Содержание

Введение

Глава 1. Основные аспекты проведения аудита издержек обращения

1.1 Законодательная база и основные категории

1.2 Классификация аудита

1.3 Основные этапы проведения аудита

Глава 2. Практический пример аудита издержек обращения ОАО «Фотон»

2.1 Общая характеристика ОАО «Фотон»

2.2 Процедура аудита издержек обращения в ОАО «Фотон»

2.3 Выявленные проблемы и пути их решения

Глава 3. Способы улучшения процедуры проведения аудита издержек обращения

Заключение

Список использованной литературы

Приложения

Введение

Перед большинством коммерческих организаций стоит задача увеличения прибыли от продаж. Этой цели можно достичь путем наращивания объемов продаж, за счет повышения цен реализации, а также за счет снижения себестоимости продукции, работ, услуг. Возможности наращивания объемов производства и продаж ограничены конъюнктурой рынка. В этих условиях увеличение прибыли может быть достигнуто лишь за счет снижения себестоимости продукции, работ, услуг (издержек обращения).

Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также включает другие затраты на производство и реализацию.

Себестоимость продукции, работ, услуг — это важный финансовый инструмент. На базе себестоимости исчисляются показатели прибыли и рентабельности.

Полный и своевременный учет издержек обращения позволяет своевременно отражать затраты и контролировать ход выполнения плана по издержкам обращения, расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Он способствует строжайшему соблюдению сметно-финансовой дисциплины и режима экономии, внедрению и управлению хозяйственным расчетом.

Аудиторская проверка издержек обращения является одним из наиболее трудоемких процессов в аудиторской деятельности, требует большой сосредоточенности, знаний нормативных и инструктивных материалов с последующими изменениями, а также особенностей правильного исчисления издержек обращения в отдельных видах хозяйственной деятельности организации.

Задачей аудита является проверка обоснованности формирования и правильности учета издержек обращения, от которых в конечном итоге зависит уровень достоверности конечного финансового результата от реализации приобретенных ранее товаров.

Актуальность данной темы обусловлена тем, что издержки обращения являются одним из обобщающих показателей интенсификации и эффективности потребления ресурсов. От их размера и степени изменения зависит прибыльность деятельности организаций.

Целью написания данной курсовой работы является углубление и расширение теоретических знаний в области аудита издержек обращения торгового предприятия, рассмотрение методики проведения аудита издержек обращения, выявление ошибок в учете издержек обращения и предоставление рекомендаций по их устранению.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

- изучить порядок нормативно-правового регулирования аудита издержек обращения;

- представить план проведения аудита издержек обращения;

- проанализировать порядок организации аудита издержек обращения;

- изучить методику оформления результатов проверки по учету издержек обращения на торговом предприятии.

- выработать рекомендации по совершенствованию учета и контроля издержек обращения в исследуемой организации.

Объектом исследования, данной курсовой работы, является открытое акционерное общество «Фотон».

Предмет исследования – аудит расходов открытого акционерного общества «Фотон».

Глава 1 Основные аспекты проведения аудита издержек обращения

1.1 Законодательная база и основные категории

В России начало аудиторской деятельности можно датировать подписанием Президентом РФ Указа № 2263 от 22.12.1993 г. "Об аудиторской деятельности в Российской Федерации". Данным Указом были утверждены Временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации. Следующим основополагающим документом по аудиторской деятельности стал федеральный закон № 119-ФЗ от 7.08.2001 г. "Об аудиторской деятельности" и как следствие Указ от 22.12.1993 г. № 2263 утратил силу.

В настоящее время система нормативного регулирования состоит из шести уровней. Эти уровни условно можно разделить на два вида:

* Государственные уровни регулирования:
  + - ФЗ № 307-ФЗ от 30.12.2008 г. "Об аудиторской деятельности";
    - законодательные и под законодательные нормативные акты;
    - федеральные правила (стандарты);
    - нормативные акты министерств и ведомств;
* Не государственные уровни регулирования:
  + - правила (стандарты) аудиторской деятельности профессиональных аудиторских объединений;
    - внутрифирменные стандарты аудита.

Основным документом, регулирующим, аудиторскую деятельность в РФ является Федеральный закон от 30 декабря 2008 г. № 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности". В федеральном законе дано понятие как аудита так и аудиторской деятельности, сформулирована цель и задачи. Также в законе перечислены сопутствующие услуги, которые имеют право оказывать аудиторские организации и аудиторы. Законом установлены требования к аудиторам и аудиторским организациям, определены экономические субъекты, для которых аудит является обязательным, установлена ответственность за нарушение законодательства Российской Федерации об аудите.

В ст. 1 Закона № 307-ФЗ установлено, что аудиторская деятельность - это предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей.

Аудит – независимая экспертиза финансовой (бухгалтерской) отчетности предприятия на основе проверки соблюдения порядка ведения бухгалтерского учета, соответствия хозяйственных и финансовых операций законодательству РФ, полноты и точности отражения в финансовой отчетности деятельности предприятия.

В федеральном законе № 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" предлагается материал о стандартах аудиторской деятельности. Согласно ст.9 стандарты аудиторской деятельности – единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, оформлению и оценке качества аудита и сопутствующих ему услуг, а также требования к подготовке аудитора и оценке их квалификации.

В настоящий момент разработаны и утверждены 34 федеральных стандарта аудиторской деятельности. В основном российские стандарты разрабатываются на основе международных. Федеральные стандарты имеют обязательный характер для аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов и проверяемых экономических субъектов, если не оговорено что какое-то положение носит рекомендательный характер.

Целью аудиторской деятельности является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Задачи аудита при проверке издержек обращения предполагают выполнение следующих контрольных действий:

- за соответствием документального оформления и отражения в учете операций связанных с издержками обращения действующему законодательству;

- за законностью организации синтетического и аналитического учета операций по издержкам обращения;

- за подтверждением достоверности показателей в бухгалтерской отчетности организации;

- за правильностью включения в издержки обращения отдельных видов затрат;

- за обоснованностью, целесообразностью и правомерностью включения в затраты, оплаты труда, амортизации, отчислений на социальные нужды, косвенных расходов и т.д.;

- за правильностью разграничения расходов по отчетным периодам.

Основными источниками информации, необходимыми для аудиторской проверки издержек обращения, служат первичные документы по учету издержек обращения, анализ и карточка счета 44, Главная книга; баланс (ф. № 1); отчет о прибылях и убытках (ф. № 2).

Нормативные документы, регулирующие порядок организации бухгалтерского учета операций с основными средствами и нематериальными активами:

- Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ;

- Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» 1/2008, утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 06.10.2008г. № 106н.;

- Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» 10/99, утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 г. № 24н. в редакции от 30.03.2001г;

- План счетов б/у и Инструкция по его применению. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н;

- 25 глава Налогового Кодекса Российской Федерации.

1.2 Классификация аудита

Значение применяемых аналитических процедур в процессе аудита издержек обращения в розничной торговле состоит в том, что они дают доказательства верности учета отдельных видов расходов и статей, позволяют дать оценку эффективности произведенных расходов как на дату составления отчетности, прошлые периоды, так и в обозримом будущем, а также помогают сконцентрировать внимание аудитора на наиболее важных моментах, на так называемых узких местах, что сокращает объем проверки, ее трудоемкость, сроки и стоимость.

Масштабы применения аналитических процедур зависят от ряда факторов:

* профиль организации и особенности ее функционирования;
* опыт работы с клиентом;
* наличие финансовой и нефинансовой информации, исследование которой дает в некоторых случаях более убедительные результаты, чем анализ только финансовых данных;
* надежность и достоверность различных форм информации;
* сопоставимость и независимость источников информации;
* трудоемкость и стоимость других методов проверки.

При оценке надежности аналитических процедур необходимо учитывать существенность статей отчетности и точность, с которой ожидаемые результаты аналитических процедур могут быть предсказаны. Например, ряд мелких затрат (канцелярские, на телефонные разговоры и др.) обычно не нуждаются в детализированной проверке, так как их сумма незначительна и риск фальсификации сравнительно мал.

Аналитические процедуры в процессе аудита издержек обращения используются на всех этапах аудита (при планировании аудита, в процессе проверки, на заключительной стадии аудита).

На стадии планирования аналитических процедур издержек обращения осуществляется анализ:

* бухгалтерской отчетности прошлых периодов;
* прогнозной и сметной бухгалтерской отчетности;
* внутренней управленческой отчетности;
* сведений о влиянии внешних факторов (например, снижении спроса, вызвавшем изменение структуры товарооборота и, как следствие, уровня издержек обращения);
* информации о воздействии внутренних факторов (например, приобретение основных средств, открытие новых торговых точек, увеличение численности персонала, что влияет на изменение соответствующих видов издержек обращения);
* отраслевых статистических данных;
* нефинансовой информации (например, количественных показателей объема реализации, численности работников, размера торговой площади, количества магазинов в составе холдинга).

Главной целью использования аналитических процедур на этой стадии является привлечение внимания аудитора к тем показателям расходов, по которым наблюдается отклонение от базовых величин и которые являются наиболее существенными.

В процессе планирования аудита издержек обращения на предприятиях розничной торговли необходимо поставить следующие задачи.

1. Определение сущности и содержания деловой активности аудируемой организации. Здесь оцениваются изменения, произошедшие за отчетный период. Если аудит проводится не впервые, то сравниваются учетные и отчетные данные текущего года с уже проверенной информацией прошлых лет.

Например, факторами, которые могут вызвать изменение издержек обращения в розничной торговле, являются:

* увеличение объемов деятельности организации и, как следствие, - увеличение запасов;
* рост товарных запасов вследствие их нерентабельности;
* изменение способа доставки товаров;
* изменение структуры источников финансирования и т.п.

2. Определение зон возможных ошибок в учете издержек обращения. Для этого производится анализ структуры и динамики издержек обращения, списанных на реализованные товары и отраженных в общей сумме в Отчете о прибылях и убытках (форма N 2), и по статьям Отчета о расходах на продажу (форма N 5). Существенные неожиданные разницы могут быть следствием преднамеренных и непреднамеренных ошибок в учете и отчетности.

Если сумма необычных колебаний велика, то аудитор должен установить, является ли это следствием воздействия нормальных экономических явлений (рост цен на услуги или снижение спроса на товары данной организации вызвали увеличение уровня издержек обращения и т.п.) или ошибкой (завышение суммы расходов вследствие неправомерного отнесения расходов на издержки обращения).

3. Сокращение детализированного тестирования. Если в ходе использования аналитических процедур на стадии планирования не обнаруживается необычных колебаний, то возможность существенных ошибок в учете расходов можно считать минимальной. Следовательно, аудитор может сократить дальнейшее детальное тестирование по проанализированным объектам, что экономит его время и материальные затраты.

1.3 Основные этапы проведения аудита

На подготовительном этапе аудитор знакомится с внешними и внутренними факторами, влияющими на хозяйственную деятельность экономического субъекта. Далее он изучает организационно - управленческую структуру экономического субъекта, виды его деятельности, структуру капитала и курс акций, технологические особенности, СВК (систему внутреннего контроля), уровень рентабельности, порядок распределения прибыли, формирование фонда оплаты труда.

Форма и содержание рабочих документов предварительного планирования могут быть разработаны аудиторской фирмой самостоятельно.

Результатом подготовительного этапа, прежде всего, является оценка возможности проведения аудита экономического субъекта и ориентировочная оценка объема и стоимости работ.

Если аудиторская фирма считает возможным проведения аудита, то составляется письмо - обязательство о согласии и отправляется экономическому субъекту.

Письма об аудиторском задании готовятся аудиторской организацией согласно Международному стандарту аудита МСА 210.

Форма и содержание письма – обязательства определяются необходимостью включения в него ряда обязательных указаний и дополнительных сведений в соответствии с особенностями предстоящей проверки и пожеланиями экономического субъекта об оказании сопутствующих аудиту услуг.

После согласия клиента с доводами письма - обязательства формируется группа аудиторов для проведения проверки и с экономическим субъектом заключается договор.

П. 2 ст. 779 ГК РФ четко определяет, что аудиторские услуги оказываются в рамках договора возмездного оказания услуг.

Существенными условиями подобного договора являются: предмет договора, порядок и сроки уплаты.

Договор на аудиторскую проверку может быть разовым (на проверку года) или иметь долгосрочный характер (ежегодные проверки в течение срока действия лицензии аудитора).

В соответствии со стандартом №3 «Планирование аудита», результаты планирования оформляются в виде двух документов: плана и программы аудита.

Общий план служит руководством в осуществлении программы аудита и составляется на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности СВК и рисков аудита. В процессе аудиторской проверки при необходимости возможна корректировка отдельных положений общего плана. Вносимые в план изменения, а также причины их возникновения аудитором подробно документируются. В общем плане предусматриваются сроки проведения аудита, подготовка отчета (письменная информация руководству экономического субъекта) и аудиторского заключения. В процессе планирования аудитор должен учесть трудозатраты, уровень существенности, произведенные оценки рисков аудита. В случае решения провести выборочный аудит исполнитель формирует аудиторскую выборку.

План должен быть подписан руководителем аудиторской организации и руководителем аудиторской группы, проводящей проверку экономического субъекта.

Программа аудита является развитием общего плана аудита. Она должна содержать подробную информацию о видах аудиторских процедур, их документировании и служить подробной инструкцией для членов аудиторской группы.

Аудиторские процедуры включают в себя детальную проверку верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам и представляют собой перечень действий аудитора для таких проверок. Для процедур по существу аудитор определяет, какие именно разделы бухгалтерского учета он будет проверять, и составляет программу аудита по каждому разделу учета.

Выводы аудитора по каждому разделу аудиторской программы, документально отраженные в рабочих документах, являются фактическим материалом для составления аудиторского отчета (письменная информация руководству экономического субъекта) и аудиторского заключения. Они служат основанием для формирования объективного мнения аудитора о бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Программа аудита должна быть подписана руководителем аудиторской организации и руководителем аудиторской группы, проводящей проверку экономического субъекта.

Оформив результаты планирования в виде плана и программы, аудиторы приступают к осуществлению проверки.

Для обоснованности своего мнения о достоверности бухгалтерской отчетности аудитор должен получить достаточные для этого аудиторские доказательства (определены стандартом № 5 «Аудиторские доказательства») на основе аудиторских процедур.

Аудиторские доказательства - информация, собранная и проанализированная аудитором в ходе проверки.

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 информацию, полученную от третьей стороны в письменном виде.

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

Источниками информации при аудите издержек производства и обращения являются:

- Бухгалтерский баланс (форма №1), отчет о прибылях и убытках (форма №2);

- Приказ об учетной политике организации;

- Журнал-ордер №10 и ведомости №12-15 (при журнально-ордерном учете);

- Карточки и анализ счетов 20-29, 44, 91, 96, 97, 99 при автоматизированном учете;

- Акты о приемке выполненных работ (ремонтно-строительных работ по форме КС-2 и КС-3);

- Лимитно-заборные карты (форма М-8);

- Требования-накладные (форма М-11);

- Путевые листы (форма 3, 4-с,6);

- Табели учета использования рабочего времени (форма Т-12, Т-13);

- Расчетные ведомости (форма Т-51);

- Авансовые отчеты (форма АО-1);

- Документы, свидетельствующие о факте оказания услуг;

- Акты инвентаризации незавершенного производства;

- Расчеты бухгалтерии;

- Производственные планы, сметы, нормы и нормативы расхода сырья, материалов;

- Договоры подряда, оказания услуг.

Для сбора доказательств аудитором могут быть применены различные процедуры.

Процедура - определенный метод сбора доказательств как неотъемлемая часть соответствующего технологического процесса.

Рекомендуемые для проверки расходов организации аудиторские процедуры:

- инвентаризации (прием, позволяющий получить точную информацию об имуществе экономического субъекта и денежных обязательствах. При проведении инвентаризации в присутствии аудитора, он только наблюдают за ходом процесса, что помогает правильно оценить надежность системы бухгалтерского учета и действенность СВК);

- осмотр и обследование (например, производственных участков, технологических цепочек и т.д.);

- наблюдение (например, за технологическим процессом изготовления продукции);

-контрольные замеры (например, фактического объема израсходованных материалов);

- технологический контроль (например, осуществление контрольной операции),

- лабораторный контроль (например, соответствия свойств израсходованных материалов установленным нормам, требованиям);

- аналитические процедуры (например, сравнение отраженных в учете расходов, рентабельности с плановым, нормативными, среднеотраслевыми данными, данными предыдущих периодов);

- опрос, подтверждение, (например, от третьего лица о фактически выполненных для проверяемого предприятия работах);

-просмотр документов, сравнение документов, пересчет арифметических расчетов бухгалтерии.

Аудиторская проверка должна сопровождаться обязательным документированием, т.е. отражением полученной информации в рабочей документации аудита.

Единые требования по подготовке рабочей документации аудита установлены федеральным стандартом № 2 «Документирование аудита».

К рабочей документации аудита относятся:

1. Планы и программы проведения аудита.

2. Описания применяемых аудиторами процедур и их результатов.

3. Объяснения, пояснения и заявления экономического субъекта.

4. Копии, в т.ч. фотокопии, документов экономического субъекта.

5.Описание системы внутреннего контроля и организации бухгалтерского учета экономического субъекта.

6. Аналитические документы аудиторской организации.

7. Другие документы.

Рабочая документация может быть создана аудиторской организацией, проводящей аудит, либо получена от экономического субъекта, в отношении которого проводится аудит или от других лиц. Состав, количество и содержание документов, входящих в рабочую документацию аудита, определяется аудиторами.

Рабочая документация считается собственностью аудиторской организации, проводившей аудит. Сведения, содержащиеся в рабочей документации, являются конфиденциальными и не подлежат разглашению аудиторской организацией. По окончании аудита рабочая документация подлежит сдаче для обязательного хранения в архиве аудиторской организации.

Во всех случаях обязательного аудита аудиторские организации должны подготовить и предоставить письменную информацию (отчет) аудитора руководству (собственникам) проверяемой организации по результатам проведения аудита. Письменная информация имеет цель довести до руководства проверяемой организации сведений о недостатках в учетных записях, бухгалтерском учете и СВК, которые могут привести к существенным ошибкам в бухгалтерской отчетности. Она может содержать конструктивные предложения по совершенствованию систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля проверяемой организации.

Стандарт аудиторской деятельности №22, разработанный с учетом международных стандартов аудита, устанавливает единые требования в отношении сообщения информации, полученной по результатам аудита бухгалтерской отчётности, руководству аудируемого лица и представителям собственника этого лица.

В письменной информации аудитора обязательно должны содержаться реквизиты аудиторской фирмы и проверяемой организации; основные сведения об аудиторской фирме и аудиторах, которые будут проводить проверку; перечень должностных лиц, ответственных за составление бухгалтерской отчетности юридического лица.

В письменной информации аудитора обязательно должно быть указано, какие из сделанных замечаний являются существенными, а какие - нет; влияют или нет перечисленные замечания и недостатки на выводы, содержащиеся в аудиторском заключении. В случае условно - положительного или отрицательного аудиторского заключения, либо отказа от выражения мнения, в письменной информации аудитора должна содержаться развернутая аргументация причин, приведшим к такому решению аудитора.

По согласованию с руководством проверяемой организации возможен и предварительный вариант письменной информации аудитора. В нем могут содержаться требования о внесении исправлений в данные бухгалтерского учета и о подготовке перечня уточнений к уже подготовленной бухгалтерской отчетности.

В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» № 119-ФЗ от 07.08.2001 г. аудитор, проведя аудиторскую проверку годовой бухгалтерской отчетности, обязан в установленный договором срок представить проверяемому экономическому субъекту аудиторское заключение.

Аудиторское заключение - это официальный документ, предназначенный для пользователей бухгалтерской отчетности проверяемого субъекта. Аудиторское заключение содержит выраженное установленным образом мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта и о соответствии порядка ведения им бухгалтерского учета законодательству РФ. Форма, содержание и порядок представления аудиторского заключения определены федеральными аудиторскими стандартами, такими как:

·«Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности»;

· «Применимость допущения непрерывности деятельности».

Мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта основывается на выводах и результатах, сформулированных в отчете и аналитической части заключения, и, в зависимости от этих выводов и результатов, подразделяется на:

* + - * Безусловно-положительное заключение составляется в том случае, когда аудитор уверен в том, что бухгалтерская отчетность проверяемого экономического субъекта не содержит существенных ошибок и все финансово-хозяйственные операции совершались без существенных отклонений от установленного порядка.
* Отрицательное заключение составляется тогда, когда аудитор уверен в том, что бухгалтерская отчетность проверяемого экономического субъекта недостоверна (не соответствует требованиям законодательных и нормативных актов РФ), поскольку содержит существенные ошибки либо отражает финансово-хозяйственные операции, осуществленные с существенными нарушениями установленного порядка.
* Условно-положительное заключение занимает промежуточное положение (бухгалтерская отчетность за исключением определенных обстоятельств во всех существенных аспектах отражает активы и пассивы предприятия на отчетную дату и финансовые результаты деятельности за отчетный период).
* Заключение с отказом от выражения мнения составляется в том случае, когда аудитор не может сформировать свое мнение о достоверности бухгалтерской отчетности.

Аудиторское заключение должно быть подписано уполномоченными лицами аудиторской фирмы в установленном ею порядке, составлено на русском языке, содержать стоимостные показатели, выраженные в рублях. К нему должна быть приложена бухгалтерская отчетность, в отношении которой проводится аудит. Исправления в аудиторском заключении не допускаются.

2. Практический пример аудита издержек обращения ОАО «Фотон»

2.1 Общая характеристика ОАО «Фотон»

ОАО "Фотон" (до декабря 1992г. - ЦМРО "Фотон") образовано в 1960-е годы, с января 1978г. находится по адресу: Фотон, а также имеет структурные подразделения (магазины запчастей) в шести районах области.

С первых дней существования основным видом деятельности предприятия является снабжение сельскохозяйственных предприятий области продукцией производственно-технического назначения, в том числе техникой, сельскохозяйственными, автомобильными и тракторными запчастями.

На базе предприятия создан сервисный центр по гарантийному и техническому обслуживанию техники.

В настоящее время помимо снабженческой деятельности, предприятие предоставляет в аренду складские и офисные помещения, оказывает услуги по переработке груза, транспортные услуги.

Организационную структуру ОАО «Фотон» можно определить как линейно-функциональную (Приложение 1).

Основные отделы:

- Отдел сбыта;

- Отдел снабжения;

- Транспортный отдел;

- Бухгалтерия.

Бухгалтерский и налоговый учет организации ведется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером, непосредственно подчиненным руководителю организации. Предприятие для учета использует единую журнально-ордерную форму счетоводства. Предприятие использует автоматизированную систему учета 1С «Бухгалтерия» с наличием локальной сети. Бухгалтерская отчетность составляется ежемесячно и предоставляется ежеквартально. Месячная бухгалтерская отчетность составляется регулярно и детализировано.

Основные показатели деятельности ОАО «Фотон» по данным бухгалтерской отчетности (Приложение 2,3) за 2008-2009 г. приведены в таблице 2.1.

Таблица 2.1.

Основные показатели деятельности ОАО «Фотон» за 2008-2009 гг.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2008 год | 2009 год | Изменение (+,-) |
| Среднегодовая стоимость основных фондов, тыс. руб. | 8288 | 9094 | 806 |
| Стоимость материально- производственных запасов, тыс. руб. | 39370 | 41192 | 1822 |
| Среднесписочная численность работающих, чел | 42 | 44 | 2 |
| Себестоимость реализованных товаров (работ, услуг), тыс. руб. | 99169 | 118426 | 19257 |
| Выручка от реализации товаров (работ, услуг), тыс. руб. | 164123 | 202138 | 38015 |
| Валовая прибыль , тыс. руб. | 41460 | 61250 | 19790 |
| Дебиторская задолженность, тыс. руб. | 15375 | 14051 | -1324 |
| Средняя заработная плата, тыс. руб. | 14 | 17 | 3 |
| Средняя величина торговой надбавки, % | 25 | 26 | 1 |
| Рентабельность продаж, % | 25,26 | 30,3 | 5,04 |

Анализируя работу ОАО «Фотон» за 2008-2009 годы можно сделать вывод, что все показатели имели положительную тенденцию. Среднегодовая стоимость основных средств в 2009 году повысилась с 8288 тыс. руб. до 9094 тыс. руб., т.е. на 806 тыс. руб. за счет приобретения нового оборудования и дополнительной площади складских помещений.

Возросли также выручка от реализации товаров, работ, услуг и балансовая прибыль соответственно за счет увеличения объемов продаж и номенклатуры товаров. Как следствие этого возросла рентабельность продаж с 25,26% - в 2009 году, до 30,3 % - в 2009 году, что на 5,04 % выше чем за аналогичный период 2008 года.

2.2 Процедура аудита издержек обращения в ОАО «Фотон»

Перейдем к рассмотрению порядка организации планирования аудиторской проверки издержек обращения в ОАО «Фотон». По результатам предварительного планирования ОАО «Фотон» заключило договор на оказание аудиторских услуг (Приложение 4).

В работе применена система критериев правильности бухгалтерской отчетности, приведенная в таблице 2.2.

Таблица 2.2.

Система критериев правильности бухгалтерской отчетности

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №/№ | Наименование критерия | Содержание |
| 1. | Критерий существования | Все затраты отражены в бухгалтерском балансе |
| 2. | Критерий возникновения | В отчетности отражены результаты операций по рас фактически имевшие место в отчетном периоде |
| 3. | Критерий полноты | А) все операции по расходам на продажу отражены в регистрах бухгалтерского учета;  Б) Все включенные в регистры статьи расходов на продажу в полном объеме перенесены в отчетность |
| 4. | Критерий оценки | А) Соответствие нормативным документам;  Б) Соответствие учетной политике. |
| 5. | Критерий точности | По расходам на продажу сделан арифметические расчеты и зафиксированы в правильном суммовом выражении. |

Аудиторская проверка планируется на основе достигнутого аудиторской организацией понимания деятельности экономического субъекта. Цель планирования - организовать эффективную и экономически оправданную проверку. На этапе планирования необходимо определить стратегию и тактику аудита, сроки его проведения; разработать общий план и программу аудита.

Работы по планированию аудиторской проверки в ОАО «Фотон» начнем с определения уровня существенности за 2009 год по данным бухгалтерской отчетности организации. Расчет приведен в таблице 2.3.

Таблица 2.3.

Расчет уровня существенности ОАО «Фотон» за 2009 год

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование базового показателя | Значение базового показателя бухгалтерской отчетности за 2009 год (тыс.руб.) | Доля  % | Значение, применяемое при нахождении уровня существенности за 2009 год (тыс.руб.) |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Балансовая прибыль | 61250 | 5 | 61250\* 5% = 3062,5 |
| Валовый объем реализации | 202138 | 2 | 202138 \* 2% = 4042,76 |
| Валюта баланса | 80363 | 2 | 80363\* 2% = 1607,26 |
| Общие затраты предприятия | 118426 | 2 | 118426 \* 2% = 2368,52 |
| Собственный капитал | 61375 | 10 | 61375 \* 10% = 6137,5 |
| Уровень существенности |  | - | 17218,54 |

Среднее арифметическое в столбце 4 составляет:

17218,54/5 = 3443,71 тыс.руб.

Наименьшее значение отличается от среднего на:

(3443,71 – 1607,26)/ 3443,71 \*100% = 53,33 %.

Наибольшее значение отличается от среднего на:

(6137,5-3443,71)/ 3443,71 \*100% = 78,22 %.

Поскольку наибольшее и наименьшее значения сильно отличаются от среднего, то рациональнее отбросить их при расчете среднего арифметического значения.

Уточненное среднее арифметическое составит:

(3062,5+ 4042,76+ 2368,52) / 3 = 3157,93 тыс.руб.

Полученную величину допустимо округлить до 3000 тыс. руб. и использовать данный количественный показатель в качестве значения уровня существенности. Различие между значением уровня существенности до и после округления находится в пределах 20 % согласно Правила (стандарта) аудиторской деятельности № 4 «Существенность в аудите».

Исчисленный уровень существенности ОАО «Фотон» означает предельно допустимую ошибку в бухгалтерской отчетности, которая не введет пользователя отчетности в заблуждение относительно полученной информации.

Аудиторская организация при выполнении вышеуказанных работ должна руководствоваться правилами (стандартами) аудиторской деятельности "Понимание деятельности экономического субъекта" и "Планирование аудита". В последнем п. 2.2 предусмотрено, что планирование, являясь начальным этапом проведения аудита, состоит в разработке аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита (таблица 2.4.), а также в разработке аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации (Приложение 5).

# 

# Таблица 2.4.

# Общий план аудита издержек обращения ОАО «Фотон»

|  |  |
| --- | --- |
| Аудируемое лицо: | ОАО «Фотон» |
| Аудиторская фирма: | ООО «Фирма «Фотон» |
| Период проверки: | с 01.01.2009 по 31.12.2009 г |
| Срок проверки: | с 01.02.2010 по 12.02 2010 г. |
| Планируемый уровень существенности: | 3000 тыс.руб. |
| Состав аудиторской группы: | Медведев Д.В., Зыкина Н.Ю., Пугачева А.Б., |
| Ведущий аудитор: | Медведев Д.В., аттестат № 159 |
| Аудитор  Ассистент аудитора  Количество человеко-часов | Зыкина Н.Ю., аттестат № 1416  Пугачева А.Б.  240 |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Сроки | Человеко-час | Исполнитель |
| 1 | Заключение договора об оказании аудиторских услуг | 27.12.2009 | 4 | Медведев Д.В. |
| 2 | Составление и направление запроса о предоставлении клиентом необходимой информации. | 27.12.2009 | 4 | Медведев Д.В. |
| 3 | Оценка системы бухгалтерского учета, системы внутреннего контроля, системы компьютерной обработки информации клиента.Уточнение программы проверки. | 28.12.2009 | 4 | Медведев Д.В. |
| 4 | Проверка учредительных документов. Учет расчетов с учредителями. Формирование уставного капитала. Наличие филиалов и рабочих мест. (Обособленных подразделений.) | 28.12.2009 | 4 | Медведев Д.В. |
| 5 | Проверка Учетной политики предприятия. | 01.02.2010-02.02.2010 | 16 | Медведев Д.В. |
| 6 | Оценка Договоров. | 01.02.2010-02.02.2010 | 32 | Зыкина Н.Ю.  Пугачева А.Б. |
| 7 | Общая оценка организации, достоверности расчетов по заработной плате | 03.02.2010-  04.02.2010 | 48 | Медведев Д.В.  Зыкина Н.Ю.  Пугачева А.Б. |
| 8 | Общая оценка организации, достоверности учета амортизации основных средств, материальных расходов, расходов на продажу, расчетов по налогам и сборам, командировочным и представительским расходам. | 05.02.2010; 08.02.2010 | 48 | Медведев Д.В.  Зыкина Н.Ю.  Пугачева А.Б. |
| 9 | Проверка правильности документального оформления хозяйственных операций | 09.02.2010 | 24 | Медведев Д.В.  Зыкина Н.Ю.  Пугачева А.Б. |
| 10 | Ведение синтетического и аналитического учета расходов на продажу обращения (применение счета 44, и соблюдение принципов формирования финансовых результатов) | 10.02.2010 | 16 | Зыкина Н.Ю.  Пугачева А.Б. |
| 11 | Подготовка письменной информации (отчета) руководству экономического субъекта (отчета) по результатам аудита | 11.02.2010 | 16 | Зыкина Н.Ю.  Пугачева А.Б. |
| 12 | Подготовка аудиторского заключения по результатам аудита | 11.02.2010 | 8 | Медведев Д.В. |
| 13 | Сдача заключения | 12.02.2010 | 16 | Медведев Д.В.  Зыкина Н.Ю. |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Руководитель аудиторской проверки |  | Д.В. Медведев |
| Руководитель аудиторской фирмы |  | И.Ф. Тосунов |

26.12.2009г.

Цель работы бухгалтерии ОАО «Фотон» – обеспечение эффективного функционирования и непрерывного развития фирменной системы бухгалтерского учета, системы налогообложения, получение полной, достоверной и качественной финансовой отчетности организации.

Должностная инструкция главного бухгалтера ОАО «Фотон» приведена в Приложении 6.

Схема документооборота в ОАО «Фотон» по состоянию на 01.01.2010 г. разработана не на всех участках учета. Руководителем поставлена задача перед главным бухгалтером до 31.05.2010 года разработать и утвердить схему документооборота по всем участкам бухгалтерского учета.

Учетная политика по бухгалтерскому учету в ОАО «Фотон» главным бухгалтером формируется ежегодно. При формировании учетной политики определяет в ней лишь те способы ведения бухгалтерского учета, которые не являются очевидными.

ОАО «Фотон» в своей деятельности использует Единый план счетов финансово-хозяйственной деятельности. При этом рабочий план счетов утвержден Приказом по учетной политике по предприятию.

В соответствии с п. 1 ст. 9 Закона о бухгалтерском учете все хозяйственные операции в бухгалтерском учете ОАО «Фотон» оформляются оправдательными первичными документами.

В соответствии с пп. 1, 2 ст. 12 Федерального закона "О бухгалтерском учете" организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств в соответствии с требованиями Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Инвентаризации в ОАО «Фотон» подвергаются объекты учета и контроля, как принадлежащие и не принадлежащие организации, но числящиеся в учете.

План инвентаризации ОАО «Фотон» приведен в таблице 2.4.

Таблица 2.4.

План инвентаризации ОАО «Фотон»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Вид имущества или обязательств | Периодичность инвентаризации (дата) | Способ инвентаризации | Ответствен-  ное лицо | Отчетные документы |
| Основные средства | Один раз в 3 года | пересчет | Гл. бухгалтер | Инвентаризационная опись основных средств (Форма № ИНВ–1), |
| Товарно-материальные ценности, вложений во внеоборотные активы, нематериальные активы, | 01.10.2009 | пересчет | Гл. бухгалтер | Инвентаризационная опись товарно- материальных ценностей (Форма № ИНВ- 3)  Инвентаризационная опись НМА (Форма № ИНВ –1а) |
| Денежные средства, денежные документы и бланки строгой отчетности | 31.12.2009 | пересчет | Гл. бухгалтер | Акт инвентаризации наличных денежных средств (Форма № ИНВ-15) |
| Финансовые вложения, расчеты, расходы будущих периодов, резервы и т.д. | 31.12.2009 | Сверка расчетов | Гл. бухгалтер | Акт инвентаризации расчетов с покупателями, поставщиками и прочими дебиторами и кредиторами (Форма № ИНВ-17) |

Акты сверки расчетов с дебиторами и кредиторами обязательно составляются перед составлением годовой бухгалтерской отчетности, в течение года - по мере необходимости, а также в соответствии с условиями договоров.

На систему учета ОАО «Фотон» отрицательно влияет следующий фактор: инвентаризация перед составлением годовой бухгалтерской отчетности проведена не в полном объеме.

Для сбора общих данных и оценки системы внутреннего контроля учета издержек производства и обращения (расходов на продажу) ОАО «Фотон» составлен тест оценки системы внутреннего контроля для исследуемой организации по форме, представленной в Приложении 7.

Анкета предварительной оценки надежности системы внутреннего контроля ОАО «Фотон» приведена в таблице 2.5.

Оценка надежности системы внутреннего контроля в ОАО «Фотон» оценена как средняя.

Аудиторская проверка издержек обращения (расходов на продажу) в ОАО «Фотон» проводится выборочным методом. Аудиторскую проверку расходов на продажу в ОАО «Фотон» следует начать с анализа положений учетной политики.

Таблица 2.5.

Анкета предварительной оценки надежности системы внутреннего контроля ОАО «Фотон»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п.п. | Содержание вопроса | Вариант ответов | Ответ | Комментарий |
| 1. Система бухгалтерского учета ( методологические аспекты) | | | | |
| 1.1. | Наличие положения об учетной политике | Не разработано  2. Разработано | Разработано | высокая |
| 1.2. | Наличие приказа об учетной политике | 1.Не разработано  2. Разработано | Разработано | высокая |
| 1.3. | Соблюдение сроков утверждения учетной политики | 1.Соблюдаются  2. Не соблюдаются | Соблюдаются | высокая |
| 1.4. | Наличие рабочего плана счетов | 1.Не разработан  2. Составлен формально и не соответствует особенностям организации  3. Разработан и утвержден документально | Разработан и утвержден документально | высокая |
| 1.5 | Наличие положения о сроках и порядке проведения инвентаризации активов и обязательств | 1.Отсутствует  2. Раскрывает сроки и порядок проведения инвентаризации в отношении не всех активов и обязательств  3. Содержит в полном объеме информацию о сроках и порядке проведения инвентаризации | Содержит в полном объеме информацию о сроках и порядке проведения инвентаризации. Проведена не в полном объеме | низкая |
| 1.6. | Наличие графика документооборота | 1.Отсутствует  2. Разработан и утвержден документально | Разработан и утвержден документально ( не на всех участках учета) | средняя |
| 1.7. | Наличие фактов неправомерного внесения изменений в учетную политику | 1.Имеются  Не имеются | Не имеются | высокая |
| 1.8. | Соблюдение последовательности применения учетной политики | 1.Не соблюдается  2. Соблюдается | Соблюдается | высокая |
| 1.9. | Соответствие принятых элементов учетной политики требованиям действующего законодательства , в частности Федеральному закону от 21.11.1996 №129-ФЗ, ПБУ 1/2008 | 1.Не соответствует  2. Ряд позиций не отвечает политики требованиям действующего законодательства  3. Принятые элементы при формировании учетной политики соответствуют требованиям действующего законодательства | Ряд позиций не отвечает политики требованиям действующего законодательства | средняя |
| 1.10. | Степень полноты раскрытия способов ведения бухучета существенно влияющих на оценку показателей бухгалтерской отчетности | 1.Не раскрыты  2. Раскрыты не все способы  3.Раскрыты | Раскрыты не все способы | средняя |
| 1.11 | Реакция на изменения законодательной базы, регламентирующей порядок ведения бухгалтерского учета | 1.Изменения не отслеживаются  2. Изменения отслеживаются и оперативно принимаются необходимые меры | Изменения отслеживаются и оперативно принимаются необходимые меры | высокая |
| 1.12 | Соблюдение и контроль со стороны главного бухгалтера за обработкой данных, связанных с нетипичными операциями | 1.Не установлен  2. Установлен | Установлен | высокая |
| 1.13 | Соблюдение графика подготовки отчетности | 1.Не соблюдается, отчетность сдается с опозданием  2. Соблюдается, отчетность сдается в установленные сроки | Соблюдается, отчетность сдается в установленные сроки | высокая |
| 2. Система налогового учета ( организационно-технические и методологические аспекты) | | | | |
| 2.1. | Наличие положения по учетной (налоговой) политике | 1.Не разработано  2. Разработано | Разработано | высокая |
| 2.2. | Наличие приказа руководителя по учетной(налоговой) политике | 1.Отсутствует  2. Имеется | Имеется | высокая |
| 2.3. | Ведение налогового учета | Налоговая база определяется по данным бухгалтерского учета  2.Самостоятельная система | Самостоятельная система | высокая |
| 2.4. | Форма регистров налогового учета | 1.Буажные  2. Электронные | Электронные | высокая |
| 2.5. | Соответствие элементов налоговой учетной политики требованиям действующего законодательства | 1.Не соответствуют  2. Ряд позиций не отвечает политики требованиям действующего законодательства  3. Соответствуют | Ряд позиций не отвечает политики требованиям действующего законодательства | средняя |
| 2.6. | Полнота раскрытия основных способов ведения налогового учета | 1.Не раскрыты  2. Раскрыты не все существенные способы ведения налогового учета  3.Раскрыты | Раскрыты не все существенные способы ведения налогового учета | средняя |
| 2.7. | Соблюдение установленных сроков расчетов по налогам и сборам | 1.Не соблюдаются  2. Соблюдаются | Соблюдаются | высокая |
| 2.8. | Реакция на изменения законодательной базы, регламентирующей порядок ведения налогового учета | 1. Не отслеживаются  2. Отслеживаются и оперативно принимаются необходимые меры | Отслеживаются и оперативно принимаются необходимые меры | высокая |

Оценка учетной политики ОАО «Фотон» в части организации бухгалтерского учета расходов на продажу приведен в таблице 2.6.

По результатам проведения аудита соответствия положений учетной политики ОАО «Фотон» нормативным актам выявлено, что учетная политика экономического субъекта на 89% соответствует действующим требованиям законодательства.

В результате проведенного анализа положений учетной политики ОАО «Фотон» было выявлено, что организация проведения инвентаризаций в ней отражена не в полном объеме.

Таблица 2.6.

Рабочий документ аудитора сформирован на основе внутрифирменного стандарта.

Наименование проверяемой организации: ОАО «Фотон»

Аудируемый период: 01.01.2009 - 31.12.2009

Аудит соответствия положений учетной политики аудируемого субъекта нормативным актам

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Элементы учетной политики | Способы организации и ведения бухгалтерского учета | Обоснование | Оценка |
| Организация бухгалтерского учета | Учреждение бухгалтерской службы, возглавляемой главным бухгалтером | п.2 ст.6 Федерального закона от 21.11.1996 N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" | 5 |
| Рабочий план счетов бухгалтерского учета | Разработан на основании типового Плана счетов с учетом видов деятельности | п.2 ст.6 Закона N 129-ФЗ | 5 |
| Форма бухгалтерского учета | Компьютерная технология обработки учетной информации | ст.10 Закона N 129-ФЗ | 5 |
| Проведение инвентаризации имущества и обязательств | Порядок и сроки определяются руководителем организации, за исключением случаев, когда проведение инвентаризации обязательно | ст.12 Закона N 129-ФЗ | 0 |
| Метод определения расходов | Метод начисления (по "отгрузке") | Федеральный закон от 14.06.1995 N 88-ФЗ ПБУ 9/99, | 5 |
| Способ признания расходов на продажу | Расходы на продажу в полном объеме по окончании отчетного периода списываются на счет 90 «Продажи» | П.9 ПБУ 10/99 | 5 |
| Способ учета затрат по заготовке и доставке товаров | Затраты по заготовке и доставке товаров до централизованных складов, производимые до момента их передачи в продажу, включаются в состав расходов на продажу и учитываются на счете 44 | Пункт 13 ПБУ 5/01 "Учет материально- производственных запасов" | 5 |
| Организация аналитического расходов на продажу | Для целей управления учет расходов на продажу организуется по статьям затрат | П.8 ПБУ 10/99 Методические рекомендации | 5 |
| Структура и способы списания расходов будущих периодов | Затраты, произведенные в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как расходы будущих периодов и подлежат списанию равномерно в течение периода, к которому они относятся | П. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденного Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н | 5 |

Источником информации являются следующие регистры и документы:

* оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 «Расходы на продажу»;
* Главная книга;
* Накладные, счета-фактуры;
* Акты выполненных работ;
* Договора;
* Другие первичные документы.

При проверке соответствия синтетического учета данным аналитического учета было установлено, что для ведения бухгалтерского учета в организации используется программный продукт 1С «Бухгалтерия». Учет расходов на продажу в автоматизированной системе организован на основе системы непрерывного учета. Каждая операция отражается в системе 1С «Бухгалтерия» один раз и автоматически находит отражение в Главной книге.

При проверке тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета расходов на продажу была проведена сверка данных главной книги ОАО «Фотон» за 2009 год и бухгалтерского баланса (форма №1). По результатам проверки можно сделать вывод, что показатели тождественны. Расхождений не выявлено.

В ходе проверки обнаружены ошибки в определении амортизации машин и оборудования. Норма амортизации рассчитана неверно, отчего сумма амортизации оказалась занижена. Результаты анализа приведены в таблице 2.7.

По данным анализа, приведенного в таблице 2.7, сумма начисленной амортизации в ОАО «Фотон» занижена на 17820 руб., так как по указанным объектам основных средств не верно определен срок полезного использования и как следствие занижена норма амортизации.

Таблица 2.7.

Перечень объектов основных средств ОАО «Фотон»

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № | Наименование объектов основных средств | Первоначальная стоимость | По нормативным актам | По данным бухгалтерского учета | Отклонение (годовая сумма) |
| 1 | Компьютер «Селерон-1700» | 12000 | От 2 до 3 лет максимальная норма 50% годовых, минимальная 33,3% | 12,5 | + 4260 |
| 2 | Принтер лазерный HP | 25000 | 25 | +5750 |
| 3 | Монитор Sony Trinitron 0,25 | 10000 | 12,5 | +3550 |
| 4 | Компьютер «Селерон-1700» | 12000 | 12,5 | +4260 |
| Итого: | |  |  |  | 17820 |

Необходимо провести исправления в бухгалтерском и налоговом учете основных средств в ОАО «Фотон», а так же внести исправления в программе 1С «Бухгалтерия».

Так как аудиторская проверка расходов на продажу проводится выборочным методом при проведении проверки необходимо выявить приоритетные направления проверки исходя из особенностей деятельности организации.

По результатам проверки правомерности списания расходов в уменьшение полученных доходов в соответствии с главой 25 НК РФ установлено, что в ОАО «Фотон» неправомерно- списываются в уменьшение полученных доходов затраты по следующим основаниям:

- первичные документы недооформлены, в актах выполненных работ на транспортные услуги не указывается какой груз доставлен. Номер товарно-транспортной накладной или счета-фактуры, в связи с чем не представляется возможным сделать вывод о правильности формирования фактической стоимости товаров и реальности расчета транспортных услуг на остаток товаров на конец месяца. Отсутствуют документы подтверждающие. что услуги выполнены для ОАО «Фотон»;

- в актах на оказанные услуги по аренде не указывается объект аренды, нет ссылки на договор;

- по лизинговым платежам не предоставлены расчеты;

- в отдельных случаях отсутствуют первичные документы, подтверждающие расходы в производственных целях.

По вышеуказанным причинам за 2009 год неправомерно списано на расходы, уменьшающие доходы в сумме 432,3 тыс. руб. (таблица 2.8).

При проведении налоговой проверки суммы расходов не подтвержденные первичными документами могут быть не приняты в целях уменьшения полученных доходов как экономически не обоснованные 9 п. 2. ст. 252 НК РФ). Рекомендуем дооформить первичные документы.

В ОАО «Фотон» частично списываются расходы на транспортировку приобретенных товаров. Эти расходы делятся между проданным в отчетном периоде товаром и остатком товарных запасов на конец отчетного периода. Остальные расходы, связанные с продажей товаров, относятся ОАО «Фотон» на себестоимость продаж в полном объеме. В результате проверки замечаний не выявлено.

Таблица 2.8.

Рабочий документ аудитора « Проверки правомерности списания расходов в уменьшение полученных доходов»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование документа | № документа | Дата | Сумма, руб. | Суть замечания |
| Акт выполненных работ | 24 | 10.03.2009 | 125800 | не указывается какой груз доставлен, не указан номер товарно-транспортной накладной или счета- фактуры |
| Акта на оказанные услуги по аренде | 10 | 28.11.2009 | 306500 | не указывается объект аренды, нет ссылки на договор |
| Итого: |  |  | 432300 |  |

При выборочной проверке расхода материалов (материальные расходы) установлено: списание материалов производится по недооформленным актам. Так в марте 2009 года списаны материалы на сумму 53666 руб. Акт на списание членами комиссии не подписан, не указана причина списания. Списание ГСМ производится по фактическому расходу, путевые листы не заполняются. Нормы расхода ГСМ приказом не утверждены. За 2009 год по недооформленным документам списано ГСМ на сумму 77543 руб.

Документы оформленные с нарушениями, недозаполненные, содержащие неоговоренные исправления не могут быть приняты к бухгалтерскому учету в соответствии с п.16 Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности. По счетам фактурам не заполненных должным образом можно говорить о неправомерном возмещении НДС.

# По окончании аудиторской проверки в ОАО «Фотон» можно констатировать, что мероприятия, предусмотренные общим планом и программой аудита, выполнены в полном объеме.

По результатам проведенной аудиторской проверки расходов на продажу оформим Письменную информацию руководству проверяемого экономического субъекта.

2.3 Выявленные проблемы и пути их решения

Бухгалтерский и налоговый учет организации ведется бухгалтерией, возглавляемой главным бухгалтером, непосредственно подчиненным руководителю организации. Предприятие для учета использует единую журнально-ордерную форму счетоводства. Предприятие использует автоматизированную систему учета 1С «Бухгалтерия» с наличием локальной сети. Бухгалтерская отчетность составляется ежемесячно и предоставляется ежеквартально. Месячная бухгалтерская отчетность составляется регулярно и детализировано. Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности ОАО «Фотон» не проведена инвентаризация имущества и обязательств в соответствии с законодательством РФ. При проверке организации и ведения бухгалтерского учета, а так же формирования показателей финансовой (бухгалтерской) отчетности установлено, что требования нормативно правовых актов РФ в отдельности не выполняются:

- Не все хозяйственные операции, проводимые организацией, оформлены оправдательными документами;

- К учету принимаются недооформленные первичные документы.

На основании проведенной аудиторской проверки система внутреннего контроля в ОАО «Фотон» оценивается как «Средняя». Основанием для оценки послужили в частности следующие факторы:

- Имеется четкая структура управления обществом;

-Администрацией поддерживается наличие и развитие контроля в ОАО «Фотон»;

-Принимаются меры для предотвращения несанкционированного доступа к помещениям (охрана, замки); бухгалтерской документации (сейфы), компьютерным установкам, программам и другим средствам хранения информации;

-Бухгалтерский учет в ОАО «Фотон» ведется с использованием автоматизированной системы обработки информации 1С «Бухгалтерия».

По результатам проведения аудита соответствия положений учетной политики ОАО «Фотон» нормативным актам выявлено, что учетная политика экономического субъекта на 89% соответствует действующим требованиям законодательства.

При проверке использовались основные нормативные документы, регулирующие вопросы организации бухгалтерского учета расходов на продажу:

Источником информации являлись регистры и документы:

- Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 «Издержки обращения»

- Главная книга;

- Накладные, счета фактуры, Акты выполненных работ;

- Договоры;

- Другие первичные документы.

Перечень выявленных нарушений, порядка ведения бухгалтерского учета расходов на продажу в ОАО «Фотон» приведен в таблице 3.1.

Сумма начисленной амортизации в ОАО «Фотон» занижена на 17820 руб., так как неверно определен срок полезного использования по объектам основных средств:

- Компьютер «Селерон-1700»;

- Принтер лазерный HP;

- Монитор Sony Trinitron 0,25;

- Компьютер «Селерон-1700».

Таблица 3.1.

Перечень выявленных нарушений, порядка ведения бухгалтерского учета расходов на продажу в ОАО «Фотон»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №  п/п | Содержание нарушения | Какой нормативный документ нарушен | Рекомендации |
| 1 | В учетной политике ОАО «Фотон» организация проведения инвентаризаций отражена не в полном объеме. | Федеральный закон о Бухгалтерском учете № 129-ФЗ. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 1/2008 | Необходимо внести изменения в учетную политику на 2010 год и предусмотреть порядок и периодичность проведения инвентаризации имущества и обязательств в ОАО «Фотон» |
| 2 | По результатам проверки правомерности списания расходов в уменьшение полученных доходов в соответствии с главой 25 НК РФ установлено, что за 2009 год неправомерно списано на расходы, уменьшающие доходы в сумме 432,3 тыс. руб. | Федеральный закон о Бухгалтерском учете № 129-ФЗ | При проведении налоговой проверки суммы расходов не подтвержденные первичными документами могут быть не приняты в целях уменьшения полученных доходов как экономически не обоснованные 9 п. 2. ст. 252 НК РФ). Рекомендуем дооформить первичные документы. |
| 3 | При выборочной проверке расхода материалов ( материальные расходы) установлено: списание материалов производится по недооформленным актам. Так в марте 2009 года списаны материалы на сумму 53666 руб. За 2009 год по недооформленным документам списано ГСМ на сумму 77543 руб. | Федеральный закон о Бухгалтерском учете № 129-ФЗ | Рекомендуем дооформить первичные документы в соответствии с требованиями законодательства. |
| 4 | Не разработан график документооборота | Федеральный закон о Бухгалтерском учете № 129-ФЗ | В кратчайшие сроки разработать график документооборота |

Необходимо провести исправления в бухгалтерском и налоговом учете основных средств в ОАО «Фотон», а так же внести исправления в программе 1-С:Бухгалтерия. Выявленные нарушения не превышают рассчитанный уровень существенности, следовательно отчетность ОАО «Фотон» достоверно отражает финансовое положение организации на 31.12.2009 года.

3. Способы улучшения процедуры проведения аудита издержек обращения

При проверке издержек обращения наиболее часто встречаются следующие ошибки и нарушения:

1. Отсутствие, либо неправильное оформление первичной документации на поступившие товары. Очень часто отсутствует товарно-транспортная накладная на товар поступивший от иногородних поставщиков.

2. Неверный расчет либо отсутствие выплат компенсационного характера (компенсации за неиспользованный отпуск, компенсации женщинам, находящимся в отпуске по уходу за детьми) и выплат за неотработанное время (оплата отпусков, оплата вынужденного прогула и т.п.)

3. Ошибки в отнесении затрат на расходы будущих периодов, в случае авансовых платежей за следующие отчетные периоды.

4. Неверно определенный срок полезного использования ОС и как следствие – неверно исчисления сумма амортизации. Также ошибочное исчисление суммы амортизации может вызвать неправильно определенная дата принятия ОС к учету.

5. При проведении фактической проверки результатов ремонта ОС не обнаружены материалы и инструменты, отраженные в сметах.

6. Списание спецодежды не в соответствии с ее сроком службы, а по фактическому износу, без составления соответствующих актов и приказов.

7. В случае если в организации имеется собственный либо арендованный автотранспорт – отсутствие заправочных чеков.

8. При осуществлении расходов по страхованию собственного и арендованного имущества – ошибочное списания уплаченных сумм на издержки обращения целиком в отчетном периоде, тогда как суммы расходов по страхованию собственного и арендованного имущества должны списываться равномерно в течении всего периода на который было страховано имущество

9. Неверно определенный срок полезного использования НМА и как следствие – неверно исчисления сумма амортизации.

10. При выплате компенсации за использование личных автомобилей сотрудников – часто отсутствуют дополнительные соглашений с каждым из сотрудников чей личный автомобиль используется организацией в служебных целях и также как правило, нет четкого разграничения между километражем пройденным в служебных и в личных целях и как следствие – списание организацией ГСМ потраченного на личные нужды сотрудников.

Программа мероприятий по результатам аудиторской проверки:

1) Контроль над правильным оформлением первичной документации на поступившие товары.

2) Контроль над правильностью расчета компенсации за неиспользованный отпуск, компенсации женщинам, находящимся в отпуске по уходу за детьми, выплат за неотработанное время и т.п.

3) Правильное отнесении затрат на расходы будущих периодов, в случае авансовых платежей за следующие отчетные периоды.

4) Контроль начисления суммы амортизации, правильностью определения даты принятия ОС к учету.

5) Списание спецодежды должно быть в соответствии с ее сроком службы и составлением соответствующих актов и приказов.

6) Контроль за наличием заправочных чеков.

7) Суммы расходов по страхованию собственного и арендованного имущества должны списываться равномерно в течении всего периода на который было страховано имущество.

8) Обязательная ежегодная полная инвентаризация имущества.

9) Провести аттестацию материально-ответственных лиц, бухгалтерской службы на знание законов, нормативных положений, методических указаний, других правил ведения учета материальных ценностей.

10) Контроль наличия дополнительных соглашений с каждым из сотрудников чей личный автомобиль используется организацией в служебных целях. Разработка четкого разграничения между километражем пройденным в служебных и в личных целях. Контроль списания организацией ГСМ потраченного на личные нужды сотрудников.

Предложения по технологии и содержанию методики.

1. Вне аудита, как правило, остаются аналитические процедуры, поэтому нужно добиваться непременного их применения в ходе проверки.

2. Выделять аудит бухгалтерского, налогового и управленческого учета.

Дальнейшее совершенствование проведения аудиторских проверок лежит в области проведения аудита с помощью компьютера и использования специализированных аудиторских программ.

# Заключение

По результатам проведенной аудиторской проверки расходов на продажу в ОАО «Фотон» за 2009 год были выявлены несущественные замечания порядка организации и документального оформления издержек обращения, а именно:

1. По результатам проверки правомерности списания расходов в уменьшение полученных доходов в соответствии с главой 25 НК РФ установлено, что за 2009 год неправомерно списано на расходы, уменьшающие доходы в сумме 432,3 тыс. руб.

При проведении налоговой проверки суммы расходов не подтвержденные первичными документами могут быть не приняты в целях уменьшения полученных доходов как экономически не обоснованные 9 п. 2. ст. 252 НК РФ). Рекомендуем дооформить первичные документы.

2. При выборочной проверке расхода материалов (материальные расходы) установлено: списание материалов производится по недооформленным актам. Так в марте 2009 года списаны материалы на сумму 53666 руб. За 2009 год по недооформленным документам списано ГСМ на сумму 77543 руб.

Рекомендуем дооформить первичные документы в соответствии с требованиями законодательства.

Аудит в ОАО «Фотон» проводился на выборочной основе и включал в себя изучение на основе тестирования доказательств, подтверждающих числовые показатели в бухгалтерской (финансовой) отчетности и раскрытие в ней информации о финансово-хозяйственной деятельности, оценку соблюдения принципов и правил бухгалтерского учета, применяемых при подготовке бухгалтерской (финансовой) отчетности, рассмотрение основных оценочных показателей, полученных руководством аудируемого лица, а также оценку представления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Мы полагаем, что проведенный аудит представляет достаточные основания для выражения нашего мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности.

По нашему мнению, бухгалтерская (финансовая) отчетность ОАО «Фотон»:

* подготовлена в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации в части подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности и приказов Министерства финансов РФ от 6 июля 1999 г. № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99» и от 22 июля 2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», а также других соответствующих нормативных актов;
* отражает достоверно во всех существенных отношениях финансовое положение на 31 декабря 2009 года и результаты финансово-хозяйственной деятельности за период с 1 января по 31 декабря 2009 года включительно.

Список использованной литературы

* + 1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 г. [Электронный ресурс] // Информационный банк «Консультант Плюс: Высшая Школа» выпуск 4. - М: Консультант Плюс, 2009. - 1 электрон. диск.
    2. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ от 30 декабря 2008 г. [Электронный ресурс] // Информационный банк «Консультант Плюс: Высшая Школа» выпуск 4. - М.: Консультант Плюс, 2009. - 1 электрон. диск.
    3. Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации»» утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 г. № 24н. в редакции от 30.03.2001г; [Электронный ресурс] // Информационный банк «Консультант Плюс: Высшая Школа» выпуск 4. - М.: Консультант Плюс, 2009. - 1 электрон. диск.
    4. План счетов б/у и Инструкция по его применению. Приказ Минфина РФ № 94н. от 31 октября 2000 г. - М., 2003г. – 104с.
    5. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) Часть 1от 31.07.1998 N 146-ФЗ, Часть 2 от 05.08.2000 N 117-ФЗ
    6. Кодекс этики аудиторов России от 31.05.2007г.
    7. Аборов Р.А. Аудит в организациях торговли, промышленности и АПК [Текст].-М., 2004.-464 с.
    8. Попова Т.Д. Шмельцер Л.А. Черная А.А. Внутренний контроль и аудит издержек.- Ростов-на-Дону, 2007. - 224 с.
    9. Пупко Г.М.Аудит и ревизия. - Мн.: Книжный Дом: Мисанта, 2005.- 512 с.
    10. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики.- М., 2006. - 372 с.
    11. Юдина Г.А., Черных М.Н. Основы аудита. – М., 2006. – 296с.
    12. Юдина Г.А., Черных М.Н. Теоретические, организационно-правовые и методические основы аудита. - Красноярск, 2005. - 112 с.
    13. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. – М., 2006. – 448с.
    14. Жуков В.Н. Учет издержек обращения в торговых организациях // Бухгалтерский учет. - 2005. - №: 13. - С.44
    15. Аудит сегодня. Ежемесячный журнал. №№ 1-10, 2009г., №№1-4, 2010г.
    16. http://www.consultant.ru
    17. http://new.aprussia.ru
    18. http://www.j-as.com
    19. http://www.termika.ru