошибки приводят к завышению показателей отчетности;
* соблюдение принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Эти ошибки связаны с неправильным распределением операций по учетным периодам, т.е. отражение их в отчетности другого периода. Нередко на практике полученные материальные ценности отражают в учете до момента перехода права собственности на них, и, наоборот, материалы в пути, право собственности на которые уже перешло к покупателю, в учете не отражают или не приходуют материальные ценности по неотфактурованным поставкам. Для выявления ошибок в периодизации аудитору следует изучить учетные записи и сопоставить их с первичными документами;
* правильность оценки МПЗ. Например, в фактическую стоимость приобретения импортного сырья не были включены уплаченные таможенные пошлины. Такие ошибки чаще всего носят системный характер, так как являются следствием нарушения методологии учета;
* правильность отражения МПЗ на соответствующих счетах учета. Такие ошибки могут быть обнаружены при инвентаризации. К операциям, влияющим на правильность отражения остатков МПЗ и подсчета себестоимости реализованной продукции в результате искажения бухгалтерской отчетности относятся:
* случаи включения в данные инвентаризации излишних и частично или полностью потерявших свойства ценностей, которые были списаны в предшествующие периоды;
* двойной учет товаров в пути или уже реализованных товаров;
* случаи завышения данных об остатках производственных запасов, находящихся на складах третьих лиц;
* случаи включения в данные инвентаризации сведений о ТМЦ, полученных на условиях комиссии.

Операциями , связанным со злоупотреблениями, являются:

* хищение ценностей в результате действий ряда сотрудников организации или недостаточного контроля за их сохранностью;
* получение сотрудниками организации взяток (денежных или в виде подарков) от поставщиков за оприходование товаров не в том количестве или худшего качества, чем указано в предъявленных счетах;
* фальсификация отгрузочных документов путем указания реквизитов несуществующих покупателей.

Запасы на конец года могут быть занижены или завышены из-за неполного или неправильного отражения операций в течение отчетного периода.

Закупки могут быть занижены одним из двух способов:

* операции не отражены в учете. Такие операции могут быть выявлены при изучении кредиторской задолженности. Например, сверяя записи в регистрах бухгалтерского учета с данными предъявленных счетов, договоров, денежных оправдательных документов, подтверждающих оплату поставщикам за полученные материальные ценности, аудитор может установить, что некоторые счета не отражены в регистрах бухгалтерского учета случайно, из-за ошибок в учете, или умышленно;
* операции неправильно классифицированы как расходы – проверка операций, которые не были классифицированы как закупки. Например, стоимость приобретения МПЗ складывается из всех затрат, связанных с их приобретением. Однако часть таких расходов или отдельные их виды (стоимость услуг эксперта по определению качества приобретаемого сырья) могут быть не включены в стоимость МПЗ, а сразу списаны на расходы.

Объем закупок может быть завышен в случае неправильной классификации расходов как закупок или отражения фиктивных операций. Для выявления таких фактов нужно проверить выборку закупок и провести необходимые аналитические процедуры.

1. Методика проверки обеспечения контроля за сохранностью МПЗ

Проверка состояния складского хозяйства и сохранности МПЗ – одна из важнейших аудиторских процедур. Для комплексного изучения этого участка деятельности организации аудитор обследует склады, кладовые, цеха 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.

Особые контрольные функции в этом отношении возложены на главного бухгалтера предприятия. При его непосредственном участии осуществляется вся организаторская работа по подготовке мест хранения материальных ценностей, обеспечению их необходимыми весоизмерительными и противопожарными средствами и тарой.

В ходе обследования внимание уделяется проверке организации материальной ответственности работников, связанных с приемкой, хранением и отпуском материальных ценностей. Одним из условий обеспечения сохранности МПЗ является разработка и вручение материально-ответственным лицам стандартов или должностных инструкций, в которых определены обязанности и права работников, распорядок их работы, порядок приемки и выдачи ценностей, их документального оформления, ведения учета на складах в натуральных измерителях, сроки представления отчетов в бухгалтерию и др.

В этой работе наиболее применимыми считаются процедуры проверки состояния складского хозяйства и сохранности МПЗ в виде ответов на вопросы соответствующего теста (табл.1).

Таблица 1

Аудиторский тест проверки состояния складского хозяйства и сохранности МПЗ

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Содержание | Ответы | | Примечание |
| Да | Нет |
| 1. Осуществляется ли охрана территории предприятия |  |  |  |
| 2. Оборудованы ли помещения пожарно-охранной сигнализацией |  |  |  |
| 3.Заключены ли договоры материальной ответственности: |  |  |  |
| -правильность оформления |  |  |  |
| -применяемая система материальной ответственности: |  |  |  |
| а) индивидуальная |  |  |  |
| б) коллективная |  |  |  |
| в) система залогов |  |  |  |
| 4. Соответствуют ли должности МОЛ утвержденному Перечню должностей и работ, замещаемых и выполняемых работниками, с которыми предприятием могут заключаться письменные договоры о полной материальной ответственности |  |  |  |
| 5. Созданы ли материально-ответственными лицами условия для обеспечения сохранности МПЗ: |  |  |  |
| -наличие закрываемых складских помещений |  |  |  |
| -наличие шкафов, сейфов |  |  |  |
| -наличие необходимых емкостей для хранения ценностей |  |  |  |
| -возможность доступа к МПЗ только МОЛ |  |  |  |
| 6. Оснащенность мест хранения МПЗ необходимыми измерительными приборами |  |  |  |
| 7. Осуществляется ли конроль за порядком вывоза ценностей с предприятия и выдачей доверенностей на их получение |  |  |  |

Проверку складских помещений и емкостей для хранения материальных ценностей рекомендуется проводить путем их осмотра в натуре в начале аудита МПЗ. Аудиторы устанавливают техническое состояние тех или иных помещений (наличие исправной крыши, стен, полов, остекленных и огражденных оконных проемов, наружных и внутренних засовов на дверях и воротах, оборудование стеллажными полками), необходимых весов, расчетных таблиц, мерной тары и других измерительных приборов, а также поддержание режима влажности, температуры и освещенности. Необходимо помнить, что материалы по секциям складов, а внутри их по отдельным группам и типо-, сорторазмерам должны размещаться таким образом, чтобы обеспечить возможность быстрой их приемки, отпуска и проверки наличия. В местах хранения каждого вида материала должны быть прикреплены ярлыки, на которых указывается 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 складывают в штабеля; для хранения сыпучих продуктов используют закрома, бункера, траншеи; нефтепродукты хранятся в резервуарах, бочках.

Правильность показания весов и других измерительных приборов 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 замки, 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 материальных ценностей на складах, в кладовых и других местах их хранения. Для этого рекомендуется в процессе аудита провести фактический контроль приема и отпуска отдельных видов продуктов и материалов.

В частности, присутствуя при приемке тех или иных МПЗ, аудитор может установить, как соблюдается установленный порядок приемки 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 материальных ценностей 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, так как при его запущенности 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 ; своевременность осуществления в них учетных записей и составления ежемесячных отчетов о движении материальных ценностей; правильность и своевременность проведения инвентаризаций; сличения ее результатов и принятия соответствующих мер по регулированию инвентаризационных разниц.

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 готовой продукции;
* необоснованного оформления актов на потери материалов при их транспортировке или хранении на складах.

Неучтенные излишки материалов обычно хранят отдельно. Для их выявления следует использовать данные складского учета. Если имеются неучтенные излишки, то расход отдельных видов ценностей за определенные периоды, как правило, превышает их приход. Такой перерасход перекрывают за счет последующего поступления и оприходования материалов аналогичных наименований. Излишки изымают за счет последующих поступлений или оформляют бестоварными документами до проверки их фактического наличия при инвентаризации.

Обследование состояния складского хозяйства и проверка сохранности материальных ценностей в сочетании с последующей документальной проверкой дают возможность сделать обоснованные выводы о сохранности МПЗ и разработать профилактические мероприятия.

Проверка достоверности обеспечивается инвентаризацией – эта процедура осуществляется в целях управления предприятием.

Наблюдение за инвентаризацией, проводимой клиентом, является процедурой сбора данных, касающихся существенности и полноты учета МПЗ, при этом аудитор лишь контролирует проведение инвентаризации, но не отвечает за ее проведение.

Аудиторские процедуры подразделяются на проводимые до инвентаризации, во время инвентаризации и после нее. До проведения инвентаризации аудитор запрашивает документы о результатах предыдущих проверок, анализирует структурные и количественные изменения запасов, получает информацию о местах их хранения, а также об организации инвентаризационной работы; выявляет дорогостоящие объекты и методы их учета.

Аудитор может присутствовать при инвентаризации, проводимой работниками проверяемой организации в последние дни отчетного периода или в первые дни следующего года. Однако если инвентаризации была проведена на какую-то промежуточную дату, аудитору необходимо отследить поступление и выбытие запасов в период, прошедший с момента проведения инвентаризации до отчетной даты. В этом случае выполняется выборочная сверка накладных, счетов-фактур, таможенных деклараций и т.п. документов с учетными данными.

Запасы могут храниться 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. Прежде всего это трудности в идентификации. Отдельные виды запасов трудно определить, а следовательно, и оценить по причине сложностей технологического процесса. В этом случае следует использовать такие методы идентификации запасов, применение которых в должной мере могло бы гарантировать получение надежных аудиторских доказательств. Для этого иногда могут понадобиться консультации специалистов.

В некоторых организациях хранится большое количество ценностей различных наименований, но более или менее однородных (например, электроустановочная аппаратура), которые могут иметь довольно сложную систему идентификации (например, многоразрядные цифровые коды). Это усложняет проверку.

Также могут возникнуть сложности в получении доказательств, связанных с определением количества запасов, которые обусловлены:

* применением выборки. Как правило, в рамках одной проверки невозможно проверить все запасы сплошным методом, однако при явном несоответствии учетных записей о запасах их фактическому наличию необходимо проверить все товарно-материальные ценности;
* невозможностью присутствия аудитора одновременно во всех местах хранения запасов;
* спецификой процедур контроля – необходимо удостовериться, что не было повторного счета и случайно или преднамеренно неучтенных ценностей. Контрольные сверки дают возможность убедиться, что подсчет ценностей был проведен правильно;
* природой инвентаризуемых ценностей (например, инвентаризация запасов древесины на целлюлозно-бумажных комбинатах). В подобных случаях аудитор может воспользоваться оценочными методами, когда подсчитывают и измеряют часть запасов, а затем результаты проверки экстраполируют на их общее количество. Репрезентативность результатов экстраполяции может быть проконтролирована путем их сопоставления с данными бухгалтерского и складского учета.

Наличие некоторых видов запасов нельзя проверить путем простого пересчета, например, в непрерывных производствах – химическом или сталелитейном. В этом случае аудитору придется полагаться на процедуры внутреннего контроля, а также с разрешения клиента привлечь экспертов для инвентаризации таких материальных ценностей.

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 товарно-материальных ценностей.

Таким образом, инвентаризация играет ключевую роль при аудите материально-производственных запасов, позволяя выявить их фактическое наличие.

##### Заключение

Материально-производственные запасы влияют на характеристики хозяйственной деятельности больше, чем какой-либо другой вид активов.

Проверка сохранности производственных запасов является одной из важнейших аудиторских процедур. В процессе аудита особое место отводится проверке закрепления материальной ответственности. Особую роль в обеспечении сохранности имущества имеет правильный подбор работников на должности с материальной ответственностью.

Сохранность МПЗ зависит от условий хранения, поэтому следующим этапом является проверка состояния складского хозяйства. Неудовлетворительная организация складского хозяйства на предприятии будет свидетельствовать о низком уровне внутреннего контроля за сохранностью МПЗ.

Последующая документальная проверка даст возможность сделать обоснованные выводы о целостности ресурсов.

Обобщая результаты проверки, аудитору необходимо систематизировать собранные в рабочих документах доказательства в отношении МПЗ. По нарушениям, имеющим системный характер, выявленную ошибку следует распространить на всю проверяемую совокупность. Существенность выявленных отклонений определяется с учетом размера выборки и системного характера ошибок.

Существенная ошибка при учете МПЗ приводит к искаженному отражению в бухгалтерской отчетности оборотных средств, себестоимости продаж, валовой и чистой прибыли.

Собранный в ходе аудита материал, подтверждающий сведения, представленные руководством организации относительно существования, права собственности, оценки запасов, позволяет аудитору составить окончательное представление о количестве и стоимости запасов, с тем, чтобы сделать заключительный вывод о достоверности отчетности по данным статьям бухгалтерской отчетности.

##### Литература

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01: Утверждено Приказом Минфина РФ от 09.06.01 №44н.
2. Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности: Утверждены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ 23.04.04 ( протокол от 22.04.04 №25)
3. Практический аудит: Учебное пособие/ Под ред. Я.В.Соколова. – СПб: Юр.центр Пресс, 2004.
4. Подольский В.И., Савин А.А., Поляк Г.Б. Аудит: Учебник. – М.: ЮНИТИ, 2003.
5. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учебное пособие. – Мн.: Интерпрессервис, 2003.
6. Агеева Ю.Б. Аудит производственных запасов// Фин.газета (Региональный выпуск) – 2002 - №4.
7. Василевич И.П. Аудиторская проверка материально-производственных запасов // Бухгалтерский учет. –2003 - №20 .
8. Тихонов Е.И. Аудит МПЗ по правилам // Учет, налоги, право. – 2004 - №20.