**ВВЕДЕНИЕ**

Материалы представляют собой одну из составных частей имущества хозяйствующего субъекта, необходимую для нормального осуществления и расширения его деятельности.

Для осуществления непрерывности процессов расширенного производства предприятия создают и пополняют запасы материалов как составной части их производственных фондов.

Эффективность деятельности предприятия во многом зависит от правильного определения потребности в материалах. Оптимальная обеспеченность материалами ведет к минимизации затрат, улучшению финансовых результатов, к ритмичности и слаженности работы предприятия. Завышение материалов ведет к замораживанию и омертвлению ресурсов. Кроме всего прочего, это дорого обходится предприятию, поскольку возникают дополнительные затраты на хранение и складирование, на уплату налога на имущество. Занижение материалов может привести к перебоям в производстве и реализации продукции, к несвоевременному выполнению предприятием своих обязательств. И в том и в другом случае следствием является неустойчивое финансовое состояние, нерациональное использованием ресурсов, ведущее к потере выгоды.

Материальные запасы являются наименее ликвидной статьей среди статей оборотных активов. Для обращения этой статьи в денежные средства требуется время не только для того, чтобы найти покупателя, но и для того, чтобы получить с него впоследствии оплату за продукцию.

Особую важность 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 материалов позволяет минимизировать риск наличия существенных ошибок в учете.

Все вышесказанное и определяет актуальность выбранной темы.

Цель данной курсовой работы – проанализировать проведение аудита материалов.

В работе ставились и решались следующие задачи:

* Систематизировать основные понятия аудита и описать его сущность
* Описать цели и задачи аудита
* Обобщить и описать источники информации для аудита материалов
* Проанализировать методику проверки работ по учету материалов
* Установить особенности расчета аудиторского риска и существенности
* Дать рекомендации ОАО "Хлебозавод Ромашка".

Объектом исследования является аудит учета материалов.

Предмет исследования – система бухгалтерского учета материально-производственных запасов на предприятии.

Методы – это инструмент в добывание фактических материалов. В работе использовались такие методы как сравнение, сопоставление, анализ, синтез, обобщение, методы сравнительного экономического анализа, финансового анализа (балансовый, горизонтальный, вертикальный).

Теоретической и методологической базой написания курсовой работы послужили труды отечественных экономистов, таких как В.А. Ерофеева, В.А. Пискунов, Т.А. Битюкова. А так же нормативно-правовые документы, регламентирующие аудит материалов, такие как Федеральный закон №307-ФЗ от 30 декабря 2008г. "Об аудиторской деятельности" (с изм. и доп. от 01.07.10г.), Федеральный закон №129-ФЗ "О бухгалтерском учете" от 21 ноября 1996г. (с изм. и доп. 28.09.10г.), приказ Минфина РФ от 09.06.2001г. №44н "Об утверждении положения по бухгалтерскому учёту материально-производственных запасов" ПБУ 5/01 (с изм.04.08.08г.).

Данная работа состоит введения, из трех глав, объединяющих параграфы, заключения, списка использованных источников и приложений

**Глава I. Теоретические основы аудиторской деятельности**

**1.1 Нормативная база аудиторской деятельности**

Аудиторская деятельность в России организуется с учетом опыта, сложившегося в мировой практике.

Можно выделить две различные концепции регулирования аудиторской деятельности. Первая из них получила распространение в таких европейских странах, как Австралия, Испания, Франция, ФРГ, где аудиторская деятельность строго регламентируется централизованными органами. На них фактически возлагаются функции государственного контроля за аудиторской деятельностью.

Вторая концепция развита в англоязычных странах (США, Великобритания), где аудиторская деятельность в некотором виде саморегулируется. Аудит в этих странах ориентирован в основном на потребности акционеров, инвесторов, кредиторов и других хозяйствующих субъектов.

В России система нормативного регулирования аудиторской деятельности находится в стадии становления. Происходит процесс определения прав и обязанностей органов, регулирующих аудиторскую деятельность, определение роли и функций государственных и общественных аудиторских организаций. Среди представленных концепций и систем регулирования наиболее целесообразной представляется четырехуровневая система нормативного регулирования аудиторской деятельности.

Эта система включает 4 основных уровня, расположенных сверху вниз. Каждый уровень обладает определенными видами документов, областью регулирования и степенью их разработанности.

**Первый (верхний) уровень** включает Федеральный закон "Об аудиторской деятельности" №119 – ФЗ, который принят 7 августа 2001г. (с изм. и доп. от 05.04.10г.). Закон об аудиторской деятельности в России относится к основным законодательным актам. Он определяет место аудита в финансово-хозяйственной деятельности в качестве ее необходимого равноправного элемента. Для РФ это особенно важно, поскольку исторически государственный финансовый контроль превалировал над другими видами контроля. Федеральный закон №315-ФЗ "О саморегулируемых организациях" от 22 июля 2008г. (с изм. и доп. от 27.07.10г.), а так же Федеральный закон №307-ФЗ от 30 декабря 2008г. "Об аудиторской деятельности" (с изм. и доп. от 01.07.10г.) В целом принятие данного закона прекратит существование Федерального закона №119-ФЗ. А так же Федеральный закон №129-ФЗ "О бухгалтерском учете" от 21 ноября 1996г. (с изм. и доп. 28.09.10г.) В нем определены концептуальные положения и общие принципы организации и ведения бухгалтерского учёта, права, обязанности и ответственность в этой области юридических и физических лиц, управляющего персонала; меры, обеспечивающие достоверность бухгалтерской информации, порядок публикации бухгалтерской отчётности и государственного регулирования всей системы бухгалтерского учёта. К документам **второго уровня**, регулирующим аудиторскую деятельность в РФ, относятся федеральные правила (стандарты). Они определяют общие вопросы регулирования аудиторской деятельности, обязательные для исполнения субъектами рынка. В настоящее время разработано Правительством РФ на данный момент действуют 32 (6-й и 5-й из 34-х утратили силу) стандарта (ПСАД) плюс 4 федеральных стандарта аудиторской деятельности (ФСАД). Они основаны на официальном переводе международных стандартов аудита. Правило (стандарт) №1 " Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности"; Правило (стандарт) №7 " Контроль качества выполнения заданий по аудиту" и т.д.

**Третий уровень** охватывает внутренние стандарты профессиональных аудиторских объединений, а также нормативные акты министерств и ведомств, устанавливающие правила организации аудиторской деятельности и проведения аудита применительно к конкретным отраслям, организациям и по отдельным вопросам налогообложения, финансов, бухгалтерского учета, хозяйственного права. В данный раздел относятся: Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002г. №696 (в ред. от 02.08.10г. №586); Методические рекомендации по получению аудиторских доказательств в конкретном случае (инвентаризация) от 22 декабря 2005г.; Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности от 22 апреля 2004г.

**Четвертый уровень** включает внутренние стандарты аудиторской деятельности, которые разрабатывают аудиторские организации и индивидуальные аудиторы на базе федеральных правил (стандартов) и практики аудита. Содержание и форма таких документов — прерогатива аудиторских фирм, их ноу-хау. Такие стандарты определяют качество работы и престиж аудиторских фирм.

Закон об аудиторской деятельности является главенствующим документом в системе прямого регулирования аудиторской деятельности. Он определяет понятия аудита, аудитора, правовые основания организации и функционирования аудита, критерии обязательности аудиторских проверок, виды сопутствующих аудиту услуг, место стандартов и норм профессиональной этики, права и обязанности аудиторов и проверяемых субъектов, основные аспекты контроля качества в аудите, вопросы аттестации на право осуществления аудиторской деятельности, роль саморегулируемых аудиторских объединений и некоторые другие. Соблюдение этого Закона является обязательным для всех аудиторов и аудиторских организаций, а также для лиц, подлежащих обязательному аудиту.

**1.2 Сущность аудиторской деятельности**

Аудиторская деятельность осуществляется в соответствии с Законом "Об аудиторской деятельности" №307-ФЗ от 30 декабря 2008г. (с изм. и доп. от 01.07.10г.), Федеральным законом от 01.12.2007 № 315-ФЗ "О саморегулируемых организациях" (с изм. и доп. от 27.07.10г.), другими федеральными законами, а также принимаемыми в соответствии с ними иными нормативными правовыми актами.

**Аудиторская деятельность** — предпринимательская деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих услуг. Это означает, что все аудиторские фирмы создаются с целью получения прибыли (в соответствии с ГК РФ).

**Аудит** — независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Согласно Закону об аудиторской деятельности под бухгалтерской (финансовой) отчетностью аудируемого лица понимается отчетность, предусмотренная Федеральным законом от 21.11.1996 № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изм. и доп. от 28.09.10г.) , а также аналогичная по составу отчетность, предусмотренная иными федеральными законами.

Независимость аудиторов и аудиторских фирм при проведении проверки — это ключевой принцип проведения аудита (Закон об аудиторской деятельности содержит достаточно детальную расшифровку данного понятия, ст.8).

**Объектом аудита** могут выступать не только организации, но и индивидуальные предприниматели, так как закон не предусматривает различий между ними при выделении критериев обязательности аудита.

Аудиторская деятельность не подменяет контроля достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством РФ уполномоченными государственными органами и органами местного самоуправления.

**Аудитором** является физическое лицо, имеющее квалификационный аттестат аудитора и являющееся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов. Физическое лицо признается аудитором с даты внесения сведений о нем в государственный реестр аудиторов и аудиторских организаций.

Аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность в качестве работника аудиторской организации или в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора. Индивидуальный аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность, а также оказывать сопутствующие аудиту услуги. Он не вправе выполнять иные виды предпринимательской деятельности.

**Аудиторская организация** — это коммерческая организация, являющаяся членом одной из саморегулируемых организаций аудиторов.

Коммерческая организация приобретает право осуществлять аудиторскую деятельность с даты внесения сведений о ней в реестр аудиторов и аудиторских организаций саморегулируемой организации аудиторов (далее — реестр аудиторов и аудиторских организаций), членом которой такая организация является.

Если сведения об организации не внесены в реестр аудиторов и аудиторских организаций в течение трех месяцев с даты внесения записи о ней в Единый государственный реестр юридических лиц, то организация не вправе использовать в своем наименовании слово "аудиторская", а также производные слова от слова "аудит".

Аудиторским организациям и индивидуальным аудиторам запрещается заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих ему услуг.

Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны хранить тайну об операциях аудируемых лиц и лиц, которым оказывались сопутствующие аудиту услуги.

**Внешний аудит** проводится на договорной основе аудиторскими фирмами или индивидуальными аудиторами1 с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и финансовой отчетности хозяйствующего субъекта.

**Внутренний аудит** представляет собой независимую деятельность в организации по проверке и оценке ее работы в интересах руководителей. Цель внутреннего аудита — помочь сотрудникам организации эффективно выполнять свои функции. Внутренний аудит проводят аудиторы, работающие непосредственно в данной фирме. В небольших организациях может и не быть штатных аудиторов. В этом случае проведение внутреннего аудита можно поручить ревизионной комиссии или аудиторской фирме на договорных началах.

В последовательном развитии аудита можно выделить три стадии: подтверждающую, системно-ориентированную и стадию аудита, базирующуюся на риске.

**На подтверждающей стадии аудита** при проведении проверки аудитор-бухгалтер проверял и подтверждал практически каждую хозяйственную операцию, параллельно с бухгалтером создавал собственные учетные регистры. В настоящее время такую услугу назвали бы восстановлением или ведением учета.

Поскольку аудит — деятельность предпринимательская, направленная на извлечение прибыли, аудиторы должны применять такие методы проверки, которые позволили бы максимально сократить время на проведение проверки, не снижая качества.

**Системно-ориентированный аудит** предусматривает наблюдение систем, которые контролируют операции. Развитие аудита на данной стадии привело к тому, что аудиторы стали проводить экспертизу на основе внутреннего контроля. При хорошей работе системы внутреннего контроля облегчается проведение внешнего аудита.

**Аудит, базирующийся на риске,** — такой вид аудита, когда проверка может проводиться выборочно исходя из условий работы предприятия, в основном узких мест (критических точек) в его работе. Сосредоточив аудиторскую работу в областях с более высоким риском, можно сократить время, затрачиваемое на проверку областей с низким риском. Те, кто полагается на суждение аудиторов, считают, что это может обеспечить более эффективную в отношении затрат проверку.

* 1. **Цели и задачи аудиторской деятельности**

При рассмотрении целей и общих принципов аудита необходимо руководствоваться не только положениями Закона об аудиторской деятельности, но и стандартами.

ФПСАД № 1 "Цель и основные принципы аудита" утверждено постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 (в ред. от 02.06.10г.). Оно соответствует МСА 200 "Цели и общие принципы, регулирующие аудит финансовой отчетности", а также Кодексу этики профессиональных бухгалтеров. Данный стандарт, разработанный с учетом МСА, устанавливает единые цели и основные принципы проведения аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности, которые аудиторская организация и индивидуальный аудитор обязаны соблюдать.

Аудит финансовой отчетности призван дать аудитору возможность достоверно и объективно выразить мнение о том, составлена ли финансовая отчетность во всех существенных аспектах в соответствии с установленными основами финансовой отчетности.

**Цель аудита** — это выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ. Данное определение приведено и в Законе об аудиторской деятельности, и в ФПСАД, оно является полным и исчерпывающим. Исходя из этого, целями аудита **не** являются:

•поиск ошибок и злоупотреблений;

•проверка правильности налоговых расчетов или налоговые консультации;

•разоблачение мошеннических действий.

Несмотря на то, что мнение аудитора может способствовать росту доверия к бухгалтерской отчетности, пользователь не может принимать данное мнение ни как выражение уверенности в жизнеспособности аудируемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица.

При этом необходимо напомнить, что в соответствии с законом об аудиторской деятельности под **достоверностью** понимается степень точности данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

Согласно МСА понятие "достаточная уверенность" имеет отношение к сбору аудиторских доказательств, необходимых для того, чтобы аудитор сделал вывод об отсутствии существенных искажений в бухгалтерской (финансовой) отчетности. Понятие достаточной уверенности применимо ко всему процессу аудита.

В федеральном стандарте (в соответствии с МСА) приведены следующие разновидности уверенностей:

•абсолютная (бывает редко — только по очевидным вопросам);

•разумная (применяется в аудите);

•умеренная (применяется при обзорных проверках);

•низкая (уверенность отсутствует).

Аудит призван обеспечить достаточную (разумную) уверенность в том, что рассматриваемая в целом финансовая отчетность не содержит существенных искажений. Понятие достаточной (разумной) уверенности имеет отношение к сбору аудиторских доказательств, необходимых для того чтобы аудитор сделал вывод об отсутствии существенных искажений в бухгалтерской (финансовой) отчетности, рассматриваемых как единое целое. Понятие достаточной (разумной) уверенности применимо ко всему процессу аудита.

**Термин "объем аудита"** - относится к аудиторским процедурам, считающимся необходимыми для достижения цели аудита при данных обстоятельствах, они должны определяться аудитором с учетом требований соответствующих законов и нормативных актов и, если необходимо, с учетом условий договоренностей о проведении аудита и требований по составлению отчетности.

В то время как аудитор несет ответственность за формулирование и выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, ответственность за ее подготовку и представление несет руководство аудируемого лица. Аудит бухгалтерской (финансовой) отчетности не освобождает руководство аудируемого лица от такой ответственности.

Процедуры, необходимые для проведения аудита в соответствии с МСА, должны определяться аудитором с учетом требований МСА, соответствующих профессиональных организаций, законов и нормативных актов и, если необходимо, с учетом условий договоренностей о проведении аудита и требований по составлению отчетности.

Помимо правил (стандартов) разного уровня аудитор при определении объема аудита обязан принимать во внимание законы, нормативные акты и, если необходимо, условия аудиторского задания и требования по подготовке заключения.

**Задачи аудитора** в процессе проверки:

•оценка уровня организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля, квалификации учетного персонала, качества обработки бухгалтерской документации, правильности законности ведения бухгалтерских записей, отражающих финансово-хозяйственную деятельность клиента и ее конечные результаты;

•оказание помощи администрации аудируемого лица путем выработки рекомендаций по устранению недостатков и нарушений, которые повлияли на финансовые результаты и достоверность показателей отчетности;

•на основе изучения прошлых фактов и современного положения дел клиента ориентирование его администрации на те будущие события, которые способны повлиять на хозяйственную деятельность и конечные результаты (проведение перспективного анализа);

•предоставление содержательных и точных справок клиенту по всем неясным вопросам, возникающим в процессе выполнения договора на оказание аудиторских услуг.

Рассмотрим **общие принципы аудита**. Аудитор обязан соблюдать Кодекс этики профессионального аудиторского объединения, членом которого является либо он сам, либо аудиторская организация, в которой он работает. При проведении аудита в соответствии с МСА аудитор должен соблюдать Кодекс этики профессиональных бухгалтеров, разработанный МФБ. Он обязан проводить аудит в соответствии с ФПСАД, в которых содержатся основные требования, процедуры и руководящие указания, а также рекомендательные положения и примеры.

При выполнении своих профессиональных обязанностей аудитор должен руководствоваться этическими принципами, каковыми являются:

**Независимость** аудиторской организации от аудируемого лица и его руководства должна рассматриваться с точки зрения как формальных, так и фактических обстоятельств; она определяется в соответствии с законодательством РФ и ФПСАД.

**Честность и объективность** в общении с аудируемым лицом заключаются в том, что основой для выводов, рекомендаций и заключений аудиторской организации может служить только достаточный объем необходимой информации. Аудиторская организация не должна допускать, чтобы предвзятость или оказываемое на нее давление могли сказаться на общении с руководством аудируемого лица и, следовательно, на объективности выводов, рекомендаций и заключений.

Аудиторская организация не должна оказывать непосредственно услуги либо содействие в их реализации в виде рекомендаций или предложений, если они выходят за пределы ее полномочий в соответствии с имеющимися лицензиями на осуществление аудиторской и связанной с ней деятельности или **профессиональной компетентности**.

Аудиторская организация обязана соблюдать конфиденциальность информации, полученной при общении с руководством экономического субъекта, без ограничения во времени и независимо от продолжения или прекращения отношений с ним. Аудиторская организация обязана обеспечивать сохранность конфиденциальной информации аудируемого лица и не разглашать ее без согласия руководства аудируемого лица, за исключением случаев, предусмотренных законодательством РФ.

Профессиональное поведение в общении с руководством аудируемого лица состоит в соблюдении приоритета общественных интересов и репутации профессии в целом. Аудиторская организация должна воздерживаться от любых действий, которые могут дискредитировать ее, подорвать уважение и доверие к аудиторской профессии.

**Глава II. Методические основы аудита учета материалов**

**2.1 Источники информации для проверки материалов**

Основными **задачами** учета материалов являются: контроль за сохранностью материальных ресурсов, соответствием складских запасов нормативам; контроль за выполнением планов снабжения материалами; выявление фактических затрат, связанных с заготовкой материалов; контроль за соблюдением норм производственного потребления; правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материалов по объектам калькуляции; рациональная оценка материалов.

Аудиторская проверка учета материалов состоит в подтверждении достоверности данных по наличию и движению производственных запасов, в установлении правильности оформления операций по производственным запасам в соответствии с действующими нормативными актами Российской Федерации.

**Цель аудита материалов**- составить обоснованное мнение относительно достоверности и полноты информации о материалах, отраженной в бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней.

Здесь необходимо проверить, как ведется учет на синтетическом счете 10 "Материалы". Данный счет предназначен для обобщения информации о наличии и движении сырья, материалов, топлива, запасных частей, инвентаря и хозяйственных принадлежностей, тары и т.п. ценностей организации (в том числе находящихся в пути и переработке).

К счету 10 "Материалы" могут быть открыты субсчета: 10-1 "Сырье и материалы"; 10-2 "Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали"; 10-3 "Топливо";10-4 "Тара и тарные материалы"; 10-5 "Запасные части"; 10-6 "Прочие материалы"; 10-7 "Материалы, переданные в переработку на сторону";10-8 "Строительные материалы"; 10-9 "Инвентарь и хозяйственные принадлежности";

Материалы учитываются на счете 10 "Материалы" по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам.

Основными источниками информации являются первичные документы по учету материалов и различные аналитические и синтетические регистры. В качестве первичных документов по учету материалов используются преимущественно унифицированные учетные документы, к числу которых относятся следующие формы:

**доверенность (ф. №М-2 и №М-2а)** — применяется для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению;

**приходный ордер (ф. №М-4)** — используется для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки;

**акт о приемке материалов (ф.№ М-7)** — для оформления приемки материальных ценностей, имеющих количественные и качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщика;

**лимитно-заборная карта (ф.№ М-8)** — применяется для оформления отпуска материалов, систематически потребляемых при изготовлении продукции в течение месяца;

**требование-накладная (ф.№ М-11)** — используется для учета движения материальных ценностей внутри организации между структурными подразделениями или материально-ответственными лицами;

**накладная на отпуск материалов на сторону (ф.№ М-15)** — применяется для учета отпуска материальных ценностей хозяйствам своей организации, расположенным за пределами ее территории, или сторонним организациям;

**карточка учета материалов (ф.№ М-17)** — предназначена для учета движения материалов на складе по каждому сорту, виду, размеру или другому признаку материала;

**акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (ф. № М-35)** — применяется для оформления оприходования материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений, пригодным для использования при производстве работ.

Общие данные по учету материальных ценностей проверяются по статьям раздела II "Оборотные активы" актива баланса (Ф№1) по строкам 210, 211, 212, 213, 218 и по таким бухгалтерским регистрам, как Главная книга, журналы-ордера № 6, 10, 10/1, вспомогательная ведомость № 10 при мемориально-ордерной форме учета или соответствующие машинограммы, полученные на персональных компьютерах.

**2.2 План и программа аудиторской проверки материалов**

Вопросы планирования аудиторской деятельности регламентированы ФСА №3 "Планирование аудита", который принят Правительством РФ от 23 сентября 2002г. №696 (в ред. от 02.08.10г. №586). Аудиторская организация и индивидуальные аудиторы обязаны планировать работу так, чтобы она была эффективной, так как аудиторская проверка ограничена во времени. Четкое планирование необходимо также для выбора предполагаемых подходов к достижению целей аудита; выполнения и контроля работы; убежденности в том, что внимание привлечено к главным аспектам, что работа выполнена полностью.

Затраты времени на планирование работы зависят от масштабов деятельности аудируемого лица, сложности аудита, опыта работы аудитора с данным лицом, а также знания особенностей его деятельности.

Содержание программы любого аудита определяет тот комплекс задач, который предстоит разрешить аудитору в целях выражения независимого и объективного мнения о состоянии бухгалтерской отчётности и результатах финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица.

Применительно к аудиту материалов такими **задачами** являются:

-Проверка документации, оформляющей поступление материалов на предприятие;

-Проверка документации, оформляющей движение и выбытие материалов;

-Проверка сводного бухгалтерского учёта материалов;

-Установление соответствия расходования материалов установленным нормативам.

Собственно, данные задачи, в конечном счете, и определяют конкретные стадии самой аудиторской проверки.

Аудитору необходимо составить и документально оформить **общий план аудита**, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором. План аудита материалов представлен в **ПРИЛОЖЕНИИ №1.**

Программа аудита учета материалов является развитием общего плана аудита и представляет собой перечень аудиторских процедур необходимых для практической реализации плана аудита.

В процессе подготовки программы аудита аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен про проведении процедур проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов и экспертов. Программа аудита учета материалов показана в **ПРИЛОЖЕНИЕ №2.**

**Процедуры подготовки и планирования аудита**

**Оценка состояния бухгалтерского учета:**

**1.** Аудитор, осуществляющий проверку организации не в первый раз, должен убедиться в том, что остатки по счетам учета материалов на начало проверяемого периода соответствуют их остаткам, подтвержденным в составе финансовой отчетности на конец предшествовавшего отчетного периода.

Если аудиторскую проверку организации аудитор осуществляет впервые, то в соответствии с требованиями МСА 510 "Первичные задания — начальные сальдо" он должен получить доказательства того, что:

- начальные сальдо по материалом не содержат искажений, которые могут существенно повлиять на финансовую отчетность проверяемого периода;

- остатки по счетам учета материалов на начало текущего периода правильно перенесены из предыдущего периода.

**2.** Проверка соответствия остатков аналитического и синтетического учета и бухгалтерской отчетности.

Источники информации для данного этапа являются: Бухгалтерский баланс (форма №1); Сводные регистры синтетического учета (Главная книга, оборотно-сальдовая ведомость, ведомость остатков по синтетическим счетам и т.д.); Регистры аналитического учета (аналитические ведомости, книги остатков, карточки складского учета и т.д.)

**3.** Проверка соответствия Учетной политики в части раскрытия способов ведения бухгалтерского учета производственных запасов действующему законодательству и иным нормативным актам. Источником информации является Приказ об учетной политике предприятия.

**4.** Тестирование системы внутреннего контроля. Источники информации: Учетная политика организации; приказы о назначении состава инвентаризационной комиссии и проведении инвентаризации; должностные инструкции; договоры о материальной ответственности; первичные документы, журналы регистрации; результаты осмотра складских помещений; результаты опроса сотрудников организации.

**5.** Анализ применяемого порядка приобретения материалов. Источники информации: договоры поставки, спецификации, накладные поставщиков; акты приемки материалов; первичные документы складского учета.

**Процедуры, выполняемые в ходе проверки по существу**

**1.** Проверка правильности проведения инвентаризации материалов и отражения ее результатов в бухгалтерском учете.

**2.** Проверка документального подтверждения прав собственности на материалов.

**3.** Анализ движения материалов.

**4.** Проверка полноты документального подтверждения хозяйственных операций по движению материалов в бухгалтерском учете.

**5.** Проверка правильности списания отклонений расхода материалов от установленных лимитов.

**6.** Проверка правильности списания потерь производственных запасов.

**7.** Проверка правильности отражения операций с материалами в бухгалтерском учете.

**8.** Анализ ошибок, выявленных в ходе проверки и их влияния на достоверность бухгалтерской отчетности.

**2.3 Методика проверки работ по учету материалов**

Прежде всего, необходимо проверить положения учетной политики по учету материалов, которые отражены в документе "Учетная политика". При этом особое внимание следует обратить на то:

* как учитываются материальные ценности — по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или по учетным ценам;
* какой метод используется для списания материальных ценностей на затраты производства;
* какой метод применяется для учета движения материальных ценностей на складах.

Основные элементы учетной политики, относящиеся к организации учета материалов, приведены в таб.1.

Таблица 1 Элементы учетной политики предприятия, связанные с учетом материалов

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Элементы учетной политики предприятия |  Вариант выбора |
| 1. | Форма бухгалтерского учета | УпрощеннаяМемориально-ордернаяЖурнально-ордернаяКомпьютеризированная |
| 2. | Способ оценки материалов при отпуске в производство и ином выбытии | 1.По себестоимости каждой единицы запасов2.По средней себестоимости3.По себестоимости первых по времени закупок (ФИФО)4.По себестоимости последних по времени закупок (ЛИФО) |
| 3. | Приобретение материальных ценностей  | 1.С использованием счетов 15, 16 и 102.С использованием только счета 10 |
| 4. | Оценка материалов в текущем учете | По фактической себестоимости |

На ошибки в учётной политике указывают такие факты, как, например, отсутствие формального положения о ежегодной инвентаризации, не проведение аналитического учёта движения материалов внутри предприятия, равно как и несистематичность сверок такого движения в бухгалтерской документации. Грубейшим случаем нарушения финансового контроля на предприятии выступает отсутствие в трудовых соглашениях складских работников положения о материальной ответственности.

Уточнив выполнение положений учетной политики, можно приступать к проверке соответствующих комплексов задач по учету материальных ценностей. К таким комплексам относятся:

* учет поступления материальных ценностей;
* аналитический учет движения материальных ценностей на складах предприятия;

•учет использования материальных ценностей по направлениям затрат списания недостач, потерь и хищений материальных ценностей;

•сводный учет материальных ценностей;

•анализ использования материальных ресурсов.

Для выполнения проверки комплексов задач по учету материальных ценностей применяют следующие **методы** получения аудиторских доказательств:

**Инвентаризация** используется для подтверждения фактического наличия материалов. В ходе проверки аудиторы могут сами осуществлять инвентаризацию или наблюдать за процессом ее проведения.

**Пересчет** применяется для подтверждения достоверности арифметических подсчетов производственных запасов, их соответствия величине, отраженной в первичных документах и регистрах бухгалтерского учета.

**Подтверждение** используется для получения информации о правильном отражении в бухгалтерском учете проведенных хозяйственных операций и реальности остатков на счетах учета материалов.

**Проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций** применяется при контроле за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией, и корреспонденцией счетов по движению материалов.

**Устный опрос** используется в ходе получения ответов на вопросник аудитора для предварительной оценки состояния учета производственных запасов, а также в процессе их проверки при уточнении у специалистов отдельных вызывающих сомнение или неясных положений совершенных хозяйственных операций.

**Проверка документов** применяется аудитором для подтверждения правильности отражения в бухгалтерском учете поступления и расходования материалов, полноты и своевременности их отражения в регистрах бухгалтерского учета, обоснованности их оценки (взаимный контроль документов).

**Прослеживание** используется в ходе проверки операций, отраженных в первичном учете, журналах-ордерах, ведомостях, Главной книге, бухгалтерской отчетности. При этом особое внимание обращается на правильность корреспонденции счетов, соответствие сумм оборотов и остатков в регистрах синтетического и аналитического учета.

**Аналитические процедуры** применяются при сопоставлении наличия материалов в различные периоды, данных отчета об их движении с данными бухгалтерского учета, при оценке соотношений между различными статьями отчета и сравнении их с данными за предыдущие периоды.

На рабочем этапе документальной проверки возможна следующая последовательность действий:

1)изучение положений учетной политики по направлениям данного участка проверки;

2)оценка степени надежности системы внутреннего контроля в отношении производственных запасов (для этого необходимо провести обследование складского хозяйства и состояния складских помещений, изучить организацию материальной ответственности и отчетности материально ответственных лиц);

3)анализ состава производственных запасов на отчетную дату;

4)определение объема выборки;

5)проведение анализа движения материалов;

6)проверка правильности оценки материалов;

7)проверка состояния и организации синтетического и аналитического учета материалов;

8)формулировка выводов и замечаний по данному разделу и представление их руководству проверяемого предприятия.

Общий перечень вопросов по данному разделу аудита:

•имеется ли остаток по счету 10;

•есть ли обороты со счету 10 (15, 16) за проверяемый период;

•есть ли резкие колебания остатков по счету 10;

•установлена ли норма запасов по предприятию;

•соответствует ли сальдо счета 10 записям в Главной книге и данным баланса;

•проводилась ли инвентаризация перед составлением отчета;

•какова периодичность проведения инвентаризации;

•определены ли материально ответственные лица;

•какие меры ответственности применяются за недостачи

материалов;

•было ли поступление материалов за отчетный период;

•было ли списание материалов за отчетный период;

•было ли безвозмездное поступление материалов за отчетный период;

•выявлены ли факты сверхнормативного списания материалов;

•было ли приобретение материалов для переработки;

•было ли приобретение материалов для последующей перепродажи;

•имеется ли брак в производстве;

•были ли операции с тарой;

•имеются ли нарушения по отражению операций с тарой;

•выявлены ли факты безвозмездной передачи материалов.

На основе используемых аудиторских процедур аудитор составляет мнение о достоверности бухгалтерской отчетности и соответствии проверяемых хозяйственных операций действующему законодательству и представляет отчет (письменную информацию) руководству проверяемого предприятия.

**2.4 Аудиторский риск и существенность**

**Аудиторский риск** – это риск, заключающийся в том, что аудитор выразит несоответствующее мнение в случаях, когда в бухгалтерской (финансовой) отчетности содержаться существенные искажения. Он также означает вероятность, того что в бухгалтерской отчетности аудируемого лица могут быть выявлены существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения аудитором ее достоверности, или, наоборот, аудитор может признать наличие существенных искажений, когда на самом деле таковых в бухгалтерской отчетности нет.

Аудитор в соответствии с ФПСАД № 4 "Существенность в аудите" и ФПСАД № 8 "Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом", утвержденных постановлением Правительства РФ от 23.09.2002 № 696 (в ред. от 02.06.10г.), должен оценить неотъемлемый риск и риск средств контроля, присущие данной проверке, с тем чтобы определить и обосновать свой риск необнаружения, а следовательно, и правильно определить объем выборки.

Изучение систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля происходит, как правило, путем визуального ознакомления с документами и опросов персонала, принимающего участие в обеспечении функционирования системы бухгалтерского учета, применяемой проверяемым экономическим субъектом. Ознакомиться со всей совокупностью документооборота крупного предприятия невозможно. Обычно применяют выборочную проверку, при этом главное внимание уделяют системе внутреннего контроля. Чем она лучше организована, тем ниже может быть риск необнаружения ошибок при таком виде проверки, меньше времени потратит аудитор на качественное выполнение своей работы. Однако проверяемая организация может и не иметь отдела внутреннего контроля.

**Аудиторский риск** является критерием качества работы аудиторов, в основе его оценки лежит их профессиональное мнение.

Аудиторский риск (АР) состоит из трех компонентов:

1)Внутрихозяйственный (неотъемлемый риск) – НР;

2)Риск средств контроля – РСК;

3)Риск необнаружения – РН.

С учетом этого его можно представить в виде следующей формулы:

**АР = НР\*РСК\*РН.**

**Внутрихозяйственный (неотъемлемый) риск** отражает вероятность наличия ошибок в системе бухгалтерского учета до проверки их системой внутреннего контроля, он зависит от отраслевых особенностей, редких, нетипичных операций аудируемого лица. В ходе проведения аудиторской проверки оценка внутрихозяйственного риска может меняться. Это связанно с получением аудитором дополнительной информации, в том числе неизвестных ранее дополнительных сведений.

**Риск средств контроля** означает, что искажение, которое может иметь место в отношение остатка средств по счетам бухгалтерского учета или группы однотипных операций и быть существенным, не будет своевременно предотвращено или обнаружено и исправлено с помощью систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

**Риск необнаружения** означает, что аудиторские процедуры по существу не позволяют обнаружить искажение остатков средств по счетам бухгалтерского учета или групп операций, которое может быть существенным по отдельности или в совокупности с искажениями остатков средств по другим счетам бухгалтерского учета или групп операций.

В случае, если аудитору необходимо снизить риск необнаружения, он обязан:

- модифицировать применяемые аудиторские процедуры, предусмотрев увеличение их количества и (или) изменение их сути;

- увеличит затраты времени на проверку;

- повысить объемы аудиторских выборок.

Модель аудиторского риска имеет два крупных недостатка. На стадии предварительного планирования при первоначальном определении риска составляющие приведенной выше формулы являются оценочными, предполагаемыми, поэтому результат не может быть точным. В то же время, после окончания проведения основных процедур, т.е. на заключительной стадии, выводы, касающиеся оценки риска, носят лишь констатирующий характер.

Аудиторский риск может быть оценен количественно (в процентах) и качественно (интуитивно). При качественной оценке аудитор пользуется градацией: высокий, средний, низкий. При оценке аудиторского риска используется бальная система. В этом случае каждый элемент аудиторского риска оценивается в баллах. Для этого необходимо определить критерии (факторы) по которым будет оцениваться каждый элемент аудиторского риска. Каждый критерий оценивается в баллах. Диапазон баллов для каждого критерия может быть разный.

В аудиторских компаниях принято рассчитывать два элемента риска – риск необнаружения и риска средств контроля.

**Количественный** метод:

**Н = ПАР/(РН\*РСК)**

ПАР – приемлемый аудиторский риск. В международной практике его принято устанавливать 5% или 0,05. Эта цифра берется в соответствии с данными статистики, показывает сколько в среднем аудиторских заключений является ошибочным.

На величину приемлемого аудиторского риска могут оказывать влияние следующие основные факторы:

• уровень компетентности аудитора;

• финансовое состояние аудитора;

• степень доверия внешних пользователей к финансовой отчетности;

• масштаб бизнеса клиента;

• организационно-правовая форма клиента;

• форма собственности и ее распределение в уставном капитале клиента;

• характер и сумма обязательств клиента;

• уровень внутреннего контроля клиента;

• вероятность банкротства у клиента и т.д.

**Качественный метод** приведен в таблице №2:

Таблица 2

|  |  |
| --- | --- |
| Ауд.оценка внутрихоз. риска | Ауд. оценка риска необнаружения при ауд. оценке риска системы контроля |
| Высокий | Средний | Низкий |
| Высокая | Самая низкая | Более низкая | Средняя |
| Средняя | Более низкая | Средняя | Более высокая |
| Низкая | Средняя | Более высокая | Самая высокая |

**Существенность (материальность) в аудите**

Аудитор оценивает то, что является существенным, по своему профессиональному суждению.

**Существенность** – это максимально допустимый размер ошибочной суммы, которая может быть показана в отчетности и рассматриваться как несущественная, т.е. не вводящая пользователе отчетности в заблуждение.

При разработке плана аудита аудитор устанавливает приемлемый уровень существенности с целью выявления существенных (с количественной точки зрения) искажений. Тем не менее как значение (количество), так и характер (качество) искажений должны приниматься во внимание. Примерами качественных искажений являются:

* недостаточное или неадекватное описание учетной политики, когда существует вероятность того, что пользователь финансовой (бухгалтерской) отчетности будет введен в заблуждение таким описанием;
* отсутствие раскрытия информации о нарушении нормативных требований в случае, когда существует вероятность того, что последующее применение санкций сможет оказать значительное влияние на результаты деятельности аудируемого лица.

При планировании аудиторской проверки аудитор рассматривает вопрос о том, что могло бы повлечь существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности. Аудиторская оценка существенности, относящаяся к отдельным счетам бухгалтерского учета и группам однотипных операций, помогает аудитору решить такие вопросы, как, например, вопрос о том, какие показатели финансовой (бухгалтерской) отчетности проверять, а также вопрос использования выборочной проверки и аналитических процедур. Это позволяет аудитору выбрать аудиторские процедуры, которые, как предполагается, в совокупности уменьшат аудиторский риск до приемлемо низкого уровня.

Величина существенности отражает возможность или не возможность определить наличие ошибки в отчетности и оценить влияние этой ошибки на решение аудиторов – это качественная составляющая существенности. Количественная составляющая – выражается через определение уровня существенности.

**Уровень существенности** – это предельное значение ошибки отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь с большей степенью вероятности не может принять обоснованное решение и сделать выводы.

Уровень существенности в соответствие с ФСА №4 находится в трех случаях:

1. При определении конкретного перечня аудиторских процедур, т.е. в ходе планирования.
2. При оценке результатов планирования и выявления влияния факторов на мнение о достоверности отчетности, т.е. в ходе аудиторского заключения.
3. В ходе выполнения аудиторских процедур, т.е. в ходе самой проверки.

Между уровнем аудиторского риска и существенность прослеживается обратная зависимость.

Установленный уровень существенности основных показателей бухгалтерской финансовой отчетности:

1) 5% от балансовой прибыли организации;

2) 2% валового объема реализации;

3) 2% валюты баланса;

4) 10% собственного капитала (итог 4 раздела бухгалтерского баланса);

5) 2% общих затрат организации.

**2.5 Типичные ошибки аудита учета материалов**

К наиболее характерным ошибкам по учету материалов можно отнести следующее:

1. Не заключены договора о материальной ответственности с кладовщиками (материально-ответственными лицами);
2. Неправильно оформляются документы по приходу и расходу материалов;
3. Не ведется аналитический учет движения материалов в бухгалтерии;
4. Нерегулярно проводится сверка данных по движению материальных ценностей в бухгалтерии и на складах предприятия;
5. Не проводится фактический пересчет поступивших материально-производственных запасов для сопоставления с данными сопроводительных документов;
6. Не проводится ежегодная инвентаризация производственных запасов;
7. На складах храниться большое количество неиспользуемых материалов;
8. Неправильно производится списание материальных ценностей по видам расходов ( на основное производство, косвенные расходы и др.);
9. Отсутствие договоров купли-продажи материально-производственных запасов с поставщиками, покупателями;
10. Отсутствие утвержденных приказом руководителя лиц, имеющих право подписи документов;
11. Неверно ведется учет НДС по поступившим материалам;
12. Не соблюдаются требования по оборудованию складских помещений;
13. Отсутствие утвержденных норм запаса, расхода материально-производственных запасов;
14. Несоблюдение норм материально-производственных запасов.

**Глава III. Аудит учета материалов**

**3.1 Расчет уровня существенности**

Таблица 1 **Значения показателей бухгалтерской отчетности**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Предыдущий год (на нач. года), тыс. руб. | Отчетный год (на конец года), тыс. руб. | Значение базового показателя, тыс. руб.  |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Прибыль до налогообложения | 110000 | 130000 | 120000 |
| Выручка от продаж | 200000 | 260000 | 230000 |
| Капитал и резервы | 180000 | 200000 | 190000 |
| Сумма активов | 280000 | 260000 | 270000 |

Базовый показатель рассчитывается как среднее арифметическое между значениями на начало и на конец проверяемого периода. Например базовое значение показателя прибыли до налогообложения (110000+130000)/2 = 120000 руб. Перенесем полученные значения базовых показателей в таб.2

Таблица 2 **Определение уровня существенности**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Значение базового показ., тыс. руб. | Критерии,% | Знач.,примен. для нахож.уровня сущ-ти, тыс. руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Прибыль до налогообложения | 120000 | 5 | 6000 |
| Выручка от продаж | 230000 | 2 | 4600 |
| Капитал и резервы | 190000 | 5 | 9500 |
| Сумма активов | 270000 | 2 | 5400 |
| Уровень существенности | 7000 |
| Уровень точности (50% от уровня сущ-ти) | 3500 |

Значение уровня существенности рассчитывается как среднеарифметическое четырех показателей (6000+4600+9500+5400)/4 = 6375 руб. Полученное значение можно округлить до целого в большую сторону. Например, можно округлить до 7000 тыс. руб. и используем данное значение как показатель уровня существенности. Различие между значением уровня существенности до и после округления (7000 – 6375)/6375\*100 = 5,8%, что находится в пределах 20%.

Наименьшее значение отличается от среднего на: (6375-4600)/6375\*100%=27,84%

Наибольшее значение отличается от среднего на: (9500-6375)/6375\*100%=49%

В первом случае отклонение наименьшего показателя от среднего и от всех остальных является не значительным. Поэтому его можно не отбрасывать про расчете уровня существенности. Что касается второго случая, то отклонение наибольшего значения от среднего составляет 49%, что является существенным. Поэтому его необходимо принять решение отбросить значение 9500 тыс. руб. и не использовать их при дальнейшем усреднении. Находим среднюю величину: (6000+4600+5400)/3= 5333,33 тыс. руб. Полученную величину допустимо округлить до 5500 тыс.руб. и использовать данный показатель в качестве значения уровня существенности.

Различие между значением уровня существенности до и после округления составляет: (5500-5333,33)/5333,33\*100%=3,1%, что находится в пределах 20%.

Полученное значение уровня существенности можно распределить между наиболее значимыми (составляющими более 5% к валюте баланса) показателями. Для этого следует рассчитать удельные веса статей в валюте баланса и пропорционально им распределить уровень существенности.

Таблица 3 **Распределение уровня существенности между наиболее значимыми показателями**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели актива баланса | Сумма, тыс. руб. | Доля, % | Уровень сущ-ти статьи баланса, тыс. руб. (5500\*гр.3) |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Основные средства | 27000 | 10 | 500 |
| Долгосрочные финансовые вложения  | 17000 | 6,3 | 346,5 |
| Материалы | 81000 | 30 | 1650 |
| НДС по приобр-м ценностям | 16200 | 6 | 330 |
| Деб-я зад-ть | 54000 | 20 | 1100 |
| Авансы выданные | 10000 | 3,7 | 203,5 (не яв-ся значимым) |
| Денежные средства | 64800 | 24 | 1320 |
| Баланс | 270000 | 100 | 5500 |

Далее необходимо определить аудиторский риск. Под которым понимается, риск выражения аудитором ошибочного аудиторского мнения в случае, когда в финансовой (бухгалтерской) отчетности содержатся существенные искажения. Для определения аудиторского риска необходимо найти произведение неотъемлемого риска, риска средств контроля, а также риска необнаружения. Таким образом, приемлемый аудиторский риск равен 4,5% (0,7\*0,5\*0,1).

##

## 3.2 Процедуры подготовки и планирования аудита

**Оценка состояния бухгалтерского учета.**

**Процедура 0.1:** Проверка начальных остатков.

Рабочий документ РД-0.1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № субсчета | На конец предыдущего периода (тыс. руб.) | На начало проверяемого периода (тыс. руб.) | Отклонение |
| Итого по счету 10 (по данным аналитического учета) | 256 | 315 | +59 |
| Сальдо по счету 10 (по данным синтетического учета) | 256 | 315 | +59 |
| Итого по счету 15 (по данным аналитического учета) | 19 | 17 | -2 |
| Сальдо по счету 15 (по данным синтетического учета) | 23 | 17 | -6 |
| Итого по счету 16 (по данным аналитического учета) | 14 | 19 | +5 |
| Сальдо по счету 16 (по данным синтетического учета) | 14 | 19 | +5 |
| Данные строки "Сырье, материалы и другие аналогичные ценности" Бухгалтерского баланса (форма №1) | 75 | 81 | +6 |
| Данные на конец предыдущего периода подтверждены результатами аудиторской проверки | ДА (НЕТ) |

Выявлены расхождения между синтетическим и аналитическим учетом по счету 15 "Заготовление и приобретение материальных ценностей", Т.е. произошло занижение стоимости поступивших материалов на сумму 4000 руб. Рекомендуется внести необходимые изменения в первичные документы и главную книгу методом дополнительной записи на сумму 4000 руб. Так же рекомендуется внести изменения в Бухгалтерский баланс по строкам 210 "Запасы", 211 "Сырье, материалы и другие аналогичные ценности", 220 " НДС по приобретенным ценностям".

Выявленные расхождения в данных регистров учета и отчетности на начало проверяемого периода и конец периода, предшествующего проверяемому необходимо учесть при проведении дальнейших процедур и формировании мнения аудитора. В случае, если расхождения существенны и данные на конец предшествующего периода не подтверждены результатами аудиторской проверки, все последующие процедуры проводятся не только за проверяемый период, но и за период, предшествующий проверяемому.

**Процедура 0.2:** Проверка соответствия остатков аналитического и синтетического учета и бухгалтерской отчетности.

Рабочий документ РД-0.2

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № субсчета | На начало отчетного периода | На конец отчетного периода |
| Сумма | Материалы | Сумма | Материалы |
| Итого по счету 10 (по данным аналитического учета) | 15700 | 1500 | 16000 | 2000 |
| Сальдо по счету 10 (по данным синт. учета) | 15700 | 1500 | 18000 | 2200 |
| Итого по счету 15 (по данным аналитического учета) | 12300 | 1250 | 13700 | 1120 |
| Сальдо по счету 15 (по данным синтетического учета) | 12300 | 1250 | 13700 | 1120 |
| Итого по счету 16 (по данным аналитического учета) | 8700 | 700 | 9200 | 650 |
| Сальдо по счету 16 (по данным синтетического учета) | 8700 | 700 | 8500 | 600 |
| ВСЕГО (по данным аналитического учета) | 21000 | 3450 | 40900 | 3970 |
| ВСЕГО (по данным синтетического учета) | 20800 | 3325 | 40900 | 3970 |
| Данные строки "Сырье, материалы и другие аналогичные ценности" Бухгалтерского баланса (форма №1) | 75000 | - | 78300 | - |
| ВЫЯВЛЕННЫЕ ОТКЛОНЕНИЯ | - | - | - | - |

Выявлены расхождения между синтетическим и аналитическим учетом по счету 10 "Материалы"; 16 "Отклонение в стоимости материальных ценностей". Расхождение по счету 10 составило 2000 руб. или на 200 ед. , а по счету 16 на 700 руб. Или на 50 ед. Рекомендуется внести необходимые изменения в Бухгалтерский баланс (форма №1) по строкам 210 "Запасы", 211 "Сырье, материалы и другие аналогичные ценности", 220 " НДС по приобретенным ценностям"; сводные регистры синтетического учета (Главная книга, оборотно-сальдовая ведомость, ведомость остатков по синтетическим счетам и т.д.)

**Процедура 0.3**: Проверка соответствия Учетной политики в части раскрытия способов ведения бухгалтерского учета МПЗ действующему законодательству и иным нормативным актам.

Данный документ составляется в соответствии с учётной политикой.

Рабочий документ РД-0.3

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Элемент Учетной политики  | Фактически в Учетной политике предприятия | Нормативный документ | Прим-ние |
| 1. Сроки и периодичность проведения инв-зации | 1 раз в год | Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности, утвержденное приказом Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (в ред. от 26.03.07) | - |
| 2. Оценка материалов при постановке на учет | По методу ФИФО | ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов"; утвержденное приказом Минфина от 09.07.2001 № 44н ( в ред. от 04.08.08г.);План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н (в ред. от 18.09.06г.). | - |
| 4. Метод оценки материалов, списываемых в производство: | По методу ФИФО | ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов", утвержденное приказом Минфина от 09.07.2001 № 44н ( в ред. от 04.08.08г). | - |
| 5. Создание резерва под снижение стоимости материалов |  -  | План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкция по его применению, утвержденные Приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н ( в ред. от 18.09.06г.). | - |

Данные рабочего документа РД-0.3 в дальнейшем используются при проведении процедур по проверке правильности и последовательности применения выбранной учетной политики.

Выявленные расхождения фиксируются в отчетном документе ОД-0.3 и оцениваются их влияние на достоверность финансовой отчетности. Применение методов учета, противоречащих действующим нормативным документам может являться основанием для выдачи аудиторского заключения, отличного от безоговорочно положительного.

Отчетный документ ОД-0.3

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Содержание нарушения | Ссылка на нормативный документ | Влияние на бухгалтерскую отчетность |
| 1. | Оценка материалов при постановке на учет - используется помимо метода ФИФО метод средних цен. | ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов"; утвержденное приказом Минфина от 09.07.2001 № 44н (в ред. 04.08.08г.); | Не представляется возможным подтвердить правомерность списания материальных ценностей в производство Возможно искажение фактической оценки выбытия материалов, а также данных Бухгалтерского баланса по строке 211 "Сырье, материалы и прочие аналогичные ценности". Искажение данных Отчета о прибылях и убытках по строкам: 020 "Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг", 030 "Коммерческие расходы", 040 "Управленческие расходы". |
| 2. | В учетной политике не отражен порядок формирования резерва под снижение стоимости материалов:- индивидуальный метод;- групповой метод. | п. 25 ПБУ 5/01, утвержденного приказом Минфина России от 09.06.2001 г. № 44н.(в ред. 04.08.08г.); п. 20 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом от 29 декабря 2001 г. № 119н (В ред. от 26.03.07г.) Статья 15.11 Кодекса РФ Об административных правонарушениях от 30.12.2001 г. № 195 – ФЗ (в ред. от 04.10.10г.) | Не представляется возможным подтвердить правильность формирования резерва под снижение стоимости материальных ценностей, а также подтвердить данные формы № 3 бухгалтерской отчетности "Отчет об изменениях капитала", подраздел "Оценочные резервы". Искажение статьи (строки) формы бухгалтерской отчетности не менее чем на 10 процентов влечет наложение административного штрафа на должностных лиц. |

**Процедура 0.4:** Тестирование системы внутреннего контроля представлено в **ПРИЛОЖЕНИИ №3**

Данные вопросы, представленные в таблице для тестирования средств контроля, а также анализ организационной структуры, схемы и графика документооборота, учёт фактора размера организации позволяют сделать первичную оценку системы внутреннего контроля, т.е. оценить её эффективность и надёжность как высокую, среднюю или низкую.

На данном предприятии первичная оценка системы внутреннего контроля – **средняя**.

Оценивается также контрольный риск, который обратно пропорционален надёжности системы внутреннего контроля (высокой надежности соответствует низкий риск; средней надежности соответствует средний риск; низкой надежности соответствует высокий риск).

На данном предприятии контрольный риск **– средний.**

**3.3 Процедуры, выполняемые в ходе проверки по существу**

**Процедура 1.1:** Проверка правильности проведения инвентаризации материалов и отражения ее результатов в бухгалтерском учете.

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовой бухгалтерской отчетности.

В целях подтверждения учетных остатков на отчетную дату выполняются процедуры "пересчет вперед" или "пересчет назад", заключающиеся в построении оборотной ведомости по выбранным позициям от момента проведения инвентаризации до отчетной даты.

Наблюдая за проведением инвентаризации, аудитор должен убедиться в том, что в организации установлены:

- порядок и сроки проведения инвентаризации, утвержден состав инвентаризационной комиссии;

- организация процесса инвентаризации позволяет обеспечить достоверность подсчета количества производственных запасов;

- материальные ценности, принятые организацией на ответственное хранение (товары, принятые на комиссию, материалы, принятые в переработку, готовая продукция или товары, приобретенные покупателями, но не отгруженные им, и т.п.), вносятся в отдельные инвентаризационные описи.

В случае, если аудитор не смог наблюдать за проведением инвентаризации на отчетную дату, в ходе проверки должна быть проведена выборочная контрольная инвентаризация.

При инвентаризации аудитор может выбрать для проверки отдельные статьи материалов, самостоятельно провести контрольный подсчет и убедиться в том, что данные подсчета правильно отражены в инвентаризационных описях. Далее, необходимо сверить данные проведенных подсчетов с данными, отраженными в бухгалтерском учете и отчетности организации. Необходимо провести и обратную процедуру: выбрать по регистрам бухгалтерского учета определенное количество статей материальных ценностей и при инвентаризации путем подсчета удостовериться в том, что они действительно существуют. В качестве рабочего документа целесообразно применять типовую форму инвентаризационной ведомости ИНВ-3.

В ходе проведения инвентаризации следует обращать внимание на физическое состояние материалов организации: испорченные, утратившие свои потребительные свойства материальные ценности должны отражаться в отчетности с учетом резерва под снижение их стоимости или списываться с баланса организации в связи с невозможностью их использования.

В целях подтверждения учетных остатков на отчетную дату выполняются процедуры "пересчет вперед" или "пересчет назад" заключающиеся в построении оборотной ведомости по выбранным позициям от момента проведения инвентаризации до отчетной даты.

**Процедура 2.1:** проверка документального подтверждения прав собственности на материалы.

**Источники информации**: договоры, спецификации, накладные поставщиков; акты оприходования материалов, созданных самой организацией.

Рабочий документ РД-2.1

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование материала | Номенкла-турный номер | Кол-во | Сумма | Наименование документа | Номер и дата | Кол-во | Сумма | Приме-чание |
| Дрожжи сухие | 117 | 750 | 25000 | Договор поставки №37 | 17.05.08г. | 770 | 26500 | - |
| Сахар | 210 | 1100 | 38000 | Накладная №14 | 25.05.08г. | 210 | 38000 | - |

При проведенном анализе выявлено расхождение в договоре поставке. Дрожжи сухие с номенклатурным номером 117 оприходованы на 20 кг. Меньше, чем по договору поставки №37, в учете отражены на 1500 руб. меньше, чем необходимо. Необходимо внести изменения в первичные документы, проверить данные инвентаризации подтверждающие фактическое наличие данного вида материала. Внести изменения в бухгалтерский баланс.

**Процедура 3.1:** Анализ движения МПЗ.

Источники информации: регистры синтетического учета.

Рабочий документ РД-3.1.1

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Период | Сальдо начальное | Посту-пление | Доля к итогу, % | Выбытие | Доля к итогу, % | Сальдо конечное | Примечания аудитора |
| I квартал | 114500 | 37800 | 21,45 | 92500 | 41,97 | 59800 | - |
| II квартал | 59800 | 66800 | 37,91 | 72500 | 32,89 | 54100 | - |
| III квартал | 54100 | 71600 | 40,64 | 55400 | 25,14 | 70300 | - |
| Итого | - | 176200 | 100 | 220400 | 100 | - | - |

**Процедура 3.2:** Проверка полноты документального подтверждения хозяйственных операций по движению материалов

Рабочий документ РД-3.2.1

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименов.документа | Номер документа | Дата документа | НаименованиеТМЦ | Сумма | Отражение в бух-рии | Дата | Сумма |
| Д-т | К-т |
| Счет-фактура | 1284 | 25.06.08 | Мука пшеничная  | 45211 | 10 | 60 | 26.0608 | 45211 |
| Счет-фактура | 8099 | 27.06.08 | Сахар песок | 604522 | 10 | 60 | 27.0608 | 604522 |

Проверка правильности отражения на счетах бухгалтерского учета операции по материалам.

Рабочий документ РД-3.2.2

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Дата | Наименование операции | Сумма | Корреспонденция счетов |
| БУ | А | БУ | А |
| Дт | Кт | Дт | Кт |
| 1 | 18.06.08 | Оприходованы материалы по счет фактуре | 200000 | 200000 | 15 | 60 | 15 | 60 |
| Выделен НДС | 36000 | 36000 | 19-3 | 68 | 19-3 | 60 |
| 2 | 24.06.08 | Переданы поступившие материалы | 200000 | 200000 | 10 | 15 | 10 | 15 |
| 3 | 26.06.08 | Поступили расчетные документы поставщика (счет-фактура №2) на 118000 в т.ч. НДС | 100000 | 100000 | 15 | 60 | 15 | 60 |
| Выделен НДС | 18000 | 18000 | 19-3 | 60 | 19-3 | 60 |
| 4 | 26.06.08 | Списаны материалы на производство продукции | 350000 | 200000 | 20 | 15 | 20 | 10 |
| 5 | 26.06.08 | Принят к вычету НДС | 54000 | 18000 | 68 | 19-3 | 68 | 19-3 |

В ходе проверки было выявлено**:**

1.Неверная бухгалтерская корреспонденция при начислении НДС на сумму 36000 руб.

2. Завышена стоимость материалов, списанных на производство продукции на сумму 150000 руб.

3. занижена налоговая база по налогу на прибыль на сумму 150000 руб.

Рекомендуется внести изменения – Бухгалтерский баланс (Форма №1) в строки 210,211,220,470,624; Отчет о прибылях и убытках в строки 020,050,140,190; Приложение к Бухгалтерскому балансу; представить уточненную декларацию по НДС и налогу на прибыль.

**Процедура 3.3:** Проверка правильности расчетов бухгалтера при определении размера отклонений от установленных нормативов расходования материалов стоимости материалов, подлежащих списанию.

Источники информации: акты инвентаризаций, акты о потерях и недостачах, утвержденных норм естественной убыли, регистры аналитического и синтетического учета.

Рабочий документ РД-3.3.1

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Период | Наименование материала | Номер и дата документа | Содержание наруше-ния | Списано по данным бух. учета | Списано по данным аудитора |
| Кол-во | Сумма | Кол-во | Сумма |
| 25.06.08 | Мука пшеничная | 6345 от 24.06 | нет | 18т | 115,60 | 18 т | 115,60 |
| 26.06.08 | Дрожжи | 6346 от 25.06 | нет | 76,4 кг | 2212,50 | 76,4 кг | 2212,50 |

Припроверке правильности расчетов бухгалтера при определении размера отклонений замечаний нет.

**3.4 Рекомендации "ОАО Хлебозавод Ромашка"**

1. Необходимо следить за тщательным и своевременным проведением инвентаризаций, контрольных и выборочных проверок, которые имеют важное значение в сохранности материалов. Вести жесткий контроль за своевременным оформлением результатов инвентаризации соответствующими документами (инвентаризационными описями, сличительными ведомостями и т.д.)
2. Рекомендуем усовершенствовать защищенность помещений от доступа посторонних лиц. Приобрести и установить более современные средства защиты, такие как, охранная система, пожарная сигнализация, предотвращая кражи и хищения.
3. Рекомендуем разработать должностные инструкции, разграничивающие обязанности и ответственность работников при осуществлении операций с материалами; инструкции по хранению, приемке и отпуску материалов.
4. Усовершенствовать складской учет. Необходимо детализировать субсчета к счету 10 "Материалы", чтобы избежать путаницы в особо значимых и ценных для производства материалах. Внедрить новые стеллажи, шкафы и др., облегчающие доступ к материалам. Применять при отпуске и приемке материалов измерительные приборы и инструменты, что значительно повысит точность учета материалов.
5. Считаем, необходим внедрение автоматизированной системы 1С "Торговля и склад". Благодаря гибкости и настраиваемости, система способна выполнять все функции учета - от ведения справочников и ввода первичных документов до получения различных ведомостей и аналитических отчетов, что значительно упростит синтетический и аналитический учет; поспособствует более точным и безошибочным результатам работы.
6. В настоящее время необходимо стремиться к повышению эффективности и рациональности использования материалов. В ходе проверки были выявлены излишки материалов, которые не использовались в течение отчетного года или более. Рекомендуем эти активы реализовать на сторону, оценив их действительную стоимость. И впредь более точно и корректно рассчитывать потребность в тех или иных материалах, во избежание возникновения излишков.
7. Внести изменения в учетную политику. Необходимо указать выбранный метод по созданию резерва под снижение стоимости материалов, что позволит избежать в будущем штрафных санкций. А так же четко руководствоваться прописанным в учетной политике методом оценки материалов при постановке на учет.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В заключение курсовой работы необходимо конспектировать, что поставленная цель достигнута, частные задачи решены в полном объеме.

В настоящей работе наиболее полно было описан аудит материалов предприятия, при этом большая часть внимания была уделена практической части.

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

По поставленным задачам можно сделать следующие выводы:

1. Систематизированы основные понятия аудита. Такие как:

Аудиторская деятельность — предпринимательская деятельность по проведению аудита и оказанию сопутствующих услуг; аудит - независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности. Были рассмотрены основные теоретические аспекты аудита в соответствии с законодательной базой. Были даны разъяснения объекта аудита, аудиторской организации; выделены три стадии проведения аудита: подтверждающую, системно-ориентированную и стадию аудита, базирующуюся на риске.

2. Описаны цели и задачи аудита. В соответствии в ФПСАД №1 "Цель и основные принципы аудита" была выделена основная цель аудиторской проверки – это выражение мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц и соответствия порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

Цель аудита материалов заключается в составлении обоснованного мнения относительно достоверности и полноты информации о материалах.

Основными задачами в ходе проверки является – оценка уровня организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля; оценка квалификации учетного персонала; законность ведения бухгалтерских записей; оказание помощи аудируемому лицу путем выработки рекомендаций; предоставление точных справок по всем неясным вопросам и пр. Указаны и в полном объеме описаны общие принципы аудита, к которым например относятся, честность, независимость, объективность и др.

3. Обобщены и описаны источники информации для проверки материалов. Рассмотрены основные первичные документы по учету материалов, такие как доверенность, приходный ордер, лимитно-заборная карта, требование-накладная и др.

4. Составлен конкретный план и программа по проведению аудита материалов для ОАО "Хлебозавода Ромашка" и представлены в приложении.

5. Проанализирована методика проведения работ по учету материалов. Рассмотрены элементы учетной политики предприятия, связанные с учетом материалов. Описаны конкретные методы получения аудиторских доказательств, такие как инвентаризация, пересчет, подтверждение, устный опрос и др. В практической части представлены конкретные рабочие документы по сбору аудиторских доказательств, произведена проверка соответствия аналитического и синтетического учета; проверка соответствия учетной политики в части раскрытия способов ведения бухгалтерского учета материалов; приведено тестирование системы внутреннего контроля предприятия.

6. Разработаны и даны рекомендации по ведению учета материалов ОФО "Хлебозавод Ромашка".

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1.Об аудиторской деятельности. Федеральный закон от 30.12.2008 №307-ФЗ (изм. и доп. от 01.07.10) //Нормативная база "Консультант Плюс" http://www.consultant.ru (дата обращения 14.10.2010)

2.Об аудиторской деятельности. Федеральный закон от 07.08.01 № 119-ФЗ (с изм. и доп. от 05.04.10) //Нормативная база "Консультант Плюс" http://www.consultant.ru (дата обращения 14.10.2010)

3.О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 21.11.96 №129- ФЗ (с изм. и доп. от 28.09.10) //Нормативная база "Консультант Плюс" http://www.consultant.ru (дата обращения 14.10.2010)

4.Методические рекомендации по получению аудиторских доказательств в конкретном случае (инвентаризация); одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол № 41 от 22.12.2005.

5.Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей материально-производственных запасов в бухгалтерской отчетности; одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине РФ, протокол N 41 от 22.12.2005.

6. Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002г. №696 (в ред. от 02.08.10г. №586) //Нормативная база "Консультант Плюс" http://www.consultant.ru (дата обращения 15.10.2010)

7.Бровкина Н.Д., Мельник М.В. Практический аудит:. М: Инфра-М, 2008

8.Бычкова С.М., Фомина Т.Ю. Практический аудит.М.: Эксмо, 2009.

9.Ерофеева В.А., Пискунова В.А., Битюкова Т.А. Аудит. М.:Юрайт, 2010.

10.Кочинев Ю.Ю Аудит. Теория и практика. СП-б.: Питер, 2007.

11.Нитецкий В.В., Кудрявцев В.В. Аудит предприятия. М.: Дело, 2008.

12.Подольский В.И. Аудит. М.: Юнити, 2007г.

13.Пупко Г.М., Аудит и ревизия. М.: БГЭУ, 2009.

14.Суглобов А. Е. Бухгалтерский учет и аудит. М.:6КНОРУС,2008

15.Суйц В.П., Смирнов Н.Б., Основы российского аудита. М.: Юрайт, 2007.

16.Шеремет А.Д. , В.П. Суйц, Аудит: 5-е изд., перераб. и доп. М.: ИНФРА-М, 2006.

17.Широбоков В.Г., Грибанова З.М., Грибанов А.А. Бухгалтерский финансовый учет. М.: КноРус, 2008.