РОСЖЕЛДОР

Государственное образовательное учреждение

высшего профессионального образования

"Ростовский государственный университет путей сообщения"

(РГУПС)

Дисциплина "Аудит"

##### Курсовой проект

**на тему: «Аудит затрат на производство продукции»**

#### Ростов-на-Дону

2007 г

**Содержание**

Введение…………………………………………………………………………...3

1 Аудиторские доказательства и процедуры……………………………….......5

2 Аудит затрат на производство продукции…………………………..............13

2.1 Описание цели и основных задач аудиторской проверки, и перечень типовых ошибок……………………………………………………………...….13

2.2 Характеристика аудируемого предприятия и анализ показателей финансовой отчетности…………………………………………………………21

2.3 Планирование аудиторской проверки…………………………………..…25

2.4 Программа аудиторской проверки и аудиторские процедуры………...…27

2.5 Характеристика источников информации для проведения аудиторской проверки……………………………………………………………………….....31

2.6 Оформление протокола о выявленных в ходе аудиторской проверки нарушениях и ошибках………………………………………………………….32

2.7 Составление отчета о выявленных нарушениях и ошибках и рекомендации по их устранению……………………………………………....34

Заключение…………………………………………………………………….…40

Список использованной литературы………………………………………...…42

Приложения…………………………………………………………………...…44

**Введение**

В России аудит – новое направление контроля за хозяйственной деятельностью. С развитием рыночных отношений на бухгалтеров «хлынул» поток нормативных документов, регламентирующих правовые вопросы деятельности предприятий, организаций и постановки бухгалтерского учета и отчетности, налогообложения, порядка формирования себестоимости продукции. В действующие нормативные документы часто вносятся изменения и дополнения, которые в силу разных обстоятельств не всегда доводятся до налогоплательщиков. Поэтому появились и нарушения (порой неумышленные) в соблюдении требований нормативных документов, относящихся к хозяйственной деятельности предприятий.

Возникла необходимость создания формы негосударственного контроля за деятельностью предприятий, которой бы включал в себя консультирование по вопросам организации и ведения бухгалтерского учета, оказываемых с целью улучшения бухгалтерского учета и отчетности на предприятии, повышения эффективности их коммерческой деятельности. Этой формой стал аудит –деятельность направленная на снижение предпринимательского риска.

Курсовой проект выполнен по дисциплине «Аудит». Данный курсовой проект раскрывает теоретические и практические основы аудита в соответствии с полученными знаниями.

В теоретической части рассмотрены аудиторские доказательства и процедуры.

В практической части необходимо рассмотреть:

- цель, основные задачи аудиторской проверки затрат на производство продукции, и перечень типовых ошибок, допускаемых в бухгалтерском учёте по данному разделу;

- характеристику аудируемого предприятия и анализ показателей финансового состояния предприятия;

- характеристику источников информации для проведения аудиторской проверки;

- составление программы аудиторской проверки;

- оформление протокола выявленных в ходе аудиторской проверки предприятия нарушений и ошибок, расчет последствий этих ошибок;

- составление отчета с описанием выявленных нарушений и ошибок и рекомендации по их устранению.

Цель данного курсового проекта – провести аудит затрат на производство продукции на примере условной организации и на основе выявленных в ходе аудиторской проверки предприятия нарушений и ошибок составить отчет и дать рекомендации по их устранению.

В связи с этим задачами курсового проекта являются:

- составление плана (общих вопросов проверки) и программы аудиторской проверки, содержащей перечень аудиторских процедур в соответствии с намеченными вопросами проверки;

- составление отчета с описанием выявленных нарушений и ошибок и рекомендаций по их устранению.

Учет затрат на производство продукции представляет собой единый учетный процесс исследования затрат в неразрывной связи с объемом изготовленной продукции (выполненных работ, оказанных услуг).

Таким образом, метод учета затрат является определенной взаимосвязью приемов и способов отражения и контроля издержек производства и исчисления фактической себестоимости продукции (работ, услуг).

Правильность отнесения затрат на производство продукции очень важна потому, что от этого зависит величина себестоимости продукции, и, следовательно, прибыли и рентабельности, размеры налогов на прибыль и другие показатели. В этой связи аудитор проводит проверку правильности учета затрат с позиции как бухгалтерского учета, так и налоговых требований.

**1 Аудиторские доказательства и процедуры**

Аудиторские доказательства - это информация, полученная аудитором при проведении проверки, и результат анализа указанной информации, на которых основывается мнение аудитора. К аудиторским доказательствам относятся, в частности, первичные документы и бухгалтерские записи, являющиеся основой финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также письменные разъяснения уполномоченных сотрудников аудируемого лица и информация, полученная из различных источников (от третьих лиц).

Единые требования к количеству и качеству доказательств, которые необходимо получить при аудите финансовой (бухгалтерской) отчетности, а также к процедурам, выполняемым с целью получения доказательств определяет Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 5 «Аудиторские доказательства».

Количество информации, необходимой для аудиторских оценок, стандартом жестко не регламентируется. Аудитор на основе своего профессионального суждения обязан самостоятельно принять решение о количестве информации, необходимой для составления заключения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Виды аудиторских доказательств:

1. Аудиторские доказательства могут быть внутренними, внешними и смешанными:

- внутренние аудиторские доказательства включают в себя информацию, полученную от экономического субъекта в письменном или устном виде;

- внешние аудиторские доказательства включают в себя информацию, полученную от третьей стороны в письменном виде;

- смешанные аудиторские доказательства включают в себя информацию, полученную от экономического субъекта в письменном или устном виде и подтвержденную третьей стороной в письменном виде.

2. Аудиторские доказательства могут быть прямыми и обратными:

- прямые доказательства непосредственно подтверждают истинность (правильность) сделанного предложения;

- обратные доказательства подтверждают истинность (правильность) сделанного предположения путем опровержения противоположного предложения.

3. Аудиторские доказательства могут быть личными (объяснения) и вещественными.

4. Аудиторские доказательства могут быть устными и письменными. Доказательства в форме документов и письменных показаний обычно являются более достоверными, чем устные показания.

Источниками получения аудиторских доказательств (доказательной информацией) являются:

- первичные документы экономического субъекта и третьих лиц;

- регистры бухгалтерского учета экономического субъекта;

- результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта;

- устные высказывания сотрудников экономического субъекта и третьих лиц;

- сопоставление одних документов экономического анализа с другими, а также сопоставление документов экономического субъекта с документами третьих лиц;

- результаты инвентаризации имущества экономического субъекта, проводимой сотрудниками экономического субъекта;

- бухгалтерская отчетность.

Качество доказательств зависит от их источников. Наиболее ценными аудиторскими доказательствами считаются доказательства, полученные аудитором непосредственно в результате исследования хозяйственных операций.

Тесты средств внутреннего контроля означают проверки, проводимые с целью получения аудиторских доказательств в отношении надлежащей организации и эффективности функционирования систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Процедуры проверки по существу нацелены на получение аудиторских доказательств существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Под процедурами проверки понимают:

- детальные тесты, оценивающие правильность отражения операций и остатка средств на счетах бухгалтерского учета;

- аналитические процедуры.

Независимо от вида аудиторских доказательств, они должны быть достоверными, достаточными и иметь надлежащий характер. Понятия достаточности и надлежащего характера взаимосвязаны и применяются к аудиторским доказательствам, полученным в результате тестов средств внутреннего контроля и проведения аудиторских процедур по существу. Достаточность представляет собой количественную меру аудиторских доказательств. Надлежащий характер является качественной стороной аудиторских доказательств, определяющей их совпадение с конкретной предпосылкой подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности и ее достоверность. Обычно аудитор считает необходимым полагаться на аудиторские доказательства, которые представляют собой лишь доводы в поддержку определенного вывода, а не носят исчерпывающего характера. Зачастую аудиторские доказательства собирают из различных источников или из документов различного содержания с тем, чтобы подтвердить одну и ту же хозяйственную операцию или группу однотипных хозяйственных операций.

При формировании аудиторского мнения аудитор обычно не проверяет все хозяйственные операции аудируемого лица, поскольку выводы относительно правильности отражения остатка средств на счетах бухгалтерского учета, группы однотипных хозяйственных операций или средств внутреннего контроля могут основываться на суждениях или процедурах, проведенных выборочным способом.

На суждение аудитора о том, что является достаточным надлежащим аудиторским доказательством, влияют следующие факторы:

- аудиторская оценка характера и величины аудиторского риска как на уровне финансовой (бухгалтерской) отчетности, так и на уровне остатка средств на счетах бухгалтерского учета или однотипных хозяйственных операций;

- характер систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, а также оценка риска средств внутреннего контроля;

- существенность проверяемой статьи финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- опыт, приобретенный во время проведения предшествующих аудиторских проверок;

- результаты аудиторских процедур, включая возможное обнаружение недобросовестных действий или ошибок;

- источник и достоверность информации.

При получении аудиторских доказательств с использованием тестов средств внутреннего контроля аудитор обязан рассмотреть достаточность и надлежащий характер этих доказательств с целью подтверждения оценки уровня риска применения средств внутреннего контроля.

К объектам оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, относительно которых аудитор собирает аудиторские доказательства, относятся:

- организация – устройство систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, обеспечивающее предотвращение и (или) обнаружение, а также исправление существенных искажений;

- функционирование – эффективность действия систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в течение соответствующего периода времени.

Аудиторский риск уменьшается, если аудитор использует доказательства, полученные из различных источников и разные по форме представления. Если доказательства, полученные из одного источника, противоречат доказательствам, полученным из другого источника, аудитору необходимо использовать дополнительные аудиторские процедуры, чтобы разрешить возникшие противоречия и быть уверенным в достоверности собранных доказательств и обоснованности полученных выводов.

Если аудиторской организации экономическим субъектом не представлены существующие документы в полном объеме и она не в состоянии собрать достаточные аудиторские доказательства по какому-либо счету и (или) операции, аудиторская организация обязана отразить это в отчете и может рассмотреть вопрос о подготовке аудиторского заключения, не являющегося безоговорочно положительным.

Предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности – утверждения, сделанные руководством аудируемого лица в явной или неявной форме и отраженные в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Они включают в себя следующие элементы:

- существование – наличие по состоянию на определенную дату актива или обязательства, отраженного в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- права и обязанности – принадлежность аудируемому лицу по состоянию на определенную дату актива или обязательства, отраженного в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- возникновение – относящиеся к деятельности аудируемого лица хозяйственная операция или событие, имевшее место в течение соответствующего периода;

- полнота – отсутствие не отраженных в бухгалтерском учете активов, обязательств, хозяйственных операций или событий либо нераскрытых статей учета;

- стоимостная оценка – отражение в финансовой (бухгалтерской) отчетности надлежащей балансовой стоимости актива или обязательства;

- точное измерение – точность отражения суммы хозяйственной операции или события с отнесением доходов или расходов к соответствующему периоду времени;

- представление и раскрытие – объяснение, классификация и описание актива или обязательства в соответствии с правилами его отражения в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудитор получает аудиторские доказательства путем выполнения следующих процедур проверки по существу:

- инспектирование;

- наблюдение;

- запрос;

- подтверждение;

- пересчет;

- аналитические процедуры.

Длительность выполнения указанных процедур зависит, в частности, от срока, отведенного на получение аудиторских доказательств.

Инспектирование представляет собой проверку записей, документов или материальных активов. В ходе инспектирования записей и документов аудитор получает аудиторские доказательства различной степени надежности в зависимости от их характера и источника, а также от эффективности средств внутреннего контроля за процессом их обработки.

Наблюдение представляет собой отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами (например наблюдение аудитора за пересчетом материальных запасов, осуществляемым сотрудниками аудируемого лица, или отслеживание выполнения процедур внутреннего контроля, по которым не остается документальных свидетельств для аудита.)

Запрос представляет собой поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами аудируемого лица. Запрос по форме может быть как официальным письменным запросом, адресованным третьим лицам, так и неформальным устным вопросом, адресованным работникам аудируемого лица.

Подтверждение представляет собой ответ на запрос в информации, содержащейся в бухгалтерских записях.

Пересчет представляет собой проверку точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов.

Аналитические процедуры представляют собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого аудируемого лица с целью выявления необычных и неправильно отраженных в бухгалтерском учете хозяйственной операции, выявление причин таких ошибок и искажений.

Наряду с приведенными методами сбора аудиторских доказательств могут применяться и некоторые другие, например инвентаризация, прослеживание, устный опрос персонала, руководства экономического субъекта и независимой (третьей) стороны, подготовка альтернативного баланса.

Приведенные методы не противоречат тем, которые приведены в стандарте, а лишь дополняют и расширяют их. Так, инвентаризация является классическим методом, широко применяемым в бухгалтерском учете. Она дополняет такие методы, как наблюдение и инспектирование.

Прослеживание позволяет изучить нетипичные ситуации (статьи, бухгалтерские записи и др.), которые отражены в документах клиента. Этот метод близок по содержанию к подтверждению и аналитическим процедурам.

Устный опрос персонала, руководства экономического субъекта и независимой (третьей) стороны может проводиться на всех этапах аудиторской проверки. Результаты устных опросов должны записываться в виде протокола или краткого конспекта, в котором обязательно указываются фамилия аудитора, проводившего опрос, а также фамилия, имя, отчество опрошенного лица. Данный метод может дополнять любой из приведенных в стандарте.

Составление альтернативного баланса, по существу, является расширенным вариантом метода «пересчет» и др.

Например, для получения доказательств о реальности и полноте отражения в учете готовой продукции (выполненных работ, оказанных услуг) аудиторская организация может составить баланс израсходованного сырья и материалов по нормам на единицу продукции и фактического выхода продукции (выполнения работ, оказания услуг).

Баланс сырья, материалов и выхода продукции позволяет аудиторской организации выявить отклонения от нормативного расхода сырья, материалов и выхода продукции (выполнения работ, оказания услуг) и тем самым убедиться в достоверности исчисления финансового результата.

Это весьма трудоемкая работа, но она позволяет проверить правильность ведения учета в целом по предприятию.

В целях расширения положений, касающихся методов сбора аудиторских доказательств, рассмотренные вопросы должны быть развиты во внутренних стандартах, как аккредитованных профессиональных аудиторских объединений, так и внутренних стандартах аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов.

**2 Аудит затрат на производство продукции**

**2.1 Описание цели и основных задач аудиторской проверки, и перечень типовых ошибок**

Учет затрат на производство продукции представляет собой единый учетный процесс исследования затрат в неразрывной связи с объемом изготовленной продукции (выполненных работ, оказанных услуг).

Таким образом, метод учета затрат является определенной взаимосвязью приемов и способов отражения и контроля издержек производства и исчисления фактической себестоимости продукции (работ, услуг).

Себестоимость продукции – это выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию. В условиях перехода к рыночной экономике себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности организации. Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции – четкое определение состава производственных затрат.

При оценки правильности учета отдельных вопросов формирования затрат аудитор руководствуется следующими документами:

1.ПБУ 10/99 «Расходы организации»;

2. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению;

3. 25 гл. НК РФ;

4. Отраслевые инструкции по учету затрат на производство.

Цель аудита учета затрат на производство – установление обоснованности формирования и правильности учета издержек производства.

В процессе проверки затрат на производство аудитором необходимо решить следующие задачи:

- оценить обоснованность применяемого метода учета затрат, варианта сводного учета затрат, методов распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов;

- подтвердить достоверность оформления и отражения в учете прямых и накладных (косвенных) расходов;

- оценить качество инвентаризаций незавершенного производства;

- произвести арифметический контроль показателей себестоимости по данным сводного учета затрат на производство;

- подтвердить правильность включения в себестоимость отдельных видов затрат, в том числе нормируемых:

- проверка неизменности выбранных в учетной политике схем и методов учета затрат и способов калькулирования себестоимости;

- проверка соблюдения временного фактора отнесения некоторых затрат на фактическую себестоимость;

- оценка качества инвентаризации незавершенного производства (сальдо 20 сч.) и распределения фактической себестоимости между незавершенным производством и себестоимостью готовой продукции;

- проверка обоснованности, целесообразности и правомерности включения в затраты стоимости материалов, оплаты труда, амортизации, отчислений на социальные нужды, косвенных расходов и т.д.;

- подтверждается первоначальная оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- изучается порядок учета и списания затрат на производство;

- проверка правильности отражения в отчетности информации о затратах.

Типичные ошибки, выявляемые в ходе проверки затрат на производство:

- несоответствие применяемого метода учета затрат, зафиксированному в учетной политике;

- неправильное формирование расходов по бартерным (товарообменным) сделкам;

- расходы организации не соотнесены с доходами;

- неправильная оценка остатков незавершенного производства;

- неправильное разграничение расходов по отчетным периодам;

- необоснованное (без документального оформления) включение в себестоимость отдельных видов затрат;

- неправильное отражение в учете нормируемых расходов.

- нарушения, допущенные при оформлении первичных документов;

- нарушение методологии учета (неверно составленные корреспонденции счетов);

В бухгалтерском учете себестоимость продукции определяется как совокупность расходов по обычным видам деятельности, понесенных в связи с производством и реализацией продукции в отчетном периоде. Расходы, определяемые для целей налогообложения, являются величиной, уменьшающей налогооблагаемую базу.

В соответствии п.1 ст.9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 22.11.1996 г. № 129-ФЗ все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться первичными документами. Принцип документирования затрат определяет задачу аудитора – подтвердить наличие оправдательных документов для обоснования затрат, а также проверить правильность отражения этих операций в бухгалтерском учете.

При изучении затрат аудитору важно документально установить правильность исчисления себестоимости продукции. Первичные документы, подтверждающие учет каждого вида затрат, должны быть правильно оформлены и содержать все обязательные реквизиты.

Проверяя, обоснованно ли отнесены затраты на себестоимость продукции, аудитору необходимо знать, что они группируются по следующим элементам:

- материальные затраты;

- затраты на оплату труда;

- отчисления на социальные нужды;

- амортизация основных средств;

- прочие затраты.

Порядок отнесения затрат на себестоимость продукции определен Положением по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99), в котором подробно рассмотрено, какие затраты могут быть отнесены к себестоимости продукции. Для целей налогообложения структура затрат установлена в главе 25 Налогового кодекса и несколько отлична от расходов, предусмотренных ПБУ. В настоящее время Министерство финансов и Федеральная налоговая служба России ведут работу по гармонизации этого учета.

В этой связи аудитор проводит проверку правильности учета затрат с позиции как бухгалтерского учета, так и налоговых требований.

Особую проблему составляет учет расходов, нормируемых для целей налогообложения.

Аудитор должен выяснить: правильность разграничения производственных затрат по отчетным периодам; соблюдение выбранного метода и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства; правильность включения в себестоимость амортизации по основным средствам и нематериальным активам, других расходов, в том числе связанных с управлением производства; обоснованность распределения общепроизводственных расходов по объектам калькуляции; организацию учета отходов и брака ; правильность применяемой корреспонденции счетов и др.

При аудите организации аналитического учета затрат на производство следует установить, как группируются затраты, связанные с производством и оказанием (продажей) продукции (работ, услуг), при планировании, учете и калькулировании себестоимости продукции (работ, услуг), то есть ведется ли аналитический учет данных затрат (либо ведется с нарушениями действующего законодательства).

Также необходимо проверить правильность определения перечня статей затрат, их состава и методов распределения по видам продукции (работ, услуг) в соответствии с отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства.

При проверке правильности включения расходов в состав затрат на производство необходимо получить доказательства:

- обоснованности разграничения источников возмещения различных расходов (за счет себестоимости, резервов, средств бюджетного финансирования);

- достоверности отчетных показателей себестоимости услуг; правильности группировки затрат по местам их возникновения (производствам, цехам, участкам);

- правомерности учета затрат вспомогательных производств и их списания на себестоимость услуг, правильности отражения реализации услуг вспомогательных производств на сторону;

- правомерности отнесения расходов к общепроизводственным (и общехозяйственным) и распределения их по объектам калькулирования в соответствии с принципами, сформулированными в учетной политике предприятия, и согласно требованиям нормативных актов;

- своевременности включения затрат на производство в себестоимость услуг;

- правильности учета расходов будущих периодов и своевременности их списания на издержки производства;

- правильности оценки материальных ценностей, включенных в себестоимость продукции (работ, услуг);

- подтвердить первоначальную оценку систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

- правильности отражения в бухгалтерском учете процесса приобретения и заготовления материалов в зависимости от принятой учетной политики предприятия;

- имели ли место факты списания на себестоимость затрат, не относящихся к материалам, используемом в производстве, а также случаи списания на производственные счета стоимости НДС;

- были ли случаи отнесения на затраты основной деятельности материалов, используемых при строительстве, ремонте, содержании объектов социально-культурного назначения, которые должны быть списаны за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, или других соответствующих источников финансирования;

- правильности установления норм расходов сырья и материалов в соответствии с уровнем технического состояния и технологии производства продукции;

- правильности списания недостач в пределах норм естественной убыли;

- затраты на подготовку кадров для работы на вновь вводимом в действие предприятии;

- правильности начисления единого социального налога;

- правильности начисления амортизации по основным фондам;

- ведение аналитического учета затрат, которые отнесены на себестоимость сверх установленных, лимитов, норм и нормативов;

- правильности отнесения расходов к прочим затратам и другие расходы.

При проведении проверки операций по учету затрат на производство продукции аудитору следует соблюдать рациональное соотношение между затратами на сбор аудиторских доказательств и полезностью извлекаемой информации.

При сборе аудиторских доказательств, которые могут подтвердить достоверность бухгалтерского учета издержек производства, аудитор может использовать различные аудиторские процедуры проверки по существу, регламентированные Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 5:

- инспектирование (в частности, проверка записей в регистрах бухгалтерского учета по формированию издержек, документов, явившихся основаниями для этих целей);

- наблюдение (например, за пересчетом готовой продукции, за инвентаризацией незавершенного производства);

- пересчет (например, проверку арифметических расчетов аудируемого лица в части распределения косвенных расходов, в части формирования себестоимости единицы продукции);

- аналитические процедуры (например, сопоставление расходов сырья и материалов, отраженных при формировании себестоимости продукции и расходов сырья и материалов, полученных расчетным путем по технологическим картам, анализ структуры себестоимости продукции в разрезе статей и калькуляционных элементов).

Также при проверке этого раздела могут применяться следующие процедуры:

- инвентаризация. Используется при аудите незавершенного производства, сверке фактического наличия с данными учета;

- осмотр и обследование. Используется для подтверждения достоверности формирования себестоимости, т.е. для подтверждения момента фактического включения в ее состав тех или иных расходов производится осмотр и обследование технологических цепочек и производственных участков;

- контрольные замеры. Проверяется фактический объем израсходованных материалов, трудовых ресурсов и др.;

- технологический контроль. Осуществляется для подтверждения достоверности включения материалов по объемам и по времени в состав готовой продукции или незавершенного производства;

- лабораторный контроль. Производится проверка на соответствие свойств израсходованных материалов установленным нормам и требованиям;

- опрос. Используется для получения альтернативных данных, подтверждающих или опровергающих проверяемые факты;

- подтверждение. Осуществляются встречные проверки, используемые, к примеру, для получения данных о фактически выполненных работах, оказанных услугах третьими лицами;

- просмотр документов;

- сравнение документов.

Процесс сбора аудиторских доказательств осуществляется в соответствии с учетом особенностей технологии производства продукции аудируемого лица, особенностями организации и ведения бухгалтерского учета. Ключевым моментом в данном случае является изучение учетной политики, рабочего плана счетов и графика документооборота.

Необходимо выполнить аудиторские процедуры для проверки правильности формирования себестоимости по тем позициям калькуляции, доля которых наиболее высока.

В процессе аудиторской проверки необходимо проверить правильность включения в себестоимость расходов на брак, соответствие отраслевым нормативам и проверить дальнейшее использование или уничтожение брака.

Конкуренция на рынке аудиторских услуг увеличивается с каждым днем, поэтому руководители аудиторских фирм должны постоянно следить за стоимостью услуг, чтобы не потерять имеющийся круг клиентов и иметь возможность приобретать новых. Для этого необходимо контролировать затраты на проведение аудиторских проверок и постоянно стремиться оптимизировать их, максимально снижая неоправданные расходы.

Оптимизация трудоемкости проведения аудиторской проверки очень важна, поэтому большую роль играют аналитические процедуры, являющиеся одним из способов получения аудиторских доказательств. Проведение аналитических процедур дает аудитору значительный объем необходимой ему информации и при этом требует намного меньше затрат, нежели проведение детального тестирования.

Аналитические процедуры представляют собой один из видов аудиторских процедур и состоят в выявлении, анализе и оценке соотношений между финансово-экономическими показателями деятельности проверяемого экономического субъекта. Их применение основано на существовании явной причинно-следственной связи между анализируемыми показателями.

Методика применения аналитических процедур в аудите затрат на производство продукции (работ, услуг) предполагает выделение двух подходов исходя из критерия доступа к информационной базе:

- анализ взаимосвязи остатков и оборотов по калькуляционным счетам;

- функционально – стоимостной анализ себестоимости продукции.

Применение аналитических процедур при аудите учета затрат на производство продукции осуществляется «в глубь» того или иного элемента затрат.

**2.2 Характеристика аудируемого предприятия и анализ показателей финансовой отчетности**

Аудиторская проверка производственных затрат является трудоемким процессом, требующим от аудитора знания множества нормативных и инструктивных материалов, а также особенностей исчисления себестоимости продукции в отдельных отраслях и видах хозяйственной деятельности. Поэтому до начала документальной проверки аудитору необходимо изучить организационные и технологические особенности предприятия, специализацию, масштабы и структуру каждого вида его производственной деятельности. Следует также проанализировать сильные и слабые стороны внутреннего контроля производства и затрат. Для этого целесообразно использовать специальные вопросы для проверки состояния системы внутреннего контроля (Прил. 1 и 2). По результатам тестирования устанавливается оценка надежности систем и сравнивается с первоначальной оценкой, полученной на стадии планирования аудита.

На основе изучения учетной политики и особенностей производства на предприятии аудитор выясняет обоснованность применяемого на практике метода учета производственных затрат и варианта калькулирования себестоимости продукции, варианта сводного учета затрат.

Если в процессе проверки установлено, что в учетной политике обоснован метод учета затрат, отвечающий требованиям технологического процесса, а фактически использование элементов этого метода не осуществляется, аудитор фиксирует данное отклонение в рабочих документах и определяет его влияние на формирование себестоимости продукции. Если описанный в учетной политике метод учета затрат не соответствует особенностям технологического процесса, то аудитор может порекомендовать клиенту ряд изменений, которые позволят организовать производственный учет в соответствии с требованиями нормативных документов.

Аудитором проводится проверка учета расходов по основным видам деятельности промышленного предприятия за один из месяцев отчетного периода. Учетной политикой предусмотрен отпуск материальных ценностей в производство по себестоимости последних по времени приобретения запасов (метод ЛИФО), учет материалов и готовой продукции по фактической себестоимости и оценка незавершенного производства по нормативной (плановой) себестоимости.

Аудиторская проверка затрат на производство продукции будет проводиться на примере условного предприятия, а именно ОАО «Восток».

ОАО «Восток» является коммерческой организацией, действует на основании устава и Федерального закона «Об акционерных обществах». ОАО «Восток» зарегистрировано в Комитете по внешнеэкономическим связям Мэрии города «М», свидетельство о регистрации АОЛ-8300 от 16.02.95.

Акционерами общества являются российские и иностранные юридические лица. Уставный капитал, объединенный и зарегистрированный в учредительных документах, составляет 600 тыс. руб.

Проведем анализ финансового состояния предприятия ОАО «Восток» в соответствии с данными, содержащимися в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках на начало и конец отчетного периода и сравним показатели:

1) Общая стоимость имущества по балансу:

на начало года – 10 758

на конец года – 12948

2) величина дебиторской задолженности и её удельный вес в общей стоимости имущества:

на начало года: (138/10758)\*100 = 1,28%

на конец года: (309/12948)\*100 = 2,39%

3) величина кредиторской задолженности и её удельный вес в валюте баланса:

на начало года: (496/10758)\*100 = 4,61%

на конец года: (1430/12948)\*100 = 11,04%

4) стоимость собственного капитала и его удельный вес в валюте баланса:

на начало периода: 10067/10758\*100 = 93,58%

на конец периода: 10413/12948\*100 = 80,42%

5) коэффициент рентабельности по выручке, определяемый по формуле:

К р = ЧП / В,

где ЧП – чистая прибыль предприятия,

В – выручка от реализации продукции, работ, услуг.

Коэффициент считается приемлемым, если он находится в пределах от 0,08 до 0,15;

на начало периода: Кр = 1106/13194 = 0,083 – удовлетворительное финансовое состояние.

на конец периода: Кр = 760/10228 = 0,074 - неудовлетворительное финансовое состояние.

1. Коэффициент абсолютной ликвидности, вычисляемый по формуле:

К ал = (ДС + КФВ) / КО

где ДС – денежные средства,

КФВ – краткосрочные финансовые вложения,

КО – краткосрочные обязательства.

Нормальное значение показателя от 0,2 до 0,5;

на начало периода: Кал = (23+100)/496 = 0,24 – удовлетворительное финансовое состояние.

на конец периода: Кал = (139+137)/(450+1430+30) = 0,144 – неудовлетворительное финансовое состояние.

1. Коэффициент промежуточного покрытия, определяемый по формуле:

Кпп = (ДС+КФВ+ДЗк+ЗЗ)/КО,

где ДЗк – краткосрочная дебиторская задолженность,

ЗЗ – запасы и затраты.

Нормальное значение коэффициента от 2 до 2,5.

На начало периода: Кпп = (23+100+138+688)/496 = 1,91 – неудовлетворительное финансовое состояние.

На конец года: Кпп = (139+137+309+1992)/(450+1430+30) = 1,35 – неудовлетворительное финансовое состояние.

Общая стоимость имущества данного предприятия по балансу составляет на конец отчетного периода 12 948 тыс. руб. За отчетный период наблюдается увеличение стоимости имущества предприятия на 2 190 тыс. руб. или на 20,36%.

Величина дебиторской задолженности изменилась на 171 тыс.руб. в сторону увеличения на конец отчетного периода. Ее удельный вес в общей стоимости имущества организации составляет 1,28% на конец отчетного периода и 2,39% на начало отчетного периода, что свидетельствует о повышении финансовой зависимости рассматриваемого предприятия от расчетов с покупателями.

Величина кредиторской задолженности за отчетный период увеличилась на 934 тыс. руб. Ее удельный вес на конец отчетного периода изменился на 6,43 пункта в сторону увеличения, что свидетельствует о понижении финансовой зависимости от внешних кредиторов.

Стоимость собственного капитала на конец отчетного периода увеличилась на 346 тыс.руб.

На основании полученных показателей можно сказать, что коэффициент рентабельности по выручке приемлем только на начало года, коэффициент абсолютной ликвидности соответствует нормальному значению только на начало года, а коэффициент промежуточного покрытия меньше указанных нормальных значений, как на начало, так и на конец года, таким образом можно сказать, что финансовое состояние предприятия неудовлетворительное.

**2.3 Планирование аудиторской проверки**

Планирование аудиторской деятельности регулируется федеральным правилом (стандартом) «Планирование аудита». Положения стандарта применяются в первую очередь к проверкам, которые аудиторская организация проводит не первый год в отношении данного аудируемого лица.

Планирование, будучи начальным этапом проведения аудита, состоит в разработке: аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита; аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации.

Планируя порядок проведения аудита аудиторская организация должна руководствоваться как общими, так и частными принципами проведения аудита, а именно: комплексности, непрерывности, оптимальности.

После предварительного планирования аудиторской проверки аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, который должен содержать предполагаемый объем и порядок проведения аудиторской проверки. Вместе с тем содержание общего плана аудита может меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором. При разработке общего плана аудиторской проверки рекомендуется основываться на предварительных знаниях об экономическом субъекте, а также на результатах проведенных аналитических процедур.

Общий план аудита затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

Проверяемая организация ОАО «Восток»

Период аудита с 01.01.2007 по 31.12.2007

Количество человеко-часов 500

Руководитель аудиторской группы Васильева В.Г.

Состав аудиторской группы Скворцова Е.М.,

Мерзлякова М.П.

Планируемый аудиторский риск 5%

Планируемый уровень существенности 2%

Таблица 1 - Общий план аудита затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель | Примечание |
| 1 | Общая оценка организации учета затрат и калькулирование себестоимости | В течение отчетного года | Тимофеева О.С.,  Сорокина И.О. | Согласно сводному общему плану аудита экономического субъекта |
| 2 | Общая оценка организации достоверности формирования и обоснованности сводного учета затрат | В течение отчетного года | Тимофеева О.С. |
| 3 | Первоначальная оценка систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета затрат на производство | В течение отчетного года | Сорокина И.О |
| 4 | Проверка правильности формирования резервов предстоящих расходов и платежей | В течение отчетного года | Тимофеева О.С. |
| 5 | Проверка формирования расходов будущих периодов и правомерности их отнесения на себестоимость | В течение отчетного года | Тимофеева О.С.,  Сорокина И.О. |
| 6 | Проверка обоснованности отнесения затрат на себестоимость продукции, в том числе и для целей налогообложения | В течение отчетного года |  |

Руководитель аудиторской организации Зверева Ю.М.

Руководитель аудиторской группы Васильева В.Г.

**2.4 Программа аудиторской проверки и аудиторские процедуры**

Согласно Федеральному стандарту № 3 «Планирование аудита», аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур, необходимых для практической реализации плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

В процессе подготовки программы аудитор обязан принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагает получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов.

Аудиторскую программу следует составлять в виде программы средств контроля и в виде программы аудиторских процедур по существу (табл.2).

Программа аудита операций по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции

Проверяемая организация ОАО «Восток»

Период аудита с 01.01.2007 по 31.12.2007

Количество человеко-часов 500

Руководитель аудиторской группы Васильева В.Г.

Состав аудиторской группы Скворцова Е.М.,

Мерзлякова М.П.

Планируемый аудиторский риск 5%

Планируемый уровень существенности 2%

Таблица 2 - Программа аудита операций по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень проверяемых вопросов и аудиторских процедур | Период проведения | Источники  информации | Процедура |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 1 | Аудит учета затрат, включаемых в себестоимость продукции (товаров, работ, услуг) | В течение года |  |  |
| 1.1 | Правильность отнесения на себестоимость продукции (работ, услуг):  материальных затрат;  затрат на оплату труда;  отчислений на социальные нужды;  амортизационных отчислений по основным средствам и нематериальным активам;  прочих затрат |  | Учетная политика,  Расчетно-платежные ведомости | Проверка документов |
| 1.2 | Правильность определения и учета незавершенного производства |  | Приказ об учетной политике, акты об изменении объемов НЗП | Проверка, сличение документов, перерасчет |
| 1.3 | Правильность учета и списания:  затрат вспомогательных производств;  общепроизводственных расходов;  общехозяйственных расходов;  затрат обслуживающих и прочих хозяйств;  полуфабрикатов собственного производства;  брака в производстве;  затрат, связанных с выполнением некапитальных работ;  расходов будущих периодов |  | Учетная политика, ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов,  инвентаризационные описи, журналы-ордера, машинограммы, накладные, акты приемки выполненных работ | Проверка документов, прослеживание |
| 1.4 | Правильность составления корреспонденции по счетам учета затрат (балансовые счета: 20,21,23,25,26,28,29,30,31,44). Соответствие записей аналитического учета по вышеуказанным счетам, записям в главной книге и формах в бухгалтерской отчетности |  | журналы-ордера по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 44, ведомости учета затрат | Проверка документов, прослеживание |
| 1.5 | Правильность калькулирования затрат по объектам учета | В течение года | Рабочие записи | Проверка документов |
| 2 | Проверка данных регистров учета затрат на производство и сверка их со счетами Главной книги | В течение года | Журналы-ордера, машинограммы, Главная книга | Пересчет, проверка учетных записей |
| 3 | Анализ состава и обоснованности отнесения отдельных видов расходов на себестоимость продукции | В течение года | Карточки по заказам, требования, табели учета рабочего времени, машинограммы | Проверка документов |
| 4 | Оценка соблюдения выбранного метода учета затрат на производство | В течение года | Учетная политика, машинограммы, расчеты | Проверка документов |
| 5 | Проверка правильности разграничения производственных затрат по отчетным периодам | В течение года | Карточки по заказам, требования, табели учета рабочего времени, машинограммы | Сравнение данных первичных документов с бухгалтерскими записями |
| 6 | Проверка правильности списания общепроизводственных и общехозяйственных расходов | В течение года | Учетная политика, ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов | проверка соответствия методу, выбранному в учетной политике и последовательность его применения |
| 7 | Изучение данных инвентаризации незавершенного производства и сравнение результатов с данными аналитического учета. Проведение инвентаризации (при необходимости) | В течение года | Инвентаризационные описи, журналы-ордера, машинограммы | просмотр и сравнение документов, инвентаризация |
| 8 | Подсчет и сверка данных аналитического учета затрат на производство с данными учетных регистров | В течение года | Карточки по заказам, ведомости распределения расходов, журналы-распределения, машинограммы | Сравнение данных первичных документов с бухгалтерскими записями, пересчет |
| 9 | Проверка правильности исчисления себестоимости продукции | В течение года | Карточки по заказам, разработочные таблицы, ведомость сводного учета затрат на производство, машинограммы | просмотр и сравнение документов |
| 10 | Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета | В течение года | бухгалтерская отчетность, учетные регистры | Сравнение данных бухгалтерской отчетности с бухгалтерскими записями |
| 11 | Проверка качества оформления первичных документов, правомерности оценки и своевременности включения произведенных расходов в себестоимость | В течение года | Карточки по заказам, разработочные таблицы, ведомость сводного учета затрат на производство, машинограммы | поверка наличия у документов всех необходимых реквизитов, сравнение указанных в учетном регистре сумм и месяца, к которому они относятся, с первичными документами |
| 12 | Проверка правильности отражения услуг вспомогательных производств на сторону и исчисления налога на добавленную стоимость | В течение года | договора оказания услуг, подряда | просмотр и сравнение документов |
| 13 | Документальное оформление брака в производстве и правомерности списания потерь от брака | В течение года | акты о браке в производстве | просмотр и сравнение документов |
| 14 | Проверка правильности включения сумм амортизации по основным средствам и нематериальным активам в себестоимость | В течение года | регистры по счетам 02,04,05, ведомость расчета амортизации | Пересчет выборочным способом |
| 15 | Проверка правильности документального оформления и включения в себестоимость начисленной заработной платы | В течение года | разработочные таблицы по распределению заработной платы, трудовые соглашения, приказы о должностных окладах, | Сравнение указанных в учетном регистре сумм и месяца, к которому они относятся, с первичными документами |

Руководитель аудиторской организации Зверева Ю.М.

Руководитель аудиторской группы Васильева В.Г.

**2.5 Характеристика источников информации для проведения аудиторской проверки**

Источниками информации для проведения аудита учета затрат на производство продукции являются:

1. Положение приказа по учетной политике, касающиеся следующих вопросов:

1) способов списания общехозяйственных расходов:

- на счет 90 «Продажи»;

- на счета затрат;

2) способов распределения общепроизводственных расходов;

3) способов учета и распределения общехозяйственных расходов;

4) способов определения затрат в незавершенном производстве;

5) рабочего плана счетов в отношении используемых счетов затрат;

6) перечня резервов предстоящих расходов и платежей и порядка отнесения на расходы создаваемых резервов;

7) перечня расходов будущих периодов и сроков их погашения;

8) схемы учета затрат в отношении использования полуфабрикатного или бесполуфабрикатного варианта учета затрат на производство;

9) других вопросов, обусловленных спецификой отрасли, в которой функционирует аудируемое лицо;

2. Формы финансовой (бухгалтерской) отчетности:

– Бухгалтерского баланса (остатки незавершенного производства);

- Отчета о прибылях и убытках (управленческие расходы, расходы на продажу);

- Приложения к балансу (расходы по обычным видам деятельности);

3.Учетные регистры аналитического и синтетического учета:

- карточки (ведомости) по заказам;

- разработочные таблицы (по распределению заработной платы, отчислений ЕСН, услуг вспомогательных производств, расчета амортизации основных средств, нематериальных активов);

- ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов; расходов на содержание и эксплуатацию оборудования;

- листки-расшифровки, справки–расчеты о распределении расходов будущих периодов;

- акты (ведомости) инвентаризации незавершенного производства; ведомости сводного учета затрат на производство;

- учетные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 20,23,21,25,26,28,29,97, 96 и др., Главная книга и др.

4. К нормативным источникам информации относятся следующие документы:

- Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации»;

- План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению;

- 25 гл. НК РФ;

- Отраслевые инструкции по учету затрат на производство.

- ФЗ РФ от 21.11.1996г № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

**2.6 Оформление протокола о выявленных в ходе аудиторской проверки нарушениях и ошибках**

Нарушения и выявленные из-за них суммы ущерба оформим в виде протокола нарушений (табл. 5). Сумма ущерба определяется по каждому нарушению в зависимости от вызванных им последствий и заносится в графу 6.

Таблица 3 - Протокол нарушений, установленных в ходе аудиторской проверки

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Документ | Ф.И.О. совер-шивше-го операцию лица | Содержание хозяйственной операции | Суть нарушения | Сумма ущерба, руб. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | Ведомости по счетам 10,20 | Мельникова Л.П.  гл. бухгалтер | Себестоимость израсходованных материалов, отраженная на счетах бухгалтерского учета, определена не по методу ЛИФО | Организация не соблюдала принятый в учетной политике метод оценки материалов (метод ЛИФО) | 2160 |
| 2 | Акт выполненных работ от 29.03.07 г. | Мельникова Л.П.  гл. бухгалтер | выделен НДС от стоимости услуг производственного характера без счета-фактуры | Организация не имела права без счета-фактуры выделять НДС от стоимости услуг производственного характера в сумме 1428 руб., выполненных ООО «Спектр» | 1428 |
| 3 | Учетная политика, учетные регистры | Мельникова Л.П.  гл. бухгалтер | Применение традиционной схемы учета выпуска продукции без применения счета 40 | Оценка готовой продукции и незавершенного производства по нормативной (плановой) себестоимости предполагает применение счета 40 в соответствии с действующим Планом счетов, а организация не указала этот методологический аспект в своей учетной политике |  |

Приведенные в табл. 5 нарушения вызвали в бухгалтерском учете следующие последствия:

1.Из-за неправильного определения фактической себестоимости израсходованных материалов искажена себестоимость готовой продукции, а, следовательно, и финансовый результат организации, и налог на прибыль.

2. Организация не имела права на основании п.1 ст.170 НК РФ без счета-фактуры выделят НДС по стоимости услуг производственного характера в сумме 1428 руб., выполненных ООО «Спектр» (акт выполненных работ от 29.03.07 г.).

3. Оценка готовой продукции и незавершенного производства по нормативной (плановой) себестоимости предполагает применение счета 40 «Выпуск готовой продукции (работ, услуг)» в соответствии с действующим Планом счетов, а организация не указала этот аспект в своей учетной политике и применяет традиционную схему учета выпуска продукции без применения счета 40.

**2.7 Составление отчета о выявленных нарушениях и ошибках и рекомендации по их устранению**

Бухгалтерский учет в ОАО «Восток» строится с применением журнально-ордерной формы учета без применения ЭВМ. Учет не механизирован поэтому на предприятии слабая система внутреннего контроля. Учетные регистры синтетического и аналитического ведутся по установленным формам, исправительные записи в них оформляются соответствующими бухгалтерскими справками. Формы и порядок заполнения первичных документов соответствует требованиям Закона «О бухгалтерском учете».

Проверка проводилась выборочным методом. Аудитором проводилась проверка учета расходов по основным видам деятельности промышленного предприятия за один из месяцев отчетного периода.

1. При проверке правильности оценки израсходованных материалов установлено, что организация не соблюдала принятый в учетной политике метод оценки материалов (метод ЛИФО), сущность которого раскрыта в п.77 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 г. № 119н) (см. табл. 8), из-за этого себестоимость продукции занижена на 2160 тыс. руб., что повлекло за собой искажение финансового результата.

Так регистры синтетического учета содержат следующие записи (табл.4,5,6) :

Таблица 4- Ведомость по счету 20 «Основное производство»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | Корреспонденция счетов | Сумма,  тыс. руб. | Кол-во ед. | Содержание операции |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  |  | 24010 |  | Остаток на начало месяца |
| 05.03.07 | Дт 20 Кт 10 | 20300 | 3500 | Переданы в производство материалы |
| 12.03.07 | Дт 20 Кт 10 | 21960 | 3700 | Переданы в производство материалы |
| 19.03.07 | Дт 20 Кт 10 | 22200 | 3700 | Переданы в производство материалы |
| 22.03.07 | Дт 20 Кт 10 | 24020 | 3900 | Переданы в производство материалы |
| 27.03.07 | Дт 20 Кт 10 | 18600 | 3000 | Переданы в производство материалы |
| 29.03.07 | Дт 20 Кт 60 | 6800 | - | Услуги производственного характера (НДС к возмещению 1428) |
| 30.03.07 | Дт 20 Кт 70 | 54000 | - | Начислена заработная плата работников основного производства |
| 30.03.07 | Дт 20 Кт 69 | 19710 | - | ЕСН по заработной плате |
| 30.03.07 | Дт 20 Кт 02 | 42500 | - | Начислена амортизация основного производственного оборудования |
| 30.03.07 | Дт 43 Кт 20 | 221500 | 500 | Оприходована на склад готовая продукция |
|  |  | 32600 |  | Остаток на конец месяца |

В организации счет 25 не ведется, соответствующие расходы учитываются на счете 20. Счет 26 в конце месяца закрывается непосредственно на счет 90. Остатки незавершенного производства оцениваются по нормативной себестоимости.

Таблица 5 - Ведомость по счету 10 «Материалы»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | Корреспонденция счетов | Сумма,  тыс. руб. | Кол-во ед. | Содержание операции |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  |  | 27260 | 4700 | Остаток на начало месяца |
| 04.03.07 | Дт 10 Кт 60 | 42000 | 7000 | Поступили от поставщиков материалы |
| 05.03.07 | Дт 20 Кт 10 | 20300 | 3500 | Переданы в производство материалы |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 12.03.07 | Дт 20 Кт 10 | 21960 | 3700 | Переданы в производство материалы |
| 15.03.07 | Дт 10 Кт 60 | 43400 | 7000 | Поступили от поставщиков материалы |
| 19.03.07 | Дт 20 Кт 10 | 22200 | 3700 | Переданы в производство материалы |
| 22.03.07 | Дт 20 Кт 10 | 24020 | 3900 | Переданы в производство материалы |
| 26.03.07 | Дт 10 Кт 60 | 44800 | 7000 | Поступили от поставщиков материалы |
| 27.03.07 | Дт 20 Кт 10 | 18600 | 3000 | Переданы в производство материалы |
|  |  | 50380 | 7900 | Остаток на конец месяца |

Таблица 6 - Ведомость по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | Корреспонденция счетов | Сумма,  тыс. руб. | Кол-во ед. | Содержание операции |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  |  | 37500 |  | Остаток на начало месяца (по кредиту) |
| 04.03.07 | Дт 10 Кт 60 | 42000 | 7000 | Поступили от поставщиков материалы |
|  | Дт 19 Кт 60 | 8400 |  | НДС |
| 14.03.07 | Дт 60 Кт 51 | 87900 |  | Погашена задолженность перед поставщиками  (НДС к возмещению 15900) |
| 15.03.07 | Дт 10 Кт 60 | 43400 | 7000 | Поступили от поставщиков материалы |
|  | Дт 19 Кт 60 | 8680 |  | НДС |
| 20.03.07 | Дт 60 Кт 50 | 8568 |  | Предоплата услуг производственного характера |
| 26.03.07 | Дт 10 Кт 60 | 44800 | 7000 | Поступили от поставщиков материалы |
|  | Дт 19 Кт 60 | 8960 |  | НДС |
| 29.03.07 | Дт 60 Кт 51 | 105840 |  | Погашена задолженность перед поставщиками  (НДС к возмещению 17640) |
| 29.03.07 | Дт 20 Кт 60 | 6800 | - | Услуги производственного характера |
|  | Дт 19 Кт 60 | 1428 |  | НДС (к возмещению 1428) |
|  |  | 340 |  | Остаток на конец месяца (по дебету) |

На услуги производственного характера (аргонная сварка) составлен акт выполненных работ от 29.03.07 г. В счете подрядчика (ООО «Спектр») указана только общая сумма оплаты, счет-фактура не предоставлена.

На основании имеющихся данных можно сделать вывод, что организация не соблюдает правил бухгалтерского учета по оценке запасов и по учету выпуска продукции, определенные учетной политикой.

А именно, себестоимость израсходованных материалов, отраженная на счетах бухгалтерского учета, определена не по методу ЛИФО.

Согласно п.77 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 г. № 119н) указано, что списание (отпуск) материалов по способу ЛИФО оценивается по себестоимости последних приобретенных материалов.

Находящиеся в запасе (на складе) материалы на конец месяца оцениваются по фактической себестоимости ранних по времени приобретения материалов. Приведенные данные свидетельствуют, что организация применяла для определения себестоимости израсходованных материалов не себестоимость закупленных материалов, а себестоимость остатка материалов на начало месяца, хотя уже 04.03. 2007 г. была получена первая партия материалов и расход за 05.03.2007 г. должен быть оценен по себестоимости этой партии. В таблице 1 приведен расчет фактической себестоимости израсходованных материалов по методу ЛИФО по данным аудиторской проверки.

Таблица 7 - Расчет фактической себестоимости израсходованных материалов по методу ЛИФО по данным аудиторской проверки

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | Сумма, тыс. руб. | Кол-во, ед. | Цена за ед. |
| Остаток на начало месяца | 27260 | 4700 | 5-80 |
| Приход: 04.03.07 | 42000 | 7000 | 6-00 |
| 15.03.07 | 43400 | 7000 | 6-20 |
| 26.03.07 | 44800 | 7000 | 6-40 |
| Расход: 05.03.07 | 21000=(3500\*6) | 3500 |  |
| 12.03.07 | 22160=(3500\*6)+(200\*5-80) | 3700 |  |
| 19.03.07 | 22940=(3700\*6-20) | 3700 |  |
| 22.03.07 | 23940=(3300\*6-20)+(600\*5-80) | 3900 |  |
| 27.03.07 | 19200=(3000\*6-40) | 3000 |  |
| Остаток на конец месяца | 48220 | 7900 |  |

Из-за неправильного определения фактической себестоимости израсходованных материалов искажена себестоимость готовой продукции, а, следовательно, и финансовый результат организации, и налог на прибыль. Данные об отклонении фактической себестоимости израсходованных материалов представлены в таблице 8.

Таблица 8 - Данные о фактической себестоимости израсходованных материалов

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Дата | Отражено в бух. учете | По данным проверки | Отклонения |
| 05.03.07 | 20300 | 21000 | +700 |
| 12.03.07 | 21960 | 22160 | +200 |
| 19.03.07 | 22200 | 22940 | +740 |
| 22.03.07 | 24020 | 23940 | -80 |
| 27.03.07 | 18600 | 19200 | +600 |
| Итого: | 107080 | 109240 | +2160 |

2. В нарушение п.1 ст. 170 НК РФ организация приняла к возмещению НДС в сумме 1428 руб., который не выделен в счете-фактуре ООО «Спектр».

Организация не имела права на основании п.1 ст.170 НК РФ без счета-фактуры выделят НДС по стоимости услуг производственного характера в сумме 1428 руб., выполненных ООО «Спектр» (акт выполненных работ от 29.03.07 г.).

В соответствии со ст. 54 НК РФ рекомендует представить уточненную налоговую отчетность по НДС и налогу на прибыль.

3. Требует уточнения учетная политика организации по учету выпуска продукции, а именно, поскольку готовая продукция и незавершенное производство оцениваются по нормативной (плановой) себестоимости, то согласно действующему Плану счетов рекомендуем вести учет выпуска с применением счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

Оценка готовой продукции и незавершенного производства по нормативной (плановой) себестоимости предполагает применение счета 40 «Выпуск готовой продукции (работ, услуг)» в соответствии с действующим Планом счетов, а организация не указала этот аспект в своей учетной политике и применяет традиционную схему учета выпуска продукции без применения счета 40.

На основании полученных показателей можно сказать, что коэффициент рентабельности по выручке приемлем только на начало года, коэффициент абсолютной ликвидности соответствует нормальному значению только на начало года, а коэффициент промежуточного покрытия меньше указанных нормальных значений, как на начало, так и на конец года, таким образом можно сказать, что финансовое состояние предприятия неудовлетворительное.

Из проделанной работы можно сделать следующие выводы:

- на аудируемом предприятии слабая система внутреннего контроля;

- очень низкий уровень профессионального качества главного бухгалтера.

Следовательно можно дать такие рекомендации:

- на предприятии надо повышать систему внутреннего контроля,

- переводить бухгалтерский учет на ПЭВМ, вследствие этого все участки учета будут механизированы, что обеспечит четкость системы внутреннего контроля организации;

- повышать профессиональный уровень бухгалтера организации;

- уточнить учетную политику организации по учету выпуска продукции.

**Заключение**

В курсовом проекте мы попытались раскрыть две разные темы дисциплины «Аудит»:

- Аудиторские доказательства и процедуры;

- Аудит затрат на производство продукции.

При подготовке программы аудита оценивалась система внутреннего контроля экономического субъекта с точки зрения надежности, качества и степени доверия с использованием процедуры тестирования.

На основании протокола выявленных в ходе аудиторской проверки нарушений и ошибок, был составлен отчет с указанием ошибок и возможными вариантами исправления нарушений.

При проверке затрат на производство продукции мы попытались выявить нарушения на предприятии ОАО «Восток».

Была дана характеристика предприятия и проведен анализ основных показателей ее бухгалтерской отчетности. Увеличилась общая стоимость имущества предприятия. Увеличение кредиторской задолженности следует оценить положительно. Это свидетельствует о снижении финансовой зависимости от внешних кредиторов. Величина дебиторской задолженности увеличилась, что свидетельствует о повышении финансовой зависимости рассматриваемого предприятия от расчетов с покупателями. Финансовое состояние предприятия можно оценить как неудовлетворительное.

Анализируя финансовое состояние предприятия можно сказать, что коэффициент рентабельности по выручке приемлем только на начало года, коэффициент абсолютной ликвидности соответствует нормальному значению только на начало года, а коэффициент промежуточного покрытия меньше указанных нормальных значений, как на начало, так и на конец года, таким образом можно сказать, что финансовое состояние предприятия неудовлетворительное.

Из проделанной работы можно сделать следующие выводы:

- на аудируемом предприятии слабая система внутреннего контроля;

- очень низкий уровень профессионального качества главного бухгалтера.

Следовательно можно дать такие рекомендации:

- на предприятии надо повышать систему внутреннего контроля,

- переводить бухгалтерский учет на ПЭВМ, вследствие этого все участки учета будут механизированы, что обеспечит четкость системы внутреннего контроля организации;

- повышать профессиональный уровень бухгалтера организации;

- уточнить учетную политику организации по учету выпуска продукции.

В курсовом проекте были раскрыты основы аудита затрат на производство продукции и их использования в соответствии с системой внутреннего контроля качества. При аудите затрат на производство продукции было сделано следующее:

1. Описаны цели и основные задачи аудиторской проверки, перечень типовых ошибок, допускаемых в бухгалтерском учете подлежащих аудиторской проверке вопросов;

2. Дана характеристика аудируемого предприятия и анализ показателей финансовой отчетности;

3. Составлен план и программа аудиторской проверки затрат на производство продукции, содержащей перечень аудиторских процедур в соответствии с намеченными вопросами поверки;

4. Оформлен протокол выявленных в ходе аудиторской проверки нарушений, расчет последствий этих ошибок в бухгалтерском учете и налогообложении;

5. В итоге был составлен отчет о выявленных нарушениях и ошибках, а также были даны рекомендации для их устранения.

В качестве источников информации были использованы формы бухгалтерской (финансовой) отчетности, приказ об учетной политике, первичные документы и учетные регистры, а также нормативные документы.

**Список использованной литературы**

1. Стандарт аудиторской деятельности №5 «Аудиторские доказательства».

2. Гражданский кодекс РФ, часть вторая от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ ( в ред. от 26 марта 2003 г. № 37- ФЗ).

3. Налоговый кодекс РФ, часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117- ФЗ (в ред. от 7 июля 2003 г. № 110 – ФЗ).

4. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» № 119 – ФЗ от 7 августа 2001 г.

5. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 2006 г. № 129-ФЗ (в ред. от 30 июня 2003 г. № 86 –ФЗ).

6. ПБУ 10/99: «Расходы организации». Положение по бухгалтерскому учету. Утв. Приказом МФ РФ от 6 мая 1999г. № 33н.

7. Методические указания по выполнению курсового проекта и контрольной работы и подготовки к итоговой проверке знаний по дисциплине «Аудит», Мясникова Л.В., 2006 г.

8.Андреев В.Д., Томских С.А., Черемшанов С.В. Практикум по аудиту.- М.: Финансы и статистика, 2006.-592с.

9. Аудит: Учебник для вузов / Под ред. В.И. Подольского. 5-е изд., перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ-ДАНА,2006.- 494с.

10. Аудит: Учебное пособие / Богатая И.Н., Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. – 3-е изд., перераб. И доп. – М.: ОАО «Московские учебники»; Ростов н/Д: Феникс,2005.-475с.

11. Аудит. Под ред. В.В. Скобара. – М.: Просвещение, 2005.-479с.

12. Василевич А.В., Ширкина Н.Н. «Сборник задач по аудиту». – М.: Финансы и статистика, 2002.

13. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит: учебник.- М.: ИНФРА-М, 2006.-368с.

14. Подольский В.И. Задачник по аудиту.- М.: Издательский центр «Академия», 2005.- 240с.

15. Практический аудит: Учебное пособие/ Под ред. Н.Д. Бровкиной, М.В. Мельник.- М.: ИНФРА-М, 2006.- 205с.

16. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. – М.:ИНФРА – М,2003.- 352с.