СОДЕРЖАНИЕ

Стр.

Введение 3

1. Запасы организации – важнейший фактор развития материального производства 5

1.1. Экономическая сущность производственных запасов  5

1.2. Классификация производственных запасов 6

2. Аудит производственных запасов 8

2.1. Цель и задачи аудиторской проверки производственных запасов 8 2.2. Информационная база для аудита производственных запасов 8

2.3. Последовательность проведения аудита материально-

производственных запасов 10

2.4. Методика проверки контроля за наличием и сохранностью производственных запасов 13

2.5. Особенности проверки бухгалтерского учета МПЗ 16

2.6. Проверка правильности оценки материально-производственных

запасов при их оприходовании и списании в производство 19

2.7. Проверка операций по реализации материалов 22

Заключение 25

Список использованной литературы 26

ВВЕДЕНИЕ

Сырьевые, материальные и топливно-энергетические ресурсы - это важнейшая составная часть национального богатства страны. Поэтому в комплексе мер по созданию системы аудита большое значение имеет формирование полной и достоверной учетной информации о наличии, движении и использовании производственных запасов на каждом предприятии, а также четкая организация внутрихозяйственного контроля за их сохранностью. Важное значение приобретает улучшение качественных показателей использования производственных запасов. Этого можно добиться путем экономии материалов и более эффективного их использования. Решения вышеизложенных задач можно достичь, применяя более прогрессивные конструкционные материалы, внедряя новые технологии, заменяя дорогостоящие материалы более дешевыми без снижения качества продукции, сокращая отходы и потери в производственном процессе, а также широко вовлекая в хозяйственный оборот вторичные ресурсы и попутные продукты.

Аудит производственных запасов - один из наиболее сложных участков учетной работы. На промышленном предприятии номенклатура материальных ценностей исчисляется десятками тысяч наименований, а информация по учету производственных запасов составляет более 30% всей информации по управлению производством. Поэтому организация контроля за движением, сохранностью и использованием материальных ценностей связана с большими трудностями. Важное значение имеет автоматизация всех учетных работ, начиная от выписки учетных документов и заканчивая составлением необходимой отчетности. Неотъемлемой частью контроля производственных запасов является экономический анализ их использования, который углубляет поиски резервов повышения эффективности производства.

Таким образом, из вышесказанного вытекает, что тема работы весьма актуальна. Целью работы является изучение аудита сохранности и использования производственных запасов организации.

Для реализации цели поставлены следующие задачи:

- рассмотреть экономическое содержание производственных запасов;

- рассмотреть этапы аудита производственных запасов.

1. ЗАПАСЫ ОРГАНИЗАЦИИ – ВАЖНЕЙШИЙ ФАКТОР РАЗВИТИЯ МАТЕРИАЛЬНОГО ПРОИЗВОДСТВА

1.1. Экономическая сущность производственных запасов

Производственные запасы - различные вещественные элементы производства, используемые в качестве предметов труда в произ­водственном процессе. Они целиком потребляются в каждом произ­водственном цикле и полностью переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции.

Производственные запасы (сырье, материалы, топливо и т.д.) являются предметами, на которые направлен труд человека с целью получения готовой продукции. В отличие от средств труда, сохраняющих в производственном процессе свою форму и переносящих стоимость на продукт постепенно, предметы труда потребляются целиком и полностью переносят свою стоимость на этот продукт и заменяются после каждого производственного цикла. В промышленности постепенно увеличивается потребление товарно-материальных ценностей в производстве. Это обуславливается расширением производства, значительным удельным весом материальных затрат в себестоимости продукции и ростом цен на ресурсы. В условиях перехода к рыночной экономике важное значение приобретает улучшение качественных показателей использования производственных запасов (снижение удельных затрат материалов в себестоимости продукции, всемерная экономия и т.д.).

Перед учетом производственных запасов стоят следующие задачи:

- правильное и своевременное документальное отражение всех операций по заготовке, поступлению и отпуску материалов; выявление и отражение затрат, связанных с их заготовлением; расчет и списание отклонений по направлениям затрат;

- контроль за сохранностью материальных ценностей в местах их хранения и на всех стадиях движения;

- постоянный контроль за соблюдением установочных норм производственных запасов;

- систематический контроль за использованием материалов в производстве на базе обоснованных норм их расходования;

- контроль за технологическими отходами и потерями и их использование;

- своевременное получение точной информации о величине экономии или перерасхода материальных ресурсов по сравнению с установленными лимитами;

- своевременное осуществление расчетов с поставщиками материальных ресурсов, контроль за ценностями, находящимися в пути, неотфактурованные поставки.

1.2. Классификация производственных запасов

На предприятии применяется большое количество разнообразных товарно-материальных ценностей. Они используются в производстве по-разному. Одни из них полностью потребляются в производственном процессе, другие изменяют только свою форму, третьи входят в изделия без каких-либо изменений, четвертые только способствуют изготовлению изделий и не включаются в их массу или химический состав. Важной предпосылкой правильной организации учета производственных запасов является их классификация по назначению и роли в процессе производства и техническим признакам.

Действующий план счетов бухгалтерского учета предусматривает существенное сокращение числа синтетических счетов, предназначенных для учета и контроля движения производственных запасов. Одна синтетическая позиция - укрупненный активный счет 10 «Материалы» - отведена для обобщения информации о наличии, поступлении и расходовании всех видов материальных ресурсов (за исключением малоценных и быстроизнашивающихся предметов), признанных собственностью предприятия в соответствии с действующим законодательством. Отражаемые на этом счете производственные запасы в зависимости от их функциональной роли в производственном процессе и образовании продукта могут быть сгруппированы в субсчета; 1. Сырье и материалы; 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали; 3. Топливо; 4. Тара и тарные материалы; 5. Запасные части; 6. Прочие материалы; 7. Материалы, переданные в переработку на сторону; 8. Строительные материалы и др.

Однако приведенный перечень субсчетов носит для конкретных предприятий лишь рекомендательный характер. С учетом реальных условий хозяйствования они могут уточнять этот перечень, вводя в него дополнительные субсчета или, наоборот, объединяя некоторые из них.

2. АУДИТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

2.1. Цель и задачи аудиторской проверки производственных запасов

Целью аудиторской проверки материально-производственных запасов (МПЗ) является формирование мнения о достоверности показателей отчетности по статьям материальных ценностей «Запасы» и о соответствии применяемой в организации методики учета и налогообложения операций с МПЗ действующим в Российской Федерации нормативным документам. Это достигается проведением проверок на существенность, а также структур контроля и системы бухгалтерского учета и оценкой риска аудита, который зависит от характера запасов предприятия и их важности для бухгалтерских отчетов. Проверка запасов рассматривается как основная часть аудита на тех предприятиях, где их величина существенна.

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. имеются ли на них имущественные права, а суммы, отраженные как задолженность – обязательствами;

- правильность оценки МПЗ и связанных с ними обязательств;

- правильно ли выбраны и применялись принципы учета МПЗ.

2.2. Информационная база для аудита производственных запасов

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.

Первичные документы, которыми оформляются 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, лимитно-заборные карты, требования-накладные, товарно-транспортные накладные, товарные и материальные отчеты, карточки складского учета.

Аудитор обращает внимание на применение типовых форм первичной учетной документации для отражения операций с МПЗ, которые содержатся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации.

К организационно-правовым документам и другим материалам относятся:

- протоколы заседаний Совета директоров, решений 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, 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 клиента обо всех изменениях в структуре руководства и в системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля, содержание и результаты которых фиксируются в рабочих документах.

Информацию для проверки операций с МПЗ содержится в бухгалтерской отчетности предприятия и бухгалтерских регистрах, в частности, в ф. №1 «Бухгалтерский баланс» – показатели о МПЗ сгруппированы во втором разделе актива баланса; ф. №5 «Приложение к бухгалтерскому балансу» – разделы 3,9; пояснительной записке, прилагаемой к балансу.

2.3. Последовательность проведения аудита материально-производственных запасов

Аудиторскую проверку операций с МПЗ целесообразно проводить в такой последовательности:

- изучение положений учетной политики по направлениям данного участка проверки;

- оценка степени 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;

- анализ движения МПЗ;

- проверка правильности оценки МПЗ;

- проверка состояния и организации синтетического и аналитического учета МПЗ.

Аудиторская проверка МПЗ позволяет минимизировать риск наличия существенных ошибок в бухгалтерской отчетности. Поэтому, приступая к проверке МПЗ, аудитору нужно выявить наиболее часто встречающихся нарушениях и с учетом этого выбрать необходимые процедуры проверки.

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

а) полнота отражения - все ли МПЗ, принадлежащие предприятию, отражены в бухгалтерских записях и включены в бухгалтерскую отчетность. Ошибки в полноте отражения операций с МПЗ в бухгалтерских записях приводят к занижению отчетных данных. Обнаружить такие ошибки достаточно сложно. Для этого аудитору потребуется сделать выборку из первичных документов или информации неучетного характера;

б) 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 или консигнации. Такие ошибки приводят к завышению показателей отчетности;

в) соблюдение принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Эти ошибки связаны с неправильным распределением операций по учетным периодам, т. е. их отражают в отчетности другого отчетного 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;

г) правильность оценки МПЗ. Например, при их оприходовании неправильно определена стоимость приобретения, вследствие чего амортизация начисляется неверно. Эти ошибки часто носят системный характер, так как являются следствием нарушения методологии учета;

д) правильность отражения МПЗ на соответствующих счетах учета. Такие ошибки могут быть обнаружены при инвентаризации. Операции, влияющие на правильность отражения остатков МПЗ и подсчета себестоимости реализованной продукции в результате:

- искажения бухгалтерской отчетности:

в данные инвентаризации включены излишние, а также частично или полностью потерявшие свои свойства ценности, которые были списаны в предшествующие периоды;

двойной учет товаров в пути или уже реализованных товаров;

завышены остатки производственных запасов, находящихся на складах третьих лиц;

товарно-материальные ценности, полученные на условиях комиссии, включены в данные инвентаризации;

- злоупотреблений:

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, как указывалось выше, из-за неполного или неправильного отражения операций в течение отчетного периода.

Закупки могут быть занижены одним из двух способов:

а) 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;

б) Операции неправильно классифицированы.

Например, стоимость приобретения МПЗ складывается из всех затрат, связанных с их приобретением. Однако часть таких расходов или отдельные их виды (к примеру, 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.

2.4. Методика проверки контроля за наличием и сохранностью производственных запасов

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 необходимым оборудованием, техникой, приборами и правильность их эксплуатации, состояние охраны складских помещений. Неудовлетворительная организация складского хозяйства свидетельствует о низком уровне внутреннего контроля за сохранностью МПЗ.

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

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

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

- необоснованного оформления актов на потери материалов при их транспортировке или при их 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 перекрывается за счет последующего поступления и оприходования материалов аналогичных наименований. Излишки изымаются за счет последующих поступлений или оформляют бестоварными документами до проверки их фактического наличия при инвентаризации.

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

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. Для этого иногда могут понадобиться консультации специалистов.

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

а) 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 всех товарно-материальных ценностей;

б) 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.

в) природой инвентаризуемых ценностей (например, инвентаризация запасов древесины на целлюлозно-бумажных комбинатах, металлопроката и т.д.). 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 на наличие 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.

2.5. Особенности проверки бухгалтерского учета МПЗ

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

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

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

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

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

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

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

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

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

При проверке полноты оприходования материальных ценностей внутренние документы сверяют с сопроводительными документами поставщиков. Аудитор изучает правильность составления актов на расхождение в количестве и качестве поступивших материальных ценностей и своевременность предъявления претензий к поставщикам или транспортной организации (например, железной дороге). Иногда такие расхождения могут быть результатом присвоения материальных ценностей и оформления подложных актов с целью скрыть недостачу или пересортицу.

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

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

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

При наличии неотфактурованных поставок аудитор проверяет:

- как соблюдается порядок составления приемных актов;

- правильность и полноту оприходования ценностей, поступивших без документов;

- правильность установления цен;

- правильность корректировок при поступлении встречных документов поставщика (для этого аудитору необходимо сверить записи в акте приемки с данными поступивших позже документов поставщиков).

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

2.6. Проверка правильности оценки материально-производственных запасов при их оприходовании и списании в производство

Материальные ценности должны быть отражены в учете и отчетности по фактической себестоимости. Ее определяют по затратам на их приобретение (транспортно-заготовительные расходы), включая оплату процентов за приобретение в кредит, предоставленный поставщиком этих ресурсов; наценки (надбавки), комиссионные вознаграждения (стоимость услуг), уплаченные снабженческим, внешнеэкономическим и иным организациям; таможенные пошлины, расходы на транспортировку, хранение и доставку, осуществляемые силами сторонних организаций.Правильность оценки материальных ценностей находится в зависимости от организации и постановки их аналитического и синтетического учета. Поэтому аудитор должен проверить, ведется ли учет на счете 10 «Материалы» в разрезе субсчетов (сырье и материалы, покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали, топливо и другим однородным группам) и по каждому наименованию материальных ценностей в зависимости от их потребительских признаков (сорта, марки, кондиции и т.д.); присваивают ли материальным ценностям номенклатурные номера в зависимости от их потребительских признаков и указываются ли они в первичных документах и складском учете.

Если производственные запасы учитывают по учетным ценам, объектом контроля является распределение отклонений между этими ценами и фактической себестоимостью приобретенных материалов.

Финансовые показатели деятельности организации зависят от выбранного метода оценки запасов. Одной из проблем, является определение правильности оценки МПЗ на конец отчетного периода, так как в течение года их приобретаются по разным ценам. Конечную стоимость запасов можно регулировать при помощи использования специальных методов оценки. Способ проверки зависит от того, какой метод списания МПЗ (для различных видов материальных ценностей они могут быть разными) применяется в организации.При определении фактической себестоимости материальных ресурсов, списываемых в производство, разрешено использовать один из следующих методов оценки запасов: по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени закупок (ФИФО); по себестоимости последних по времени закупок (ЛИФО), по себестоимости единицы приобретения материалов.

Аудитор должен убедиться в неизменности применения в течение года выбранных методов оценки по отношению к конкретным видам запасов; проверить правильность их применения, а также обоснованность и полезность для управления.Если учетной политикой организации установлено, что МПЗ оцениваются по методу ФИФО, то их должны списывать в производство в оценке запасов, которые были куплены первыми, с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца. В балансе же остатки материальных ценностей должны быть показаны по ценам последних, более дорогих закупок. Если применяется метод оценки ЛИФО, то материальные ценности, использованные в производстве, должны быть списаны по себестоимости запасов, которые поступили последними. В балансе же остатки материальных ценностей будут показаны по ценам первых закупок, т.е. более низким. Если запасы оценивают по средней себестоимости, аудитору необходимо проверить несколько первичных документов на оприходование, чтобы определить точность оценки какой-либо партии запасов, т.е. проверить, правильно ли рассчитана средняя цена.

По себестоимости единицы приобретения материалов оценивают лишь те МПЗ, которые организация использует в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга. Проверить правильность списания стоимости материальных ценностей на издержки производства аудитор может по формуле товарного баланса: Р = Н + П – К,

где Р – стоимость материальных ценностей, израсходованных в отчетном периоде; Н, К – стоимость остатка материальных ценностей на начало и конец отчетного периода на счетах учета производственных запасов; П – стоимость материальных ценностей, поступивших за отчетный период.

При ошибочном или умышленном завышении фактической себестоимости материалов искусственно увеличиваются затраты на производство готовой продукции и снижается прибыль от реализации продукции. Если в организации имеются материальные ценности, цена на которые в течение отчетного года снизилась, или они частично потеряли свое качество или морально устарели, то их должны оценивать и отражать в балансе на конец года не по фактической себестоимости, а по цене возможной реализации, если она ниже первоначальной стоимости заготовления (приобретения), с отнесением разницы в ценах на финансовые результаты.

Чтобы провести проверку использования материальных ценностей на производственные и другие цели, аудитор должен детально ознакомиться с особенностями технологического процесса, а также с порядком передачи ценностей со склада в производство, поскольку при их нарушении возникают многие недостатки и даже злоупотребления.

Отпуск материалов в производство проверяют по накопительным ведомостям расхода материалов со складов, составляемым на основе расходных документов.

2.7. Проверка операций по реализации материалов

Аудитор должен установить целесообразность таких операций, правильность оформления всех документов – договоров, доверенностей, товарно-транспортных накладных, и других первичных документов.По безвозмездной передаче материальных ценностей аудитор проверяет правильность определения их стоимости для целей налогообложения.

Особенно тщательно должны быть проверены документы на списание недостач, порчи и уценки МПЗ, а также правильность применения норм естественной убыли при перевозках некоторых видов материалов. Например, по товарно-материальным ценностям, перевозимым в герметической упаковке, такие нормы не применяются, а по материалам, поступающим в стеклянной таре, следует применять нормы допустимого боя во время транспортировки. Потери в пределах и сверх норм естественной убыли быть списаны только по надлежаще оформленным документам с разрешения руководителя в размере, не превышающем недостачу по сличительной ведомости.

Особого внимания аудитора требуют операции по списанию материалов сверх установленных норм, а также потерь от порчи и уценки. Списание потерь от уценки должно быть подтверждено актами и инвентаризационными описями, сведениями о рыночных ценах на дату уценки, а также о покупных ценах уцениваемых материалов.

Кроме того, аудитор на основании первичных документов проверяет достоверность записей в регистрах синтетического и аналитического учета (выборочным способом).Проверка правильности отражения в учете операций с тарой. В некоторых организациях количество тары и ее суммарная оценка существенны. Аудитор проверяет правильность формирования и отражения учетной стоимости тары.

Тару, использованную для упаковки готовой продукции, если ее стоимость включена в отпускную (продажную) цену продукции, списывают и включают в производственную себестоимость продукции, если затаривание производится непосредственно в цехах основного производства, или относят на коммерческие расходы, когда продукцию упаковывают после ее сдачи на склад готовой продукции.

Транспортную тару, в зависимости от характера оборачиваемости, можно разделить на две основные категории:

- однооборотная - тара, стоимость приобретения которой у поставщика включена в стоимость приобретения материалов (она не подлежит возврату поставщикам);

- многооборотная – тара, которая находится в обращении несколько раз, и по условиям договора поставки такая тара подлежит возврату поставщикам.

Понятия «возвратная» и «невозвратная» тара регулируются исключительно договором между продавцом и покупателем.

За некоторые виды многооборотной тары, поставляемой с продукцией (товаром), с покупателя взимаются залог, который ему возвращают после получения порожней тары в исправном состоянии. Залоговая стоимость тары выделяется в сопроводительных документах поставщиков отдельной строкой. Обращающаяся по залоговым ценам многооборотная тара остается в собственности поставщика. Продавец не намерен продавать залоговую тару, а покупатель – приобретать ее в собственность. Уплата залоговой стоимости тары представляет собой средство обеспечения обязательства по возврату тары.

При продаже товаров в многооборотной таре в условия договора поставки включается обязательство покупателя возвратить всю или определенное количество этой тары. Если тару не сдают поставщику в указанный в договоре срок, залоговую стоимость тары покупателю не возвращают.

Если организация пользуется залоговой тарой, то аудитору следует проверить правильность учета таких операций. Нередко стоимость залоговой тары отражают в составе собственного имущества организации по счету учета материалов, нарушая принципы права собственности и реальности. При совершении нормального товародвижения между поставщиком и покупателем залоговая тара остается в собственности поставщика и отражается на его синтетических счетах. Поскольку право собственности на многооборотную залоговую тару остается у поставщика, отражение ее стоимости в бухгалтерском учете покупателя приводит к завышению стоимости имущества и излишней уплате налога на имущество. Право собственности на залоговую многооборотную тару, не принимаемую поставщиком, переходит к покупателю после оформления документов на отказ в возврате. Аналитический учет тары нужно вести по каждому наименованию тары. При проверке аудитор может выявить ошибки путем сверки остатков по данным отчетов материально ответственных лиц и сальдовой ведомости.

Расходы, которые возникают в процессе нормального товародвижения и связаны с перевозкой, погрузкой, и выгрузкой тары, отражают на счетах учета затрат.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Данная работа посвящена аудиту производственных запасов.

В системе организации бухгалтерского учета на предприятиях особое место занимает аудит производственных запасов, в задачи которого входят:

- систематический контроль за выпуском продукции, состоянием ее запасов и сохранностью на складах, объемом выполненных работ и услуг;

- своевременное и правильное документальное оформление отгруженной и

отпущенной продукции (работ, услуг), четкая организация расчетов с покупателями;

- контроль за выполнением плана договоров-поставок по объёму и ассортименту реализованной продукции (работ, услуг);

- своевременный и точный расчет сумм, полученных за реализованную продукцию (работы, услуги), фактических затрат на их производство и сбыт,

- расчет сумм прибыли.

Успешное выполнение этих задач зависит от ритмичности работы предприятия, правильной организации сбыта и складского хозяйства, своевременности документального оформления хозяйственных операций.

В условиях перехода к рыночной экономике важное значение приобретает улучшение качественных показателей использования производственных запасов. Этого можно добиться путем снижения удельных затрат материалов в себестоимости продукции, путем правильного ведения учета материалов и материальных ценностей. Введением более совершенных современных технологий, применением более прогрессивных конструкционных материалов, замены дорогостоящих материалов на менее дорогие, путем сокращения отходов и потерь в производстве, максимального устранения потерь и непроизводительных расходов, комплексного использования природных и материальных ресурсов, вовлечением в оборот вторичных ресурсов и попутных продуктов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.2001 г. №44н.

2. Федеральный закон от 07.08.2001 № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельности»

3. Адамс Р. Основы аудита. – М.: Аудит, 2005. – 428 с.

4. Аудит / Под ред. В.И. Подольского. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 372 с.

5. Булавина Л.Н. Бухгалтерский учет и аудит материально-производственных запасов. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 144 с.

6. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит.– М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000. – 420 с.

7. Курбангалеева О.А. Учет материально-производственных запасов в 2002 году. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 360 с.

8. Макарова Л.Г., Широкова Л.П., Быков С.П. Аудит операций с материалами. – М.: Юнити, 2004. – 152 с.

9. Нормативные документы бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2002 г. - 262 с.

10. Родостовец В.К. Финансовый и управленческий учет на предприятии. - Алма-Ата: Центраудит, 2003. – 152 с.

11. Скобара В.В. Аудит: методология и организация. – М.: ДИС, 2001. – 378 с.

12. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит.– М.: ИНФРА-М, 2003. – 342 с.