**КУРСОВАЯ РАБОТА**

**«РЕВИЗИЯ И АУДИТ УЧЕТА ОТГРУЗКИ И РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ»**

[ВВЕДЕНИЕ 3](#_Toc172497120)

[1. Реализация как объект финансово-хозяйственного контроля 4](#_Toc172497121)

[1.1. Выпуск готовой продукции как завершающая стадия процесса производства 4](#_Toc172497122)

[1.2. Нормативно-правовое регулирование и информационное обеспечение проверки учета отгрузки и реализации готовой продукции 4](#_Toc172497123)

[1.3. Общая характеристика системы внутреннего контроля субъекта хозяйствования 4](#_Toc172497124)

[2. Организация и методика проверки операций по отгрузке и реализации готовой продукции 5](#_Toc172497125)

[2.1. Планирование и организация проведения ревизии учета отгрузки и реализации готовой продукции 5](#_Toc172497126)

[2.2. Проверка правильности и обоснованности формирования цен на готовую продукцию 5](#_Toc172497127)

[2.3. Проверка организации материальной ответственности и состояния контроля сохранности готовой продукции, ее отгрузки и реализации 5](#_Toc172497128)

[2.4. Проверка правильности документального оформления выпуска готовой продукции 5](#_Toc172497129)

[2.5. Проверка организации и документального оформления учета готовой продукции на складах и ее отгрузки 5](#_Toc172497130)

[2.6. Проверка операций по учету и распределению коммерческих расходов 5](#_Toc172497131)

[2.7. Проверка правильности исчисления налогов, базой для расчета которых является выручка от реализации продукции 6](#_Toc172497132)

[2.8. Проверка правильности, полноты и своевременности записей в регистры синтетического и аналитического учета отгрузки и реализации готовой продукции 6](#_Toc172497133)

[2.9. Проверка достоверности и взаимоувязки показателей бухгалтерской и статистической отчетности по отгружено и реализованной продукции 6](#_Toc172497134)

[3. Методика оформления результатов проверки учета отгрузки и реализации готовой продукции 7](#_Toc172497135)

[3.1. Оценка состояния внутреннего контроля сохранности и выполнения договорных обязательств по отгрузке и реализации готовой продукции 7](#_Toc172497136)

[3.2. Документальное оформление материалов ревизии учета готовой продукции и ее реализации 7](#_Toc172497137)

[3.3. Особенности планирования, проведения и документального оформления материалов аудита учета отгрузки и реализации готовой продукции 7](#_Toc172497138)

[ЗАКЛЮЧЕНИЕ 8](#_Toc172497139)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 9](#_Toc172497140)

[ПРИЛОЖЕНИЯ 10](#_Toc172497141)

# ВВЕДЕНИЕ

В условиях рынка предприятия, кредитные учреждения, другие хозяйствующие субъекты вступают в договорные отношения по использованию имущества, денежных средств, проведению ком­мерческих операций и инвестиций. Доверительность этих отноше­ний должна подкрепляться возможностью для всех участников сделок получать и использовать финансовую информацию. Досто­верность информации подтверждается независимым аудитором.

Аудит - это системный процесс получения и оценки объективных данных об экономических действиях и событиях, устанавливающих уровень их соответствия определенному критерию и представляющий результаты заинтересованным пользователям.

Аудит может проводиться в отношении любых юридических лиц независимо от их организационно-правовых форм и видов деятельности, а также любых физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образо­вания юридического лица и зарегистрированных в качестве инди­видуальных предпринимателей.

Особое место среди институтов контроля достоверности и полноты экономической информации занимают органы системы внутрихозяйственного контроля. Система внутрихозяйственного контроля представляет собой совокупность органов контроля, выполняющих контрольные процедуры в интересах тех или иных групп пользователей экономической информации. Контрольные процедуры осуществляются на предприятии с целью эффективного управления, основой которого является контроль выполнения всеми сотрудниками экономического субъекта своих обязанностей.

Объем реализации продукции (выполненных работ, оказанных услуг) – это один из основных показателей характеризующих деятельность предприятия, поэтому так важно, чтобы он был отражен в бухгалтерском учете правильно. Верно учтенные объемы реализации продукции, своевременный и достоверный учет отгрузки и оплаты продукции – это основа правильно сформированной выручки, а значит и правильно рассчитанных налогов.

Актуальность работы в том, что с увеличением объемов производства особую актуальность представляют вопросы правильности ведения бухгалтерского учета отгрузки и реализации готовой продукции, поскольку от правильного ведения выбранного организацией или предприятием метода признания выручки от реализации готовой продукции зависят многие показатели деятельности предприятия или организации. Одним из таких показателей, который наиболее значим на мой взгляд, является величина налогооблагаемой выручки, а следовательно, и величина чистой прибыли, которую получит организация после уплаты всех налогов и сборов.

Цель курсовой работы - изучить теоретические аспекты аудита и ревизии отгрузки и реализации готовой продукции, на основе практического материала рассмотреть ведение финансово-хозяйственного контроля деятельности субъекта хозяйствования .

Задачами курсовой являются:

* изучение положений и правил, регулирующих порядок, организацию и методику проведения финансово-хозяйственного контроля в Республике Беларусь;
* изучение нормативно-правовой, методической и другой специальной литературы, относящейся непосредственно к выбранной теме;
* рассмотрение реализации готовой продукции, как объекта финансово-хозяйственного контроля;
* изучение организации и методики проверки операций по отгрузке и реализации готовой продукции;
* получению практических навыков по методике оформления результатов проверки учета отгрузки и реализации готовой продукции .

Теоретической и методологической основой работы явились нормативно-правовые акты Республики Беларусь, научные труды и учебные пособия по бухгалтерскому учету, анализу, аудиту, материалы периодической печати, а также материалы практики.

При написании работы использовались методы восхождения от абстрактного к конкретного, анализа и синтеза, сочетания индукции и дедукции, логического и исторического, аналитических группировок, математические методы.

Работа состоит из трех глав, заключения-вывода, списка используемых источников литературы, приложений.

Объектом изучения бухгалтерского учета отгрузки и реализации готовой продукции является УПП «Амитак» находящееся в г. Быхове.

# Реализация как объект финансово-хозяйственного контроля

## Выпуск готовой продукции как завершающая стадия процесса производства

Реализация выпущенной готовой продукции – конечная цель деятельности организации, заключительный этап кругооборота ее средств, по завершении которого определяются результаты хозяйствования, эффективность производства.

Готовая продукция – конечный продукт производственного процесса предприятия. Это изделия и продукты, полностью законченные обработкой на данном предприятии, отвечающие требованиям стандартов и техническим условиям, сданные на склад готовой продукции или представителям заказчика. Продукция, законченная обработкой, но не принятая, числится в составе незавершенного производства.

Предприятия изготавливают продукцию в строгом соответствии с заключенными договорами, разработанными плановыми заданиями по ассортименту, количеству и качеству, постоянно уделяя большое внимание вопросам увеличения объема выпускаемой продукции, расширения ее ассортимента и улучшения качества, изучая потребности рынка.

Готовая продукция - это продукция основного и вспомо­гательного производств предприятия, предназначенная для выпуска на сторону. К ней предъявляются следующие ос­новные требования. Она должна быть полностью закончена и укомплектована; соответствовать стандартам и/или тех­ническим условиям и быть принятой службой технического контроля; снабжена соответствующим паспортом, сертифи­катом, гигиеническим заключением и другими необходи­мыми документами, удостоверяющими ее качество и ком­плектность. При передаче готовой продукции на склад или при сдаче покупателю непосредственно из производства должен составляться акт приемки или другой аналогичный документ.

Готовая продукция является конечным результатом произ­водственного цикла. Ее реализация завершает оборот хозяйст­венных средств и определяет эффективность производства: «деньги - товар - деньги» (Д —Т - Д\*). Если Д\* больше Д, то получается прибыль.

Го­товая продукция отражается в бухгалтерском учете пред­приятия по фактической, нормативной (плановой) произ­водственной себестоимости или по прямым статьям затрат. В производственную себестоимость готовой продукции должны включаться материальные и трудовые производст­венные затраты, амортизация основных средств и другие, расходы, непосредственно связанные с производством. Другие расходы, в частности общехозяйственные (собирае­мые на счете 26 «Общехозяйственные расходы»), могут включаться или не включаться в состав производственной себестоимости.

Учет отгруженной продукции (сданных заказчику работ и оказанных потребителю услуг) осуществляется по полной фак­тической себестоимости, то есть кроме производственных рас­ходов в нем должны быть отражены остальные затраты, в том числе связанные с реализацией продукции.

В рыночных условиях большое значение имеют формы договорных от­ношений между поставщиками и покупателями. Например, часть расходов по реализации продукции покупатель может взять на себя, равно как и часть рисков, связанных с транс­портировкой и хранением на промежуточных складах.

Одним из важных международных правил бухгалтерского учета является принцип действующего предприятия, который заключается в том, что хозяйствующий субъект предполагает­ся функционирующим в течение неопределенно большого промежутка времени.

В этой связи бухгалтерия обязана регулярно проводить анализ объемов выпуска отдельных образцов продукции, размера чистой прибыли, полученной от их реализации, а также суммы чистой прибыли на единицу продукции. Это позволит вырабатывать рекомендации по снятию с произ­водства устаревших образцов изделий и переходу на новые виды продукции.

## Нормативно-правовое регулирование и информационное обеспечение проверки учета отгрузки и реализации готовой продукции

Поскольку результаты аудиторской проверки являются основой множества экономических решений, аудит во всех странах достаточно жестко регулируется. В некоторых из них, например во Франции, в этот процесс вмешивается государство, устанавливая нормы, нормативы аудита, осуществляя регистрацию аудиторов и аудиторских фирм и контроль за их деятельностью.

В Беларуси одним из основных нормативно-правовых документов, регламентирующих проведение финансового контроля деятельности предприятий, является Инструкция о порядке организации и проведения проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности организаций Министерства информации Республики Беларусь. Она разработана в соответствии с Указом Президента Республики Беларусь от 15 ноября 1999 г . N 673 "О некоторых мерах по совершенствованию координации деятельности контролирующих органов Республики Беларусь и порядка применения ими экономических санкций" (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 1999 г ., N 89, 1/788; 2001 г ., N 117, 1/3286), Указом Президента Республики Беларусь от 25 мая 2000 г . N 293 "О мерах по усилению ведомственного контроля в Республике Беларусь" (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2000 г ., N 52, 1/1312), постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 31 марта 2004 г . N 358 "О плане мероприятий по реализации Директивы Президента Республики Беларусь от 11 марта 2004 г . N 1 "О мерах по укреплению общественной безопасности и дисциплины" (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2004 г ., N 56, 5/14040), постановлением Совета Министров Республики Беларусь от 9 января 2002 г . N 22 "О некоторых вопросах осуществления ведомственного контроля" (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2002 г ., N 8, 5/9753).

В указанной Инструкции описаны:

* основные задачи контроля и пути их реализации,
* права и обязанности работников контролирующих органов,
* виды проверок и их организация,
* методика проведения проверок,
* оформление результатов проверки,
* порядок организации учета проведенных проверок.

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в Республике Беларусь осуществляется в органом государственного управления, на который Советом Министров РБ возложены обязанности государственного регулирования бухгалтерского учета и отчетности Конкретные функции руководства учетом возложены на Министерство финансов РБ, Министерство по налогам и сборам РБ, Министерство статистики и анализа РБ и другие отраслевые органы управления.

Непосредственное методологическое руководство осуществляет Министерство финансов, которое разрабатывает и утверждает:

* национальные стандарты по бухгалтерскому учету и отчетности;
* положения, инструкции и разъяснения по единообразному отражению в учете и отчетности операций, не регламентируемых национальными стандартами по бухгалтерскому учету и отчетности;
* типовые унифицированные формы первичных бухгалтерских документов, их электронные версии и инструкции по заполнению;
* другие нормативные документы, обеспечивающие единые методологические основы бухгалтерского учета и отчетности [4, с.10]

В настоящее время система нормативного регулирования поверки учета отгрузки и реализации готовой продукции включает в себя документы четырех уровней:

* Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности». 18.10.94.(Ведомости Верховного Совета РБ.№34.с.22-38); Закон Республики Беларусь «Об аудиторской деятельности». 08.11.94.(Ведомости Верховного Совета РБ.№35.с.22); Закон РБ "О предприятиях в Республике Беларусь"(НЭГ, 1993г, №13-14)
* Инструкция о порядке организации и проведения проверок (ревизий) финансово-хозяйственной деятельности организаций Министерства информации Республики Беларусь;
* Методические указания по ведению учета, подробно раскрывающие конкретные способы и правила ведения бухгалтерского учета, План счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организации;
* Рабочие документы конкретной организации (учетная политика, рабочий план счетов и т. п.)

Учетная политика должна содержать:

* указание на то, что организация пользуется типовымиформами первичных учетных документов или описание первичных учетных документов, по которым не предусмотрены унифицированные формы;
* схему документооборота;
* описание форм внутренней бухгалтерской отчетности и т.д.

При формировании учетной политики организация выбирает один из нескольких способов ведения и организации бухгалтерского учета допускаемых законодательством и нормативными актами. При формировании учетной политики организациям предоставлено право выбора: отражать готовую продукцию в бухгалтерском учете и балансе по производственной (фактической, плановой, нормативной) себестоимости или по прямым статьям расходов; использовать или не использовать для учета оприходования готовых изделий, выполненных работ и оказанных услуг активно-пассивный счет №43 «Готовая продукция»; признавать выручку от реализации готовой продукции «по отгрузке» или «по оплате».

Первичные данные об отгрузке и реализации готовой продукции являются основой для отражения информации и совершенных хозяйственных операциях в регистрах бухгалтерского учета.

Документальное оформление хозяйственных операций по отгрузке и реализации готовой продукции позволяет бухгалтерской службе вести предварительный, текущий и последующий контроль за деятельностью материально-отвественных лиц, движением имущества и состоянием расчетно-платежной дисциплины [4, с.38]

## Общая характеристика системы внутреннего контроля субъекта хозяйствования

Аудит отгрузки и реализации готовой продукции будет рассмотрен на примере Унитарного производственного предприятия «Амитак». Юридический адрес: Республика Беларусь, г. Быхов., ул.Лазо, 22

Дата создания - 16 июля 2001 г. Производитель плодоовощных консервов, соков плодовоягодных напитков, соусов, кетчупов, повидло, пюре, варений, джемов, майонезов, горчицы.

УПП является коммерческой организацией - юридическим лицом, имеет самостоятельный баланс, печать.

Предприятие вправе иметь штампы, бланки со своим наименованием, собственную эмблему, товарный знак (знак обслуживания), открывать в установленном порядке текущий (расчетный) и иные счета в банках.

Уставный фонд УПП «Амитак» составляет 182253600 (Сто восемьдесят два миллиона двести пятьдесят три тысячи шестьсот) рублей.

Основной целью деятельности предприятия является получение прибыли в интересах учредителя и коллектива.

УПП «Амитак» располагает собственной производственной базой.

Для осуществления производственной деятельности УПП «Амитак» имеет все необходимые основные производственные фонды: здания административно-бытовых корпусов, котельную, здания ангаров, и другие помещения.

Организационная структура УПП «Амитак»:

* аппарат управления: директор, заместитель директора по коммерческим вопросам, главный бухгалтер, специалист по кадрам, планово-производственный отдел, отдел маркетинга;
* транспортный отдел;
* складское хозяйство;
* персонал магазинов (заведующий, товаровед, администратор, продавцы, уборщики, грузчики).

Общая численность работающих на предприятии – 155 человек.

При выполнении анализа воспользуемся данными бухгалтерской и статистической отчетности предприятия за 2004 год - 2006 год (отчетный).

Неиспользуемых производственных мощностей, на предприятии не имеется.

Производственные мощности недогружены из-за недостатка сырья.

Предприятие имеет незавершенное строительство в сумме 212,5 млн. руб. что свидетельствует о замораживании средств, необходимых в обороте. Отсутствие долгосрочных финансовых вложений говорит о том, что предприятие не занимается инвестиционной деятельностью.

Производство продукции УПП «Амитак» в 2006 г. составило в текущих ценах 802,5 млн. руб., в сопоставимых – 761,9 млн. руб. Рост к 2005г. составляет 119,7%.

Рассмотрим результаты производственно-хозяйственной деятельности и себестоимости УПП «Амитак» за период 2004-2006 гг.(таблица 2.1.)

*Таблица 2.1* Анализ финансовых результатов УПП «Амитак» за 2004 - 2006 годы, млн. руб.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Показатели | Значения | | |
| 2004 г. | 2005 г. | 2006 г. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Выручка (нетто) от реализации тов., работ, услуг | 5848,3 | 7955,7 | 19591,1 |
| Себестоимость реализации | 5067,2 | 7058,2 | 16329,2 |
| Прибыль (убыток) от реализации | 476,2 | 503,0 | 2447,4 |
| Сальдо операционных доходов и расходов | -103,4 | -258,4 | -377,7 |
| Внереализационные доходы | 96,1 | 80,6 | 433,0 |
| Внереализационные расходы | 102,0 | 127,2 | 274,8 |
| Прибыль (убыток) отчетного периода | 366,9 | 198,0 | 2227,9 |
| Налог на прибыль и иные платежи и расходы из прибыли | 107,2 | 86 | 531,2 |

**Примечание.** Собственная разработка автора

В целом за период 2004-2006 гг. произошло увеличение себестоимости производимой продукции на 11262 тыс. руб. Основная причина – резкое увеличение производства продукции. Финансовое положение предприятия отражено в бухгалтерском балансе предприятия – основном источнике информации для проведения анализа.

Ассортимент плодоовощной продукции, выпускаемой УПП «Амитак» весьма разнообразен и включает по нормативно-технической документации более 100 наименований. На все виды продукции разработана нормативная документация и технологические инструкции.

ГОСТ Р 50903-96 Консервы. Соусы овощные (12 томатных, 6 овощных, 2 перечных) ТИ по производству соусов овощных утв. 27.06.95 ( СКО, ТВИСТ, полимерная тара)

ГОСТ Р 51926-2002 Консервы. Икра овощная (16 наименований), ТИ по производству консервов «Икра овощная» утв. 02.12.2002 г. (использование овощных полуфабрикатов, новые виды тары и режимы стерилизации) и т.д.

В последнее время повысился интерес производителя к производству консервов из грибов. По специальным заявкам были разработаны технология и ассортимент консервов из культивируемых грибов - шампиньонов и вешенок, в том числе с различными овощными добавками.

Особое место среди институтов контроля достоверности и полноты экономической информации занимают органы системы внутрихозяйственного контроля. Система внутрихозяйственного контроля представляет собой совокупность органов контроля, выполняющих контрольные процедуры в интересах тех или иных групп пользователей экономической информации. Контрольные процедуры осуществляются на предприятии с целью эффективного управления, основой которого является контроль выполнения всеми сотрудниками экономического субъекта своих обязанностей.[2, с.19]

Внутрихозяйственный контроль – единство органов контроля, объектов контроля и форм его реализации.(Рис.1)

Структура внутрихозяйственного контроля

Органы внутрихозяйственного контроля организации

Наблюдательный совет

Отдел внутреннего аудита

Ревизионная комиссия

*Рисунок 1.*

По форме организации внутрихозяйственный контроль представлен отделами и службами, функционирующими на предприятии. К ним относятся: ревизионная комиссия; отдел внутреннего аудита; наблюдательный совет; службы и отделы, осуществляющие контроль внутри отделов (их контрольные функции не являются основными, а выполняются в виде самоконтроля или определяются специфическими задачами этих служб).

Ревизионная комиссия представляет собой орган, избираемый собственниками, в состав которого включаются работники организации для периодической проверки наличия и сохранности ее активов и обязательств. Наблюдательный совет также является избирательным органом, который помимо функции управления реализует функции управленческого контроля, т.е. контроля выполнения управленческих решений. Отдел внутреннего аудита – орган, назначаемый руководством организации для совершенствования менеджмента на основе установления достоверности корпоративной информации и выполнения консультационных услуг для внутренних пользователей.[2, с.18]

Разнообразие организационных форм внутреннего контроля обусловлено:

* решением различных задач, поставленных перед ними (так, основной задачей ревизионной комиссии является контроль наличия и сохранности активов, а задачами внутреннего аудита – обеспечение менеджмента организации достоверной и полной бизнес-информацией, ее анализ, в отдельных случаях – обоснование управленческих решений);
* различным характером зависимости (так, ревизионная комиссия обслуживает прежде всего интересы собственников, а отдел внутреннего аудита – интересы высшего звена управления);
* различием организации работы (так, внутренний аудит – самостоятельная деятельность, а остальные формы внутрихозяйственного контроля – деятельность, осуществляемая наряду с выполнением основных обязанностей).

Все формы реализации внутрихозяйственного контроля представляют собой совокупность тех или иных приемов и способов контроля. Несмотря на то что одни и те же процедуры контроля могут применяться в ходе реализации различных форм внутрихозяйственного контроля, объем и объекты их применения будут различны. Так, инвентаризация для целей ревизии должна проводиться сплошным методом по всем товароматериальным ценностям, тогда как инвентаризация для целей внутреннего аудита может проходить выборочно, а для служебного расследования она ограничена видом товаро-материальных ценностей или материально-ответственными лицами.[2, с. 18]

Каждому органу внутрихозяйственного контроля (ревизионная комиссия, отдел внутреннего аудита, наблюдательный совет и др.) соответствует одна или несколько форм его реализации. Например, ревизионная комиссия может осуществлять внутрихозяйственный контроль в виде ревизии, контроля качества, служебного расследования. Отделу внутреннего аудита помимо непосредственно внутренних аудиторских процедур может быть также вменено в обязанность проведение ревизии, производственного контроля, служебного расследования. Однако исследование форм организации и реализации внутрихозяйственного контроля показывает, что существуют формы реализации, которые предполагают свое исполнение только определенным составом субъектов контроля. Так, внутрихозяйственный контроль, реализуемый службами и отделами экономического субъекта в виде самоконтроля, не может исполняться другими органами внутрихозяйственного контроля. Например, двойная запись в бухгалтерии – элемент самоконтроля, выполнение которого методологически не может быть передано никому.

Поскольку согласно ст.7 Закона Республики Беларусь в компетенцию главного бухгалтера входят: постановка и ведение бухгалтерского учета в организации; формирование учетной политики организации; составление и своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской и налоговой отчетности, ответственность за состояние внутреннего контроля финансово-хозяйственной деятельности УПП «Амитак» возложен на главного бухгалтера.

Ответственность за выполнение своих обязанностей по внутреннему контролю главный бухгалтер несет только перед собственниками и (или) руководством пред­приятия.

Таким образом, в рамках внутреннего аудита осуществляется не только детальный контроль за сохранностью активов, но и контроль за политикой и качеством менеджмента.

Аудиторские проверки проводятся на договорной основе сотрудниками аудиторских фирм либо отдельными аудиторами – предпринимателями, имеющими лицензию на право занятия такой деятельностью.(Приложение )

Получение информации о деятельности аудируемого лица является важной частью планирования работы, помогает аудитору выявить события, операции и другие особенности, которые могут оказывать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

На этапе предварительного планирования аудитор оценивает возможность проведения аудита. Начиная разработку общего плана и программы, аудитор должен основываться на предварительных знаниях об экономическом субъекте. Также в процессе подготовки плана и программы аудитор оценивает систему внутреннего контроля, бухгалтерского учета, проводит оценку аудиторского риска и устанавливает приемлемый уровень существенности.

Аудитор начинает планировать аудит учет отгрузки и реализации готовой продукции до написания пись­ма-обязательства и до заключения договора с экономическим субъектом о проведении аудита.

Планирование, являясь начальным этапом проведения аудита, включает в себя разработку аудиторской организацией общего плана аудита учета готовой продукции с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также разработку аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторс­кой организацией объективного и обоснованного мнения о бух­галтерском учете готовой продукции организации.

Планирование аудита состоит из сле­дующих основных этапов:

* предварительное планирование аудита;
* подготовка и составление общего плана аудита;
* подготовка и составление программы аудита.

Общий план аудита должен служить руководством в осуществлении программы аудита.(Приложение )

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой детальный перечень содержания аудиторских процедур.(Приложение )

В процессе подготовки общего плана и программы аудита оценивает эффективность системы внутрен­него контроля (СВК), которой располагает экономический субъект, и оценивает ее риск (контрольный риск). СВК может считаться эффективной, если она своевременно предупреждает о возникновении недостоверной информации, а также выявляет не­достоверную информацию.

При подготовке общего плана и программы аудита учета готовой продукции аудитору следует установить приемлемые для нее уровень существенности и аудиторский риск, позволяющие считать бух­галтерскую отчетность достоверной.

Результаты проводимых аудиторской организацией процедур при подготовке общего плана и программы следует детально доку­ментировать, так как они являются основанием для планирования аудита и могут использоваться в течение всего процесса аудита

Общий план должен служить руководством при осуществлении программы аудита. В общем плане аудиторская организация должна предусмотреть сроки проведения аудита и составить график проведения аудита, подготовки отчета (письменной информации руководству эконо­мического субъекта), аудиторского заключения.

В общем плане аудиторская организация определяет способ проведения аудита на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего контроля, оценки рисков аудита.

Программа аудита является развитием общего плана аудита и представляет собой де­тальный перечень содержания аудиторских процедур, необходи­мых для практической реализации плана аудита. Программа слу­жит подробной инструкцией для ассистентов аудитора, а для ру­ководителей аудиторской организации и аудиторской группы — одновременно и средством контроля качества работы.

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

По окончании процесса планирования аудита общий план и программа аудита должны быть оформлены документально и зави­зированы в установленном порядке.

# Организация и методика проверки операций по отгрузке и реализации готовой продукции

## Планирование и организация проведения ревизии учета отгрузки и реализации готовой продукции

В соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными Министерством финансов РБ от 05.12.1995 г. №54 в учетной политике должно быть определено:

* Количество (периодичность) инвентаризаций в отчетном году и даты их проведения;
* Перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них;
* Состав инвентаризационной комиссии;
* Порядок оформления инвентаризации.[4, с.52]

В целях обеспечения своевременного и полного проведения инвентаризации готовой продукции главный бухгалтер должен составить план-график проведения инвентаризаций, который состоит из двух частей:

* График плановых инвентаризаций
* График внеплановых (внезапных) проверок наличия готовой продукции, материальных ценностей.[4, с.52]

Ревизия представляет собой полную или частичную проверку за определенный период деятельности должностного лица, отдела или предприятия осуществляемую способами документального и отчасти фактического контроля.

В ходе ревизии применяются различные приемы и способы контроля, подразделяющиеся на две группы:

1.Способы проверки документов, которыми оформлены финансовые и хозяйственные операции предприятий, учреждений и организаций (способы документального контроля).

2.Способы проверки фактического наличия, состояния и сохранности денежных средств, имущественно-материальных и товарных ценностей, объема и качества выполненных работ (способы фактического контроля).

Первоначально следует ознакомиться с учетной политикой организации в части:

* метода учета затрат на производство и калькулирования фактической себестоимости прибыли;
* метода распределения по видам выпускаемой продукции затрат вспомогательного производства;
* метода распределения по видам выпускаемой продукции общепроизводственных расходов;
* метода распределения по видам выпускаемой продукции коммерческих расходов;
* порядка оценки незавершенного производства и готовой продукции;
* способа ведения бухгалтерского учета готовой продукции;
* использования счета 43 «Готовая продукция»;
* признания выручки от продажи продукции для целей налогообложения.

В первую очередь необходимо проверить наличие приказа на материально-ответственных лиц организации и договоров на полную материальную ответственность с работниками предприятия. В УПП «Амитак» все приказы на материальную ответственность оформлены правильно: на заведующую складом Ярцеву Н.Г. оформлен приказ на полную индивидуальную ответственность. Но при приеме на работу указанного сотрудника 26.11.06. не была проведена инвентаризация товарно-материальных ценностей. Из устного объяснения заведующей складом Ярцевой Н.Г. следовало, что инвентаризация не была проведена при смене материально-ответственного лица потому, что на 30.11.06. была назначена плановая инвентаризация склада.(нарушение ст.12 Закона РБ «О внесении изменений и дополнений в закон РБ «О бухгалтерском учете и отчетности» 2001г.)

Путем устного опроса работников бухгалтерии установлено, что на предприятии издается приказ директора о проведении инвентаризации (Приложение ), в котором указывается когда будет проводиться инвентаризация, кто входит в состав инвентаризационной комиссии. Результаты инвентаризации в УПП «Амитак» оформляются актом инвентаризации (Приложение), здесь же отражаются выяленные расхождения. Путем опроса также установлено, что комиссия начинает проверку фактического наличия имущества только после сдачи материально-ответственным лицом в бухгалтерию всех приходных и расходных документов под их расписку. В расписке перечисляются все сданные документы, а также указывается, что все ценности, поступившие под их ответственность, оприходованы, а выбывшие – списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие подотчетные суммы на покупку имущества и доверенности на его получение.

Следующий этап: необходимо проверить наличие и отражение в бухгалтерском учете результатов инвентаризации готовой продукции и расчетов с покупателями.

При проведении проверки необходимо установить:

* правильность и своевременность оформления документа на сдачу продукции из производства на склад. Проверкой установлено, на ТТН 32154 от 21.05.06, № 792184 от 03.02.06. № 541545 от 16.02.06. отсутствует подпись заведующей складом в получении продукции;
* правильность отражения в бухгалтерском учете операций связанных с выпуском готовой продукции. Выяснилось , что бухгалтерией УПП «Амитак» счет 45 используется вместо счета 62, при этом искажается сущность счета 45 по его характеристике, то есть из активного счета он в этих случаях превращается в активно-пассивный (с развернутым сальдо на начало и конец месяца). Это вносит разночтение в общепринятую методологию ведения учета.;
* правильность определения производственной себестоимости готовой продукции по видам заказов;
* достоверность отражения фактической себестоимости отгруженной продукции (дебет счета 45 «Товары отгруженные» кредит счета 43 «Готовая продукция»);
* правильность расчета суммы отклонений фактической себестоимости от плановой и их списания;
* правильность составления бухгалтерских проводок по учету выпуска готовой продукции (работ, услуг);
* в случае, когда продукция отпускается покупателям непосредственно со складов, следует обращать внимание на наличие надлежащим образом оформленных доверенностей на ее получение.
* проверка правильности отражения в учете продукции, выработанной из давальческого сырья;
* проверка правильности отражения в учете результатов инвентаризации готовой продукции
* соответствие записей аналитического и синтетического учета по балансовым записям счета 43 «Готовая продукция» ;
* правильность оценки готовой продукции.

В ходе проведенной проверки выяснилось, что инвентаризация имущества и обязательств в УПП «Амитак» проводится в соответствии с законодатеьством РБ [4]. Имеется только расхождение в первичных документах, которые организация применяет для оформления инвентаризации: если предприятие решило использовать свои формы первичной документации, то они должны быть указаны в учетной политике.

## Проверка правильности и обоснованности формирования цен на готовую продукцию

Оценка готовой продукции при приобретении, заготовлении осуществляется одним из следующих способов:

* по фактической себестоимости приобретения;
* по учетным ценам.

Фактическая себестоимость готовой продукции при ее изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

В учетной политике организации должны быть отражены применяемые организацией способы оценки готовой продукции при их отпуске в производство и другом выбытии.

Установлены следующие способы оценки готовой продукции при выбытии:

* по себестоимости каждой единицы;
* по средней себестоимости;
* по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО);
* по себестоимости последних по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ЛИФО).

Организация может применять различные способы оценки готовой продукции, но по каждой группе (виду) запасов в течение отчетного года может применяться только один способ оценки.

Занижение оценки продукции дает возможность должностным и материально ответственным лицам предприятий и торговых организаций изымать часть выручки, составляющую разницу между продажной и заниженной в учете стоимости продукции.

Реализационные цены по каждому виду продукции УПП «Амитак» проверялись путем их сопоставления с действующими прейскурантами и договорами по реализации продукции, выполнению работ и оказании услуг. Обращалось внимание на обоснованность планирования качества продукции и правильность расчета средних реализационных цен, исходя из сроков продажи, качественных показателей и сверхплановых объемов реализуемой продукции.

Способ оценки готовой продукции по прямым затратам предусматривает отнесение общехозяйственных расходов на счет №90 «Продажи» в том периоде, в котором они имели место. Их не нужно распределять между готовыми изделиями и незавершенным производством, относить на остатки готовой продукции на складе, косвенно учитывать в составе стоимости отгруженных товаров. В результате снижается трудоемкость расчетов, повышается их точность.

Оценка готовой продукции по уровню прямых затрат предпочтительнее для УПП «Амитак», поскольку предприятие выпускает широкий ассортимент изделий.

Использование счета №43 «Готовая продукции» позволяет бухгалтерии организации выявить отклонения фактической производственной себестоимости (или суммы прямых затрат) от их нормативной (плановой) величины. Это важно для контроля за уровнем производственных расходов и выявлением причин их удорожания как в целом по организации, так и по видам ее деятельности и подразделениям (основным, вспомогательным производствам, обслуживающим хозяйствам).

Проверяя наличие и правильность заключения договоров, аудитор устанавливает обеспеченность планируемых объемов закупок продукции договорной базой, своевременность заключения договоров с каждым покупателем по каждому виду продукции, обоснованность указанных в них объемов, качества, стоимости, сроков поставки продукции, условий расчетов и санкций за невыполнение договорных условий.[3, с.330]

Основными документами, регулирующими сбытовую деятельность предприятий, является договор на реализацию готовой продукции сторонней организации.[3, с.330] Поэтому наряду с обоснованностью формирования цены на выпускаемую продукцию, необходимо всесторонне проверить и правильность заключения предприятием указанных договоров как важнейшей правовой основы его сбытовой деятельности. При проверке договоров на поставку продукции выяснилось, что в договоре с райпо №1 г. Бреста на приобретение партии консервы «Горошек зеленый» не указан объем реализуемой продукции, отсутствует подпись директора УПП «Амитак». При реализации партии «Соуса томатного» магазину № 12 г .Витебска нарушены сроки отгрузки готовой продукции, вследствие постоя производственной линии из-за отсутствия сырья. При сверке реквизитов на ТТН 13468 от 22.05.06 на отгрузку консервов на ТП «Надзея» г. Кобрина и даты заключения договора на поставку продукции, выяснилось, что договор был заключен 26.05.06., то есть после совершения операции по отгрузки продукции.

Реализационные цены проверяют по каждому виду продукции путем их сопоставления с действующими договорами по реализации продукции, прейскурантам. В ходе проверки не выявлено случаев расхождения фактической цены реализации от цены, указанной в договоре на поставку продукции.

## Проверка организации материальной ответственности и состояния контроля сохранности готовой продукции, ее отгрузки и реализации

Необходимыми предпосылками действенного контроля за сохранностью готовой продукции являются:

наличие должным образом оборудованных складов и кладовых или специально приспособленных площадок (для запасов открытого хранения). В ходе ревизии устанавливают наличие и состояние складских помещений, подъездных путей и околоскладских площадок, весоизмерительных приборов, противопожарных средств, охраны, хранения и складского учета. [3,с.289]. Проверка складских помещений должна быть проведена путем осмотра в натуре в начале ревизии. В ходе проверки установлено что складские помещения оборудованы противопожарной и охранной сигнализацией, на окнах имеются решетки, двери стальные, с навесными замками, подходы к складу ярко освещены, не захламлены, стены, пол и потолок не имеют повреждений. Эти факторы указывают, что приняты меры к сохранности товарно-материальных ценностей;

размещение запасов по секциям складов, а внутри их по отдельным группам и типо-сорто-размерам (в штабелях, стеллажах, на полках и т.п.) таким образом, чтобы была обеспечена возможность их быстрой приемки, отпуска и проверки наличия; в местах хранения каждого вида запасов следует прикреплять ярлык с указанием данных о находящемся запасе. В местах хранения каждого вида продукции должны быть прикреплены ярлыки, в которых указываются названия наименование, номенклатурный номер, единица измерения. Готовая продукция размещена таким образом, что доступ к наиболее востребованной остается открытым. На упаковке, в которой находятся консервы, прикреплены ярлыки, где написаны сроки изготовления продукции, величина запаса, сроки реализации;

* оснащение мест хранения запасов весовым хозяйством, измерительными приборами и мерной тарой. Аудиторы устанавливают техническое состояние тех или иных помещений (наличие исправной крыши, стен, полов, остекленных и огражденных оконных проемов, наружных и внутренних запоров на дверях и воротах, оборудование стеллажными полками, закромами и так далее), необходимых весов, поддержание режима влажности, температуры и освещенности. Обращают внимание на соблюдение действующего порядка клеймения весов, других измерительных приборов, обеспеченность ими предприятия.[3, с.289] На складе готовой продукции находятся поверенные весы, грузоподъемностью 1т. Этого весоизмерительного оборудования вполне достаточно, поскольку продукция в основном измеряется в штуках (банках);
* сокращение излишних промежуточных складов и кладовых;
* определение перечня центральных (базисных) складов, складов (кладовых), являющихся самостоятельными учетными единицами. На УПП «Амитак» приказом в качестве учетных единиц приняты склад готовой продукции и склад товарно-материальных ценностей (инвентарь, строительные материалы, инстумент);
* определение круга лиц, ответственных за приемку и отпуск запасов (заведующих складами, кладовщиков, экспедиторов и др.), за правильное и своевременное оформление этих операции, а также за сохранностью вверенных им запасов; заключение с этими лицами в установленном порядке письменных договоров о материальной ответственности; увольнение и перемещение материально ответственных лиц по согласованию с главным бухгалтером организации. С заведующими складами и кладовщиками заключены договора о полной индивидуальной ответственности, все перемещения указанных лиц согласовываются с главным бухгалтером УПП «Амитак». Экспедитров в штате УПП «Амитак» не предусмотрено;
* определение перечня должностных лиц, которым предоставлено право подписывать документы на получение и отпуск со складов продукции, а также выдавать разрешения (пропуска) на вывоз продукции со складов и иных мест хранения;
* наличие списка лиц, имеющих право подписи первичных документов, утверждаемого руководителем организации по согласованию с главным бухгалтером (в списке указываются должность, фамилия, имя, отчество и уровень компетенции (тип или виды операций, по которым данное должностное лицо имеет право принятия решений).

По трем последним условиям необходимо издание на год отдельного распорядительного документа (приказа руководителя) с указанием не только должностей, но и персональных данных соответствующих работников. При увольнении или переводе работников в распорядительные документы вносятся изменения. Для сравнения, в учетную политику организации изменения можно внести только со следующего календарного года. Поэтому в учетной политике достаточно указать только перечень должностей и рабочих мест, работа на которых сопряжена с материальной ответственностью.

На выявление всех недостатков и организации складского хозяйства, хранения и сохранности товарно-материальных ценностей направлен последующий контроль за указанными операциями, основной формой которых являются документальные ревизии. [3, с.289]

## Проверка правильности документального оформления выпуска готовой продукции

Система документальной регистрации первичных данных о состоянии и движении готовой продукции должна отвечать следующим требованиям:

* Своевременное, точное, обоснованное отражение всех учитываемых объектов в документах;
* Простота регистрации и обработки первичной информации, приспособленность носителей первичной информации к способам последующей обработки;
* Рациональная организация и минимальные затраты на ведение первичного учета.[4, с.38]

Для правильной организации бухгалтерского учета готовой продукции и своевременного отражения хозяйственных операций по ее отгрузке и реализации необходимо строго соблюдать требования по составлению документов.

Факт совершения хозяйственной операции подтверждается первичным учетным документом, имеющим юридическую силу, который составляется ответственным исполнителем совместно с другими участниками операции.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Первичные учетные документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

* наименование, номер документа, дату и место его составления;
* содержание и основание совершения хозяйственной операции, ее измерение и оценку в натуральных, количественных и денежных показателях;
* должности лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления, их фамилии, инициалы и личные подписи.[5, ст9]

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учетных документов, отражающих отгрузку и реализацию готовой продукции должен быть согласован с главным бухгалтером и утвержден руководителем организации.

Первичный учетный документ, отражающий движение готовой продукции, должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не представляется возможным, - непосредственно после ее совершения.

Лица, составившие и подписавшие первичные учетные документы, должны обеспечивать своевременное и качественное оформление этих документов, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, а также достоверность содержащихся в них данных.

В первичных учетных документах по отгрузке и реализации готовой продукции стирание записей и неоговоренные исправления не допускаются. Неправильные записи в первичных учетных документах должны быть исправлены путем их зачеркивания и надписи правильных.

Первичные учетные документы на УПП «Амитак» составляются на бумажных и машинных носителях информации. Если первичные учетные документы составляются на машинных носителях информации, организация изготовляет за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций.

Программы кодирования, идентификации и машинной обработки данных первичных учетных документов на машинных носителях информации должны храниться в организации в течение срока, установленного для хранения первичных учетных документов на бумажных носителях, и обладать системой защиты.[5 ст.9]

Бланки форм первичных документов, принадлежащих УПП «Амитак», отнесенные к бланкам строгой отчетности (ТТН), пронумерованы в порядке, установленным министерствами и ведомствами.

Среди документов, подлежащих проверке, выделяют первичные документы, регистры учета, отчетность.

Первичные документы включают:

1. Приказ об учетной политике организации;

2. Договоры на реализацию продукции;

3.Приказ-накладная (комбинированный документ, совмещающий распоряжение складу на отпуск готовой продукции и накладную, являющуюся сопроводительным документом, фиксирующим отпущенное количество продукции);

4. Счет-фактура;

5. Товарно-транспортная накладная;

6. Счета-фактуры для целей налогообложения;

7. Карточки складского учета;

8. Приемо-сдаточная накладная по сдаче на склад готовой продукции;

9. Акт сдачи на склад готовой продукции;

10. Инвентарные описи;

11. Накладные на реализацию готовой продукции, коносаменты.

Регистры синтетического и аналитического учета включают:

1. Главную книгу;

2. Журнал-ордер №11;

3. Ведомость выпуска готовой продукции;

4. Ведомость отгрузки и реализации готовой продукции;

5. Количественно суммовые карточки, оборотные ведомости.

Отчетность включает:

1. Форму №1 (бухгалтерский баланс)

Бухгалтерская отчетность, в которой отражается раздел (Участок,

бухгалтерский счет), должна включать в себя в частности, строки баланса:

Стр. 230 «Готовая продукция и товары»;

Стр. 240 «Товары отгруженные, выполненные работы, оказанные услуги»;

Стр.214 «Прочие запасы и затраты», по которой показываются запасы и затраты, не нашедшие отражения в других строках подраздела «запасы» раздела II бухгалтерского баланса;

Стр. 251«Дебиторская задолженность. Расчеты с покупателями и заказчиками».

2. Форму №2 (Отчет о прибылях и убытках)

Ответственность за своевременное и доброкачественное создание документов по отгрузке и реализации готовой продукции, передачу их в установленные сроки для отражения в бухгалтерском учете, достоверность сведений, содержащихся в документах данных несут лица, создавшие и подписавшие этот документ[4, с.40]. На УПП «Амитак» такими лицами, согласно приказа директора, являются главный бухгалтер, заведующий складом.

Полнота аудиторского контроля для объективной оценки до­стоверности данных бухгалтерского учета и отчетности достига­ется путем проведения документальных проверок. Поэтому ауди­тор с целью установления сущности, законности, целесооб­разности и оценки достоверности совершаемых хозяйственных операций исопльзует различные методические приемы проверки документов и регистров бухгалтерского учета.

Среди них следует выделить: проверку документов (формаль­ную проверку и проверку по существу), арифметическую, или счетную, проверку документов, сопоставление (сверку) доку­ментов, письменный запрос и экономический анализ.

Проверка документов означает, что документ изучается в пер­вую очередь с формальной стороны, чтобы установить: состав­лен ли он по утвержденной форме, имеет ли все необходимые подписи должностных лиц, заполнены ли другие обязатель­ные реквизиты (наименование документа, дата составления, содержание хозяйственной операции, измерители операции в натуральном и денежном выражении), нет ли в нем подчи­сток и неоговоренных исправлений, имеются ли надлежаще оформленные приложения, на которые дана ссылка в доку­менте, и др.

При проверке достоверности отражения сумм от продажи продукции, товаров был выборочно сверен ряд записей в регистрах учета продаж с данными первичных документов (товарно - транспортных накладных и т.д.), а также с документами, свидетельствующими о приеме отгруженной продукции, для подтверждения того, что товары были действительно доставлены, и право собственности на них перешло от продавца к покупателю. В дополнение к этому необходимо также были проверны условия поставки для точного определения момента перехода права собственности.

При проверке установлено, что в товаро-транспортной накладной № 5862 от 15.06.2006г было допущено исправление, не оформленное надлежащим образом. Отсутствует экземпляр товаро-транспортной накладной № 6341 от 18.06.2006 г. с подписью и печатью покупателя о получении товара доставленного транспортом ОАО «Атлантик».

Проверка полноты учета продаж была эффективно осуществлена путем выборочной сверки данных товарно - транспортных накладных отдела продаж со счетами - фактурами и данными бухгалтерского учета. При проведении этой проверки аудитор должен убедиться, что все товарно - транспортные накладные собраны и надлежащим образом хранятся в отделе продаж. Это было сделано путем анализа порядковой нумерации этих документов.

При проверке достоверности данных исходным пунктом является регистр учета продажи. На основе данных этого регистра делается выборка номеров счетов, которые затем сверяются с товарно - транспортными накладными и заказами на покупку, полученными от заказчиков (покупателей). В результате такой проверки выяснилось, что отсутствуют счета-фактуры №125 от 02.02.06, №301 от 25.05.06., № 654 от 06.10.06, а также выяснилось, что нет ТТН 65482 от 12.10.06., ТТН 84515 от 06.04.06., хотя в бухгалтерском учете стоимость готовой продукции, отгруженной по этим накладным отражена. Этот факт говорит о недостатках в организации документооборота на УПП «Амитак», отсутствии контроля за регистрацией и хранением бланков строгой отчетности.

Все первичные документы составляются на момент совершения операции. Вывоз товара производится через контрольно-пропускной пункт, где имеются образцы подписей лиц, ответственных за отгрузку товара.

Подлинность документов устанавливается путем проверки реальности имеющихся в них подписей должностных лиц и со­ответствия составления документов датам отражения в них опе­раций.

При чтении документов, после установления их подлинно­сти, проверяют документы по существу, то есть с точки зре­ния достоверности, законности и экономической целесообраз­ности отраженных в них хозяйственных операций.

Арифме­тическая (счетная) проверка сводится к проверке правильности подсчетов в документах приведенных наценок (скидок, накидок), выделения сумм налогов и т.д. В счет-фактуре №201 от 04.03.06. неправильно выделен НДС в стоимости товара(189326 руб., следовало 189362 руб.) Из объяснения бухгалтера, ответственного за выписку счет-фактур, следовало, что в данном случае присутствовала механическая описка – перестановка цифр местами.

Арифметическая (счетная) проверка дополняется аналитичес­кой проверкой регистров бухгалтерского учета, балансов и от­четности.

Изучаются соответствие показателей отчетности данным ана­литического и синтетического учета, согласованность показа­телей в отдельных формах бухгалтерской отчетности и баланса, в учетных регистрах и первичных документах.

При проверке своевременности учета продажи сопоставляются даты, указанные в товарно - транспортных накладных, с датами соответствующих счетов - фактур, датами записей по счетам учета реализации и дебиторской задолженности. Значительные расхождения в датах свидетельствуют о потенциальных проблемах своевременности учета реализации.

Сопоставление документов заключается в том, что достовер­ность и правильность отраженных в документах хозяйственных операций проверяется путем сопоставления данных разных до­кументов, относящихся к одним и тем же или различным, но взаимосвязанным хозяйственным операциям. Оно может про­изводиться по документам, находящимся в бухгалтерии орга­низации или организаций, с которыми проверяемый эконо­мический субъект вступил в хозяйственную связь. Так была проведена встречная проверка достоверности хозяйственной операции по реализации продукции ТП «Пралеска» г. Быхова. Были проверены счета-фактуры, вставленные предприятию, сверены номера, даты ТТН, по которым был получен товар, суммы, указанные в документах, дату и величину перечисления денежных средств на расчетный счет УПП «Амитак». Нарушений не выявлено.

Встречной проверкой документальных данных или сопос­тавлением документов вскрываются случаи хищения, которые скрываются путем исправления данных в отдельных докумен­тах, составления новых, подложных документов и замены ими настоящих, подлинных документов, неправильного отражения на счетах бухгалтерского учета хозяйственных операций или не отражения их в бухгалтерском учете.

Необходимо в указанных случаях применять сопоставле­ние плановых и учетных, учетных и нормативных, внутрен­них и внешних, разовых и накопительных, первичных и сводных документов, что обеспечивает наиболее глубокое изучения объекта контроля.

## Проверка организации и документального оформления учета готовой продукции на складах и ее отгрузки

Складской учет готовой продукции, как правило, ведут по видам, сортам и местам хранения в натуральных, условно-натуральных и стоимостных показателях.

На УПП «Амитак» на каждое наименование продукции бухгалтерия открывает карточку складского учета и выдает ее работнику склада под расписку в реестре карточек. Карточки размещаются в картотеке склада по номенклатурным номерам продукции. Материально ответственное лицо производит записи в карточках по каждому приходному и расходному документу отдельной строкой. После каждой записи определяется и записывается в соответствующей графе остаток готовой продукции.

Работник бухгалтерии УПП «Амитак» периодически проверяет правильность оформления приходных и расходных документов и записей в карточках складского учета. Проверка производится в присутствии материально ответственного лица. Правильность записей в карточках бухгалтер подтверждает своей подписью в графе "контроль" с указанием даты проверки. Обнаруженные расхождения и ошибки своевременно устраняются.

Остатки готовой продукции на начало следующего месяца переносятся из карточек складского учета в ведомость остатков (сальдовую книгу) по складу. Ее итоги сверяют с данными бухгалтерии.

В установленные сроки, заведующие складами, на основании первичных приходных и расходных документов, составляют и представляют в бухгалтерию отчеты о движении готовых изделий в двух экземплярах. В них указываются остатки готовых изделий на начало и конец отчетного периода, а также их движение, то есть поступление и выбытие. Первый экземпляр отчета остается в бухгалтерии, а второй, с распиской бухгалтера, возвращается материально ответственному лицу и служит подтверждением сдачи отчета.(Приложение)

Все первичные документы, отражающие движение готовых изделий, также периодически сдаются в бухгалтерию материально ответственными лицами. Они прилагаются к отчету о движении готовых изделий. Реестр составляется раздельно по приходу и отпуску готовой продукции. В бухгалтерии отчеты материально ответственных лиц, а также приходные и расходные документы о движении готовой продукции подвергаются проверке и таксировке. При проверке обращается внимание на: правильность оформления документов; законность и целесообразность отражаемых операций; соответствие дат документов тому периоду, за который составлен отчет; правильность перенесения остатков с предыдущего отчета и так далее. Затем проверяются итоги по приходу и расходу и точность определения остатков на конец отчетного периода.

После проверки отчета и первичных документов бухгалтер приступает к их бухгалтерской обработке. Ее сущность заключается в составлении бухгалтерских проводок по каждой хозяйственной операции и подготовке документов и отчета для записи в учетные регистры.

Приемо-сдаточные накладные на выпуск готовой продукции записываются в ведомости выпуска готовых изделий. По окончании месяца в ведомости подсчитывают количество выпуска по каждому виду изделий и определяют стоимость выпущенной продукции по учетным ценам, по фактической себестоимости и отпускным ценам. Если учетной ценой является плановая (нормативная) производственная себестоимость продукции, выявляется производственный результат деятельности (экономия или перерасход).

Выпущенные из производства готовые изделия сдаются на склад предприятия и документально оформляются. Документы, отражающие выпуск сдачу готовой продукции (приемо-сдаточные накладные, приемо-сдаточная ведомость, спецификации, приемные акты и т. п.), имеют общее назначение, в основном одинаковые реквизиты, и выписываются в двух экземплярах под одним номером. В них указывается цех-сдатчик, склад-получатель, наименование и номенклатурный номер изделия, дата сдачи, учетная цена и количество сданной продукции. Один экземпляр документа находится в производственном цехе, а второй — на складе. На каждую партию сдаваемой продукции делают запись в обоих экземплярах приемно-сдаточных документов. После окончания сдачи всей продукции в обоих экземплярах приемо-сдаточных документов по каждому наименованию, виду и сорту подсчитывают и записывают количество штук или вес цифрами и прописью. Данные о сдаваемой продукции подтверждаются распиской приемщика в экземпляре сдатчика и, наоборот, распиской сдатчика в экземпляре приемщика.

К приемо-сдаточным документам, как правило, прилагается заключение лаборатории или отдела технического контроля о качестве продукции или делается отметка об этом на самом документе. При этом следует обратить внимание на то, что данные первичных документов о выпущенной продукции должны соответствовать данным журналов оперативного производственного учета.

По оформленным приемо-сдаточным накладным и актам продукция передается на склад готовой продукции и хранится там до отгрузки или отправки потребителям.

Отгрузка и отпуск готовых изделий покупателям осуществляется на основании заключенных с ними договоров или непосредственно в процессе свободной торговли.

Оперативный учет выполнения договоров о реализации продукции едет отдел сбыта, который выписывает приказ-накладную. В ней объединяются два документа: приказ складу на отгрузку продукции и накладная на отпуск продукции со склада.

Данные приказа на отпуск продукции заполняет отдел сбыта, а данные о фактическом отпуске — материально ответственное лицо, отпустившее продукцию.

Фактический отпуск продукции со склада оформляют счетом-фактурой, товарно-транспортной накладной. Представители местных покупателей получают продукцию на складах по предъявлении доверенностей и расписки в приказе-накладной. При доставке продукции покупателям централизованно, в получении продукции со складов расписываются работники транспортно-экспедиционной службы.

Отпуск продукции оформляют товарно-транспортной накладной. Обычно ее выписывают в четырех экземплярах: первый остается у грузоотправителя для списания отгруженной продукции со склада; остальные экземпляры, заверенные подписью и печатью грузоотправителя, вручаются водителю. Водитель затем сдает грузоотправителю второй экземпляр с отметкой о передаче груза покупателю, а третий и четвертый — в свое автохозяйство.

К товарным документам прилагаются спецификации (упаковочные ведомости), в которых приводится подробный перечень отгруженной продукции дается ее характеристика, паспорта и проспекты на конкретные изделия, сертификаты качества продукции и другие документы, обусловленные договором поставки.

На основании товарных документов бухгалтерия (финансовый отдел) производственного предприятия выписывает на имя покупателя расчетные документы — платежное требование, платежное требование-поручение и счет- фактуру для учета налога на добавленную стоимость. В расчетных документах указывают наименование и местонахождение поставщика и покупателя, номер договора поставки, вид отправки, сумму платежа по договору, стоимость дополнительно оплачиваемых тары и упаковки, транспортные тарифы, подлежащие возмещению покупателями (если это предусмотрено договором), сумму налога на добавленную стоимость, выделяемую отдельной строкой. При отгрузке изделий, не являющихся объектами налогообложения по НДС, расчетные документы выписывают без выделения суммы НДС, и на них делают надпись или ставят штамп "Без налога (НДС)".

Данные расчетных документов ежедневно записывают в ведомость учета реализации продукции (ф. № 16 или 16а). В ведомости указывают дату и номер платежного требования, наименование поставщика, количество отгруженной продукции по ее видам, суммы, предъявляемые по счетам, и отметку об оплате счетов. Ведомость является формой аналитического учета товаров отгруженных. Готовую продукцию в ведомости отражают по учетным и отпускным ценам.

Оперативный учет отгрузки ведут в отделе сбыта (маркетинга) в специальных карточках, книгах или журналах.

Первичные документы, поступающие в бухгалтерию, подлежат обязательной проверке:

* По форме (полнота и правильность оформления документа, заполнение реквизитов);
* Арифметически (подсчет сумм);
* По содержанию (законность документальных операций)

Арифметическая проверка определяет правильность расчетов, произведенных в документах.

При проверке по содержанию проверяются законность документированных операций, логическая увязка отдельных показателей.[4, с.41]

Ошибки, выявленные в результате проверки, можно разделить на несколько групп:

по причинам возникновения – небрежность, бухгалтерская неграмотность, переутомление, неисправность вычислительной техники;

по месту возникновения – в тексте, цифрах первичных документов, при разноске в регистры;

по значению – локальные ошибки (например, в дате) и транзитные (вызывающие автоматические ошибки в нескольких местах).

В тексте и цифровых данных первичных документов и учетных регистрах подчистки и неоговоренные исправления не допускаются.

## Проверка операций по учету и распределению коммерческих расходов

Коммерческими называются расходы, связанные со сбытом (реализацией) продукции.

Проверка правомерности распределения по видам продукции расходов – последний этап проверки себестоимости.

Счет 44 «Расходы на продажу» предназначен для обобщения информации о расходах, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг.

В организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, на счете 44 «Расходы на продажу» отражаются, в частности, следующие расходы:

* на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции;
* по доставке продукции на станцию (пристань) отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства;
* комиссионные сборы (отчисления), уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям;
* по содержанию помещений для хранения продукции в местах ее продажи и оплате труда продавцов в организациях, занятых сельскохозяйственным производством;
* на рекламу;
* на представительские расходы;
* другие аналогичные по назначению расходы.

По дебету счета 44 «Расходы на продажу» накапливается сумма произведенных организацией расходов, связанных с продажей продукции, товаров, работ и услуг. Эти суммы списываются полностью или частично в дебет счета 43 "Готовая продукция", 45 "Товары отгруженные". При частичном списании подлежат распределению:

в организациях, осуществляющих промышленную и иную производственную деятельность, - расходы на упаковку и транспортировку (между отдельными видами отгруженной продукции ежемесячно исходя из их веса, объема, производственной себестоимости или другим соответствующим показателям);

в организациях, осуществляющих торговую и иную посредническую деятельность, - расходы на транспортировку (между проданным товаром и остатком товара на конец каждого месяца);

Все остальные расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ, услуг, ежемесячно относятся на себестоимость проданной продукции (товаров, работ, услуг).

Аналитический учет коммерческих расходов ведется по каждой статье расходов в ведомости № 15. Синтетический учет ведется на сч. 44 "Расходы на реализацию" субсчет 44/1 "Коммерческие расходы".

Сумма коммерческих расходов в конце периода списывается и распределяется между отдельными видами продукции и целью определения их полной себестоимости.

Поскольку на предприятии ведется учет отгруженной продукции, то коммерческие расходы распределяются между отгруженной и реализованной продукцией.

Распределение коммерческих расходов между видами готовой продукции осуществляется следующим образом:

* упаковка и транспортировка включается в себестоимость продукции прямым путем. В ином случае распределение коммерческих расходов осуществляется пропорционально весу, объему продукции или ее производственной себестоимости;
* остальные коммерческие расходы распределяются между видами продукции пропорционально весу, объему, производственной себестоимости реализованных изделий.

При проверке операций по учету и распределению коммерческих расходов необходимо уделить особое внимание следующему вопросу: учет расходов на доставку готовой продукции соответствует положениям нормативных актов?

## Проверка правильности исчисления налогов, базой для расчета которых является выручка от реализации продукции

Для обобщения информации о расчётах с государственными органами по уплачиваемым организацией платежам в бюджет предназначен счет 68 «Расчеты по налогам и сборам».

Порядок начисления и взносы платежей в бюджет и внебюджетные фонды установлен законами Республики Беларусь и другими нормативными актами.

КУП «МОФ», в частности, уплачивает следующие виды налогов:

1. Налоги, относимые на себестоимость продукции: отчисления в государственный целевой бюджетный фонд содействия занятости, обязательные страховые взносы в Фонд социальной защиты населения Министерства социальной защиты.
2. Платежи в бюджет из выручки: налог на добавленную стоимость, единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции.

При проверке исчисления налогов, базой для которых является выручка от реализации продукции, аудитор должен помочь предприятию избежать финансовых потерь, связанных с санкциями, налагаемыми налоговыми службами ввиду неправильного исчисления и несвоевременного перечисления платежей в бюджет. В связи с этим необходимо тщательно проверить правильность составления соответствующих расчетов платежей в бюджет и во внебюджетные фонды и своевременность их перечисления в соответствии с действующим законодательством.[3, с.247]

Аудитор составляет вспомогательную ведомость по каждому налогу, который уплачивает проверяемый субъект хозяйствования (Приложение )

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование налога | Начислено согласно расчету на предприятии | Следовало начислить согласно расчета аудитора | Отклонение, +,(-) | Срок перечисления, | Фактически перечислено | Отклонение, +,(-) |
|  |  |  |  |  |  |  |

Задачей контроля исчисления налогов, базой для которых является выручка от реализации продукции является установление по всем видам платежей в бюджет правильности исчисления суммы платежей, своевременности взносов причитающихся сумм, выяснение причин просрочки платежей и за чей счет отнесена уплаченная пеня, какие меры приняты к лицам, виновным в несвоевременном перечислении средств, и мероприятия по предотвращению допущенных нарушений.

Основными источниками информации для контроля расчетов с бюджетом будут являться:

* Справки и расчеты по отдельным видам платежей;
* Декларации;
* Выписки учреждений банка и прилагаемые документы к ним о перечислениях причитающихся сумм в бюджет;
* Акты проверок, произведенных налоговыми органами;
* Бухгалтерские записи по счету 68 "Расчеты с бюджетом"[3, с.248]

На первоначальном этапе проведения проверки изучаются система организации бухгалтерского учета проверяемого субъекта предпринимательской деятельности (форма его ведения), внутренние правила документирования операций и документооборота, порядок ведения регистров бухгалтерского учета, особенности ведения бухгалтерского учета, его организационные и технические аспекты, порядок отражения выручки от реализации, оговоренный в приказе плательщика о применяемой им учетной политике.

Одним из самых важных и сложных для исчисления налогов с выручки является налог на добавленную стоимость. При проверке правильности исчисления НДС, устанавливаются наличие книг покупок и продаж и соответствие порядка их ведения предъявляемым законодательством Республики Беларусь требованиям. При отсутствии книг покупок и продаж или ведении их с нарушением установленного порядка суммы налога к зачету (возмещению) согласно пункту 27 методических указаний "О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость" не принимаются.

При проверке книги покупок и журнала учета первичных документов следует обратить внимание на то, что регистрация документов осуществляется только в случае оприходования и оплаты стоимости товара или же наличия акта выполненных и оплаченных работ (услуг).

Кроме того, проверке подлежат журнал учета выдаваемых и получаемых первичных учетных, платежных и расчетных документов (для поставщиков) и журнал учета получаемых от поставщиков первичных учетных, платежных и расчетных документов (для покупателей).

При проверке правильности исчисления и уплаты НДС определяется достоверность отражения в налоговой декларации (расчете) налоговой базы (облагаемого оборота) и сверяется их соответствие данным бухгалтерского учета. Указанные в налоговой декларации облагаемые обороты сличаются с суммами выручки, отраженной в соответствии с Инструкцией по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

Облагаемая база для исчисления республиканского единого платежа определяется как стоимость реализованных товаров (работ, услуг), исчисленная без учета налога на продажу товаров в розничной торговой сети, сборов за услуги, налога на добавленную стоимость, налога с продаж автомобильного топлива (при реализации автомобильного топлива).

Республиканский единый платеж уплачивается в размере 3 процентов величины установленного объекта обложения.

При проверке правильности и полноты исчисления налогов выручки, необходимо обратить внимание на своевременность перечисления в доход государства, полноту отражения показателей для исчисления налогов и неналоговых платежей: нет ли их занижения, обоснованность применения льгот, правильность применения ставок для исчисления налоговых и неналоговых платежей.

В процессе проверки следует уточнить правильность выведения оборотов и сальдо по каждому из виду платежей на конец отчетного периода. Для этого данные аналитического учета по каждому виду платежей сопоставляют с записями в журнале-ордере и Главной книге по счетам 68 и 67.[3, с.248]

Своевременность и полноту расчетов с бюджетом можно установить проверкой выписок банка и приложенных к ним первичных платежных документов. При расхождениях в записях и выявлении случаев допущения неточностей расчетов с бюджетом нужно установить их характер и принять меры к их устранению; выяснить, уплатило ли предприятие штрафы, пени налоговым инспекциям за неправильное определение размера платежей или их просрочку.

Особо следует отметить случаи, когда взыскание средств в бюджет было связано с необоснованным включением в себестоимость затрат или с перерасходом материальных ресурсов сверх потребности, определенной проектно-сметной документацией или с использованием таких ресурсов не по назначению.

## Проверка правильности, полноты и своевременности записей в регистры синтетического и аналитического учета отгрузки и реализации готовой продукции

Регистры бухгалтерского учета предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных учетных документах, отражения ее на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.[6, ст.10]

На заключительном этапе проверки аудитор должен устано­вить соответствие данных аналитического учета по реализации продукции (работ, услуг) с данными синтетического учета (жур­нала-ордера, Главной книги). Взаимной сверкой записей опера­ций по реализации в разных регистрах можно установить точ­ность отражения сумм и правильность корреспонденции счетов по этим операциям.

По данным регистров синтетического и аналитического учета аудитор устанавливает:

* участников сделок и их число;
* применяемые формы платежей (в безналичном порядке, с использованием наличных денежных средств, векселями, взаимозачетами, путем прямого обмена продукцией и товарами);
* порядок ведения аналитического учета (виды продаж (опт, розница и т.д.) виды расчетов, участники, сроки возникновения и т.п.);
* нестандартные (нетипичные) бухгалтерские записи.

Регистры синтетического и аналитического учета включают:

1. Главную книгу;

2. Журнал-ордер №11;

3. Ведомость выпуска готовой продукции;

4. Ведомость отгрузки и реализации готовой продукции;

5. Количественно суммовые карточки, оборотные ведомости.

Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группироваться по соответствующим счетам бухгалтерского учета.[6, ст.10]

Под синтетическим учетом реализации готовой продукции понимается отражение в бухгалтерском учете всего объема отгрузки и отпуска в двух оценках: по фактической себестоимости, по отпускным ценам, с целью выявления финансовых результатов деятельности организации за отчетный месяц или период с начала года и за год.

Реализованная продукция, работы, услуги учитываются на счете 62 "Расчёты с покупателями и заказчиками".

Учет отгрузки и реализации организуется в разрезе субсчетов и синтетических показателей в журнале-ордере №11, предназначенном для отражения оборотов по кредиту счетов 44, 45, 62, и аналитических данных к счетам 45 и 62. Журнал-ордер № 11 заполняется на основании аналитических данных ведомостей № 15 и 16. Важно знать, что аналитические данные к счетам 45 и 62 приводятся в журнале-ордере № 11 по фактической себестоимости, в суммах по предъявленным счетам или заменяющим их документам, и в обороте не только за отчетный месяц, но и с начала года, с отражением сумм НДС.

Поступившие платежи за реализованную продукцию отражают по дебету счета 51 "Расчетный счет" и других счетов с кредита счета 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

Синтетический учет отгруженной, отпущенной, но неоплаченной продукции ведется на счете 45 "Товары отгруженные", если моментом реализации считается дата платежа. Кроме того, счет 45 может использоваться и в некоторых других случаях, когда момент перехода прав собственности не совпадает с моментом передачи продукции покупателю или перевозчику.

В связи с переходом организаций на учет реализации по моменту отгрузки аналитический учет факта реализации (в объеме отгруженной продукции) организуется в отдельной ведомости № 16/1 «Учет реализации продукции (работ, услуг) по отгрузке», которая заменяет раздел II ведомости № 16.

Аналитичность ведомости № 16/1 достаточно показательна потому что: 1) ведется в разрезе каждого платежного документа, вида продукции и количества;

2) содержит перечень неоплаченных документов на начало месяца;

3) перечень платежных документов и объем отгрузки за отчетный месяц;

4) неоплаченные документы на конец месяца;

5) все указанные количественные показатели оцениваются: по фактической себестоимости, по отпускным (договорным) ценам, по сумме НДС.

Ведомость № 16/1 заполняется на основе отгрузочных и платежных документов, справок-расчетов о фактической себестоимости, выписок банка из расчетных и прочих счетов организации.

При проведении проверки правильности, полноты и своевременности записей в регистры синтетического и аналитического учета отгрузки и реализации готовой продукции необходимо установить:

1. правильность и своевременность оформления документа на сдачу продукции из производства на склад;

2. правильность отражения в бухгалтерском учете операций связанных с выпуском готовой продукции;

3. правильность определения производственной себестоимости готовой продукции по видам заказов;

4. достоверность отражения фактической себестоимости отгруженной продукции (дебет счета 45 «Товары отгруженные» кредит счета 43 «Готовая продукция»);

5. правильность расчета суммы отклонений фактической себестоимости от плановой и их списания;

6. правильность составления бухгалтерских проводок по учету выпуска готовой продукции (работ, услуг);

7. в случае, когда продукция отпускается покупателям непосредственно со складов, следует обращать внимание на наличие надлежащим образом оформленных доверенностей на ее получение.

8. правильность ведения журнала-ордера №10/1 и ведомости №16/1 «Учет реализации продукции (работ, услуг) по отгрузке» (при журнально-ордерной форме учета);

9. соответствие записей аналитического и синтетического учета по балансовым записям счета 43 «Готовая продукция» и счета 40 «Выпуск продукции» записям в главной книге и балансе.

## Проверка достоверности и взаимоувязки показателей бухгалтерской и статистической отчетности по отгруженной и реализованной продукции

Основной объем информации и финансово-хозяйственной деятельности предприятия содержится в бухгалтерской отчетности, отражающей все аспекты отгрузки и реализации готовой продукции в денежном выражении и одновременно представляющий собой завершающий этап учетных работ за отчетный период.[4,с.390]

Бухгалтерская (финансовая) отчётность подлежит обязательной аудиторской проверке и подтверждению её достоверности независимым аудитором.

Чтобы быть уверенным в правильности показателей годовой бухгалтерской отчетности на предприятии необходимо еще раз проверить записи бухгалтерского учета и убедиться в том, что:

на счетах бухгалтерского учета предприятия отражены все хозяйственные операции по отгрузке и реализации готовой продукции отчетного года (полнота отражения);

записи в бухгалтерском учете произведены на основании соответствующих первичных документов (обоснованность отражения);

отражение хозяйственных операций не противоречит соответствующим положениям действующих нормативных актов (правильность отражения);

В частности, используемые бухгалтером проводки должны быть предусмотрены Инструкцией по применению Плана счетов финансово- хозяйственной деятельности предприятий.

Одной из важнейших форм отчетности является бухгалтерский баланс. Он отражает наиболее синтезированную информацию о результатах произведенных процессов.[4, с.391]

При проверке правильности составления бухгалтерского баланса обращают внимание на следующие моменты:

* Данные статей баланса на начало периода должны соответствовать данным баланса за предшествующий период. При изменении вступительного баланса на начало года по сравнению с отчетным за предыдущий год должны быть даны соответствующие разъяснения.
* Данные статей на конец отчетного периода должны быть подтверждены результатами инвентаризации.
* Сумма статей баланса по расчетам с финансовыми, налоговыми органами, учреждениями банков должна быть согласована с ними и тождественна.
* Данные заключительного баланса должны соответствовать остаткам по счетам Главной книги или другого аналогичного регистра бухгалтерского учета на конец отчетного года.
* Данные балансов на начало и конец отчетного года должны быть сопоставимы. Любые расхождения в методологии формирования одной и той же статьи вступительного и заключительного балансов должны быть объяснены.[4, с.391]

При проверке организации учета отгрузки и реализации продукции необходимо установить и проверить наличие договоров на поставку готовой продукции и правильность их оформления, соблюдения способа определения выручки по счетам 46,47,48, ведение синтетического и аналитического учета по счетам 45,46,47,48,62,64.

Данные синтетического и аналитического учета, отражающим хозяйственные операции по отгрузке и реализации готовой продукции, являются исходными для составления приложения №2 к бухгалтерскому балансу "Отчет о прибылях и убытках".

Отчет о прибылях и убытках характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период, то есть за тот период, за который организация составляет отчетность (квартал, полгода, девять месяцев, год). Данный документ содержит следующие показатели:

1. Доходы и расходы по обычным видам деятельности:

* выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и иных налогов и обязательных платежей, то есть нетто-выручка);
* себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг (кроме коммерческих и управленческих расходов);
* валовая прибыль;
* коммерческие расходы (расходы, связанные со сбытом, издержки обращения);
* управленческие расходы;
* прибыль (убыток) от продаж.

Отчетность предприятия составляется на основании данных всех видов текущего учета - бухгалтерского, статистического, оперативного. Бухгалтерская отчетность организации должна отражать состав ее имущества и источники его формирования (в том числе имущество производств, хозяйств, иных структурных подразделений, а также филиалов и представительств, выделенных на отдельный баланс и не являющихся юридическими лицами) на отчетную дату, а также финансовые результаты за отчетный период. В отчетности могут содержаться как количественные, так и качественные характеристики, стоимостные и натуральные показатели.

Достоверность бухгалтерской отчетности во всех существенных отношениях представляет такую степень точночти ее показателей, при которой квалифицированный пользователь этой отчетности делает правильные выводы и принимает правильные экономические решения. При этом выделяют две стороны существенности: качественную и количественную. С качественной точки зрения аудиторы должны исрользовать свое профессиональное суждение для определения того, существенны ли отмеченные в ходе проверки отклонения. С количественной точки зрения устанавливается, превосходят ли по отдельности и в сумме обнаруженные отклонения количественный критерий – уровень существенности.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется специально подготовленными специалистами и подлежит обязательной проверке (аудиту) в установленных законодательством случаях, тем самым подтверждается достоверность информации, содержащейся в бухгалтерской (финансовой) отчетности и повышается ее полезность в качестве источника информации относительно данных статистического учета.

Должностные лица и иные уполномоченные лица, а также индивидуальные предприниматели за нарушение порядка представления и искажение данных государственной статистической отчетности несут ответственность в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

# Методика оформления результатов проверки учета отгрузки и реализации готовой продукции

## Оценка состояния внутреннего контроля сохранности и выполнения договорных обязательств по отгрузке и реализации готовой продукции

Основу внутреннего контроля экономического субъекта составляет контрольная среда, система бухгалтерского учета и средства контроля. В ходе проведения проверки учета отгрузки и реализации готовой продукции оценивалась адекватность внутреннего контроля масштабам, специфике деятельности УПП «Амитак» и достигалось понимание закономерностей его фнкционирования в той части, которая обеспечивает регулирование и мониторинг процесса сбора, обработки и обощения информации, необходимой для подготовки достоверной бухгалтерской отчетности.

Диагностика внутреннего контроля экономического субъекта осуществлялась в целях предварительной оценки степени надежности и предполагает изучение, анализ, оценку:

* отношения руководства к необходимости поддержания адекватного внутреннего контроля отгрузки и реализации готовой продукции;
* порядка делегирования полномочий и распределения ответственности;
* порядка обеспечения сохранности активов и конфедициальной информации экономического субъекта;
* учетной политики экономического субъекта, ее организационно-технических и метологических аспектов;
* организационной структуры бухгалтерии;
* порядка документального оформления фактов хозяйственной деятельности и организации документооборота;
* роли и места вычислительной техники в ведении бухгалтерского и налогового учета;
* порядка систематизации данных в регистрах бухгалтерского учета;
* процесса подготовки бухгалтерской отчетности.

Для оценки эффективности внутреннего контроля использовались следующие градации: сильный, средний, слабый. (Приложение )

Общий итог подводится по всем разделам. Ориентируясь на рекомендуемые параметры оценки надежности системы внутреннего контроля (см. ниже) и сумму баллов, полученную по итогам тестирования, оценка может быть определена как "низкая", "средняя" или "высокая".

|  |  |
| --- | --- |
| Оценка надежности системы  внутреннего контроля | Сумма баллов по итогам  тестирования |
| Низкая | 0 - 8 |
| Средняя | 9 - 16 |
| Высокая | 17 - 24 |

Если по итогам первичной оценки надежность системы внутреннего контроля оценена как "высокая" или "средняя", то аудитор должен учитывать это при разработке программы аудита, однако не должен доверять системе абсолютно. Если надежность оценена как "низкая", то аудитор не должен в дальнейшем полагаться на систему внутреннего контроля клиента. При анализе результатов тестирования следует обратить особое внимание на вопросы теста, по которым получены отрицательные ответы.

В нашем случае полученный итог по результатам тестирования (7 баллов) позволяет дать низкую первичную оценку надежности системы внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля экономического субъекта должна включать в себя надлежащую систему бухгалтерского учета, контрольную среду и отдельные средства контроля.

Под контрольной средой понимаются осведомленность и практи­ческие действия руководства экономического субъекта, направленные на установление и поддержание системы внутреннего контроля.

Руководство УПП «Амитак» несет ответственность за разработку и фактическое воплощение системы внутреннего контроля. От него зависит, что­бы система внутреннего контроля отвечала размерам и специфике деятельности УПП «Амитак», функционировала регулярно и эффективно.

Эффективная организационная структура УПП «Амитак» предполагает оправданное разделение ответственности и полномочий сотрудников, должна по возможности препятствовать попыткам отдельных лиц нарушать требования контроля и обеспе­чивать разделение несовместимых функций. Функции данного со­трудника считаются несовместимыми, если их сосредоточение у одного лица может способствовать совершению случайных или умышленных ошибок и нарушений и затруднять обнаружение та­ких ошибок и нарушений.

Обычно подлежат распределению между различными лицами следующие функции:

* непосредственный доступ к активам экономического субъекта;
* разрешение на осуществление операций с активами;
* непосредственное осуществление хозяйственных операций;
* отражение хозяйственных операций в бухгалтерском учете.

Исследовав состояние системы внутреннего контроля на УПП «Амитак» аудитор пришел к заключению, что:

* на предприятии в недостаточной мере соблюден контроль за сохранностью и рациональным использованием материальных ресурсов, который достигается путем своевременного проведения инвентаризаций материально-производственных ценностей, анализа оборачиваемости текущих активов, установления оптимальных размеров партий готовой продукции;
* в общем осуществляется контроль за формированием себестоимости готовой продукции путем своевременного выявления отклонений от заданных параметров и выяснения причин и виновников, способствовавшим таким отклонениям;
* систематически проверяется документация хозяйственных операций и документооборот, эффективность применяемых форм и методов бухгалтерского учета

## Документальное оформление материалов ревизии учета готовой продукции и ее реализации

В конце аудита необходимо еще раз просмотреть все рабочие документы, чтобы проверить качество исполнения той части про­цедур, которая выполнялась ассистентами, а также удостоверить­ся, что аудит соответствует установленным стандартам.

После проведения всех необходимых процедур аудитор оценивает полноту и качество исполнения всех пунктов программы аудиторской проверки.

Важной частью этого этапа проверки является оценка фактической величины уровня существенности. В случае обнаружения ошибок и нарушений учета отгрузки и реализации готовой продукции, аудитор определяет их общую сумму, чтобы понять, является ли эта сумма существенной.

Во всех случаях обязательного аудита аудиторские организации обязаны готовить и представлять письменную информацию (отчет) руководству (собственникам) проверяемого экономического субъекта по результатам проведения аудита.

Цель письменной информации — довести до руководства про­веряемого субъекта сведения о недостатках в учетных записях, бухгалтерском учете и систему внутреннего контроля, которые могут привести к существен­ным ошибкам в бухгалтерской отчетности, и в порядке внесения конструктивных предложений по совершенствованию систем бух­галтерского учета отгрузки и реализации готовой продукции и внутреннего контроля экономического субъекта.

В письменной информации аудитора должно быть указано все, что связано с фактами хозяйственной жизни экономического субъекта, ошибки и искажения, которые оказывают или могут оказать существенное влияние на достоверность его бухгалтерской отчетности, то есть любая информация, касающаяся проведенного аудита и фактов хозяйственной жизни экономического субъекта, которая была сочтена целесообразной.

В ходе аудита все действия аудиторов направлены на достижение главной цели аудиторской проверки – формирование объективного мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Это мнение и составляет содержание аудиторского заключения.

Аудиторское заключение – это документ с юридическим статусом для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов. Заключение аудиторской организации (аудитора) по результатам проверки, проведенной по решению органов дознания, приравнивается к заключению экспертизы, назначенной в соответствии с процессуальным законодательством РБ.

Аудиторское заключение должно быть составлено на русском языке, стоимостные показатели в нем выражены в валюте Республики Беларусь (бел. руб.).

Исправления не допускаются.

Аудиторская организация обязана предоставить аудиторское заключение только экономическому субъекту в согласованном количестве экземпляров и в обусловленные сторонами сроки.

Аудиторское заключение состоит из двух частей – аналитической и вводной [7, ст .16]

Аналитическая часть представляет собой отчет аудиторской фирмы экономическому субъекту об общих результатах проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово-хозяйственных операций.

Итоговая часть представляет собой мнение аудиторской организации (аудитора) о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

К аудиторскому заключению должна быть приложена установленная законодательством бухгалтерская отчетность экономического субъекта, в отношении которой проводился аудит.

Каждая страница аудиторского заключения подписывается аудитором, проводившим проверку, и заверяется его личной печатью. При проведении проверки аудиторской фирмой аудиторское заключение, кроме того, подписывается в целом руководителем аудиторской фирмы и заверяется печатью аудиторской фирмы.[7,ст.16]

В ходе аудиторской проверки учета отгрузки и реализации готовой продукции могут быть выявлены существенные нарушения в установленном порядке ведения бухгалтерского. Они находят отражение в аудиторском заключении.

Аудиторское заключение может быть: безусловно положительное, условно-положительное, отрицательное или отказ от предоставления заключения о финансовой отчетности предприятия.

Безусловно положительное заключение составляется, если выполнены такие условия:

* аудитор получил необходимую информацию и объяснения и они являются реальным отображением состояния дел на предприятии;
* данные достоверны по всем существенным вопросам;
* финансовая отчетность отвечает принятой на предприятии системе бухгалтерского учета, которая, в свою очередь, отвечает требованиям действующего законодательства Республики Беларусь;
* финансовая отчетность составлена на основании правильных учетных данных и лишена существенных отклонений от нормативных положений;
* финансовая отчетность составлена согласно Закону Республики Беларусь "О бухгалтерском учете " и Положений бухгалтерского учета.

В положительном заключении используются такие утвердительные выражения, как "отвечает требованиям", "дает достоверное и соответствующей действительности представления", "достоверно отображает", "отображает реальное состояние ..." и т.п..

Аудитор не может выдать безусловно-положительное заключение в случае существования фундаментальной неуверенности и несогласия.

Причины несогласия такие:

* неприемлемость системы учета или порядка проведение учетных операций;
* фундаментальное несогласие с полнотой отображения фактов в учете и отчетности;
* несоответствие порядка оформление или осуществления хозяйственных операций действующему законодательству.

Если аудитором установлены нарушения, которые искажают реальное состояние дел в целом, обнаружено, что принятая система учета не отвечает законодательным и нормативным требованиям, данные финансовой отчетности не отвечают учетным данным, вследствие чего бухгалтерский учет и финансовая отчетность не дают достоверного представления о соответствующем действительности финансовом состоянии, то выносится отрицательное аудиторское заключение.

## Особенности планирования, проведения и документального оформления материалов аудита учета отгрузки и реализации готовой продукции

При проверке правильности отгрузки и реализации продукции необходимо установить:

* заключены ли договора на поставку готовой продукции и правильность их оформления;
* правильность оформления цен на отгруженную продукцию. Реализация продукции (работ, услуг) производится по следующим ценам:

а) по свободным отпускным ценам и тарифам, увеличенным на сумму НДС;

б) по государственным регулируемым оптовым ценам и тарифам увеличенным на сумму НДС;

в)по государственным регулируемым розничным ценам и тарифам, включающим НДС (продажа товаров населению и оказанию ему услуг);

* правильность установления отпускной цены с учетом расходов по доставке продукции от поставщика до покупателя в соответствии с заключенным договором поставки

Рациональная организация контроля за состоянием расчетов способствует укреплению договорной и расчетной дисциплины, выполнению обязательств по поставкам продукции в заданном ассортименте и качестве, повышению ответственности за соблюдение платежной дисциплины, сокращению дебиторской и кредиторской задолженности, ускорению оборачиваемости оборотных средств и, следовательно, улучшению финансового состояния предприятия.

Проверку состояния расчетов рекомендуется начинать с анализа материалов инвентаризации расчетов.

Инвентаризация расчетов заключается в выявлении по соответствующим документам остатков и тщательной проверке обоснованности сумм, числящихся на счетах. Учитывая, что сами предприятия в большинстве случаев проводят инвентаризацию расчетов с низким качеством (либо вообще не проводят), аудитор должен установить сроки возникновения задолженности по счетам дебиторов и кредиторов, ее реальность и лиц, виновных в пропуске сроков исковой давности (согласно гражданскому кодексу РБ срок исковой давности установлен 3 года).

В случае необходимости нужно провести сверку расчетов с дебиторами и кредиторами с составлением актов сверок. Для этой работы можно привлечь и сотрудников бухгалтерии проверяемого предприятия.

При аудите расчетов с покупателями и заказчиками необходимо проверить:

1. наличие заключенных с партнерами договоров на продажу товаров, выполнение работ и оказание услуг, обратить внимание на законность совершения сделки в соответствии с Гражданским Кодексом Республики Беларусь;

2. согласованность цен на товары указанные в расчетных документах с ценами указанными в договорах;

3. при проверке проведенной инвентаризации расчетов проводились ли встречные проверки, особенно тогда, когда на финансовый результат списывается неподтвержденная дебиторская задолженность по которой истекли сроки исковой давности;

4. все случаи отнесения дебиторской задолженности на себестоимость;

5. правильность оформления счетов-фактур продавцов и покупателей, ведется ли их регистрация в книгах покупок и продаж;

6. своевременность предъявления штрафных санкций покупателям при нарушении договорных обязательств;

7. законность и документальное оформление списания задолжности с истекшим сроком исковой давности и причины ее возникновения;

8. законность осуществления расчетов по задолженности через третьих лиц (по договору уступки права требования долга третьему лицу);

9. правильность корреспонденции счетов и соответствие данных синтетического и аналитического учета с соответствующими показателями отчетности;

11. расчеты в иностранной валюте[1].

Путем прослеживания и арифметического контроля устанавливается правильность ценообразования при реализации продукции (работ, услуг), используемые наценок; отсутствие случаев расчетов с покупателями по ценам ниже себестоимости при бартерных сделках, взаимозачетах, использовании векселей.

Действующим законодательством предусмотрен предельный срок исполнения обязательств по расчетам, по договорам, равным трем месяцам с момента фактического получения товаров (работ, услуг).

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Бухгалтерской информации присуща высокая достоверность, т.к. она базируется на сложном, документальном оформлении всех совершаемых хозяйственных операций и её данные подтверждаются материалами инвентаризации. Бухгалтерский учёт отличается спецификой методологии, особыми целями, характером использования данных. Только по данным бухгалтерского учёта составляются, по установленным формам, расчёты по налогам с бюджетом, с внебюджетными фондами и расчётные ведомости по расчётам с государственными внебюджетными социальными фондами.

Бухгалтерская (финансовая) информация должна удовлетворять следующим требованиям: формироваться в системном (бухгалтерском) учёте. быть не только достоверной, но и значимой, что позволит использовать её для влияния на результат принимаемого решения, иметь прогнозную ценность, основываться на обратной связи.

При проверке использования и сохранности готовой продукции, товаров, материальных ценностей проверяются:

 состояние складского хозяйства, условия хранения и обеспечения сохранности;

 наличие договора о полной материальной ответственности с работником организации;

 своевременность и полнота постановки на учет полученных ценностей;

 соответствие фактического наличия ценностей данным бухгалтерского учета;

 порядок проведения тендера и оформления тендерной документации;

 своевременность и правильность проведения инвентаризаций, соблюдение сроков;

 правильность определения результатов инвентаризации и отражения их в бухгалтерском учете, а также обоснованность списания недостач, потерь в пределах и сверх норм естественной убыли.

 В период проведения проверки (ревизии) проводятся выборочная инвентаризация готовой продукции, товара, материальных ценностей на складах, в цехах и сплошная инвентаризация в магазинах и киосках.

Типичными ошибками являются следующие:

1. Оценка готовой продукции не соответствует методу оценки, установленному учетной политикой организа­ции.
2. Оценка отгруженной продукции не соответствует методу оценки, установленному учетной политикой организа­ции.
3. Неправильный расчет и отражение в учете отклонений фактической производственной себестоимости готовой продукции от стоимости ее по учетным ценам (при учете готовой продукции по учетным ценам).
4. Отражение в учете как собственной готовой продукции, выработанной из давальческого сырья.
5. Неполное отражение в учете выпущенной продукции.
6. Несвоевременное отражение в учете отгруженной и реа­лизованной продукции.
7. Отсутствие налаженного аналитического учета готовой продукции по местам хранения и отдельным видам гото­вой продукции.
8. Отсутствие инвентаризаций готовой продукции.
9. Неправильное отражение в учете морально устаревшей, испорченной при хранении готовой продукции.
10. Неверное представление деятельности, с изготовлением продукции из давальческого сырья у давальца-заказчика, как торговой деятельности.
11. Неверное отражение в бухгалтерском учете различных товарно-материальных ценностей как готовой продукции.

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Белый И.Н., Аудит, Мн: "Вышейшая школа", 1996, с. 79
2. Ендовицкий Д.А., Аудитор №12, 2003г.
3. Пупко Г.М. Аудит и ревизия:учебн.пособ.- Мн :Интерпрессервис, Мисанта, 2003.-429 с.
4. Чечеткин А.С., Организация учета и аудита: учебн. пособие, - Мн: ИВЦ Минфина, 2006.-254 с.
5. Закон Республики Беларусь от 18 октября 1994 г. № 3321-XII "О бухгалтерском учете и отчетности"
6. Закон Республики Беларусь от 25 июня 2001 г. №42-З "О внесении изменений и дополнений в Закон Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетности"
7. Закон Республики Беларусь "Об аудиторской деятельности"
8. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь 04.08.2000. №81 "Правило аудиторской деятельности "Планирование аудита"

# Приложение

Планирование и методика проведения аудита учета отгрузки и реализации готовой продукции

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Контрольные точки аудирования** | **Составляющие методики аудиторской проверки** | | | |
| **Цель аудита** | **Информационная база** | **Приемы и процедуры** | **Возможные нарушения** |
| Себестоимость реализации | Проверка достоверности и реальности произведенных расходов, целесообразности их списания в соответствии с методом учета затрат на производство | Хозяйственные операции по счетам 20, 23, 25, 26, 28, 29, 97, группировочные ведомости данных, закупочные акты на сырье, плановые калькуляции по видам продукции, карточки аналитического учета производств, разработочные таблицы 1, 6, 8, 9, 13, 14, ведомости распределения; Главная книга. | Документального исследования, нормативно-правового регулирования, расчетные, сравнения, сопоставления, контрольные замеры, автоматизированные | Излишне списанные расходы, нарушение нормативно-правового законодательства в части отнесения расходов на счета бухгалтерского учета, применение норм расходов не обосновано |
| Коммерческие расходы | Проверка достоверности и реальности произведенных расходов |  | Документального исследования, расчетные, аналитические, автоматизированные | Излишне списанные расходы, нарушение нормативно-правового законодательства в части отнесения расходов на счета бухгалтерского учета, применение норм расходов не обосновано |
| Объем выпущенной продукции | Проверка достоверности объема выпущенной продукции и полноты ее оприходования на склад для оценки реальных запасов и прогнозов формирования финансовых результатов | Акты приемки сырья, накладные о передаче готовой продукции из производства на склад, акты инвентаризации остатков готовой продукции, материальные отчеты, хозяйственные операции по счетам 20, 43 | Документального исследования, расчетные, аналитические, автоматизированные | Несвоевременное оприходование готовой продукции |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Контрольные точки аудирования** | **Составляющие методики аудиторской проверки** | | | |
| **Цель аудита** | **Информационная база** | **Приемы и процедуры** | **Возможные нарушения** |
| Объем реализованной продукции | Проверка достоверности и полноты включения данных в объем реализованной продукции для формирования финансовых результатов в соответствии с методом их отражения на счетах бухгалтерского учета | Хозяйственные операции по счетам 20, 43, 45, 90, 62, 76 накопительные ведомости №, 11, 15, расходные накладные склада готовой продукции и отдела маркетинга, товарно-транспортные накладные, пропуск на вывоз продукции, материальные отчеты о движении продукции в разрезе ассортимента, карточки складского учета ф. № М-17 | Документального исследования, расчетные, аналитические, автоматизированные | Сокрытие части реализованной продукции, неправильное отражение на счетах товарообменных операций |
| Выручка от реализации | Проверки достоверности и полноты отражения средств на счетах бухгалтерского учета, полученных от реализации в определенный период времени | Хозяйственные операции по счетам 50, 51, 57, 62, приходные кассовые ордера, платежные требования-поручения, векселя, журналы-ордера №1, 2, Главная книга | Документального исследования, расчетные, аналитические, автоматизированные | Сокрытие части выручки |

Приложение

Программа проверки отгрузки и реализации готовой продукции

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Перечень аудиторских процедур | Период | Документы аудитора | Методы получения докзательств |
| 1. | Аудит проведения подготовительных работ перед составлением бухгалтерской отчетности | Декабрь 2006 г. |  | Опрос, арифметический расчет, проверка документов |
| 1.1 | Проверка результатов проведенной инвентаризации имущества и обязательств | Декабрь 2006 г. | - | Опрос, проверка документов |
| 1.2. | Проверка закрытия операционных счетов | Декабрь 2006 г. | Проверка закрытия операционных счетов | Опрос, арифметический расчет |
| 1.3. | Проверка закрытия результативных счетов | Декабрь 2006 г. | Проверка правильности отражения оборот по счету 90 «Продажи» | Опрос, арифметический расчет прослеживание |
| 2. | Аудит составления бухгалтерской отчетности | 2006 г. |  | Прослеживание, опрос, арифметический расчет |
| 2.1. | Проверка правильности составления бухгалтерского баланса (форма №1) | 2006 г. | Альтернативный баланс | Прослеживание, опрос, арифметический расчет, составление альтернативного баланса |
| 2.2. | Проверка правильности составления отчета о прибылях и убытках (форма №2) | 2006 г. | Сверка тождественности показателей формы №2 и главной книги | Прослеживание, опрос, арифметический расчет |
| 3. | Аудит взаимоувязки показателей отчетности | 2006 г. |  | Сопоставление |

Приложение

ДОГОВОР

оказания аудиторских услуг № 135

г. Быхов «16» января 2007 г.

ИП Куприна И.С. (лицензия на аудиторскую деятельность, выданная на основании приказа Министерства финансов), именуемая в дальнейшем Исполнитель с одной стороны, и УПП «Амитак» именуемый в дальнейшем Заказчик, в лице директора Росалюка В.Н. действующего на основании Устава с другой стороны, заключили настоящий договор о нижеследующем.

**1. Предмет договора**

1.1. Заказчик поручает, а Исполнитель принимает на себя обязательства оказать услуги по проведению аудиторской проверки бухгалтерской отчетности Заказчика за период с 01.01.2006 г. по 31.12.2006 г. и составить аудиторское заключение о достоверности этой отчетности

1.2. Перечень вопросов, подлежащих изучению и проверке (план аудита), приложен к настоящему договору и является его неотъемлемой частью

1.3. Сроки выполнения услуг: с 20.01.07 по 20.02.07

**2. Права и обязанности сторон**

2.1. Исполнитель:

2.1.1. осуществляет аудиторскую деятельность в соответствии с Законом Республики Беларусь от 8 ноября 1994 г. № 3373-XII "Об аудиторской деятельности" и правилами аудиторской деятельности, утвержденными постановлениями Министерства финансов Республики Беларусь;

2.1.2. самостоятельно определяет формы и методы оказания аудиторских услуг;

2.1.3. имеет право проверять все бухгалтерские регистры, счета и другую документацию финансовой и хозяйственной деятельности, активы и обязательства, фактическое наличие денежных средств, ценных бумаг, иного имущества и его соответствие данным бухгалтерского учета и отчетности;

2.1.4. имеет право по письменному запросу получать у банков, налоговых и иных органов соответствующие сведения о финансовой и хозяйственной деятельности Заказчика, необходимые для выполнения договора;

2.1.5. имеет право получать у Заказчика разъяснения по вопросам, возникшим в ходе оказания аудиторских услуг;

2.1.6. имеет право в случае необходимости привлекать на договорной основе при осуществлении аудита специалистов иного профиля для проверки отдельных вопросов, требующих специальных знаний;

2.1.7. имеет право отказаться от проведения аудита в случае непредставления Заказчиком документов, необходимых для его проведения;

2.1.8. обязан выполнять требования законодательства при осуществлении аудиторской деятельности;

2.1.9. обязан обеспечить сохранность документов, полученных от Заказчика; 2.1.10. обязан качественно проводить аудит и оказывать

сопутствующие аудиту услуги;

2.1.11. обязан сообщать Заказчику о невозможности своего участия в проведении аудита при наличии обстоятельств, предусмотренных законодательством;

2.1.12. гарантирует Заказчику конфиденциальность информации, полученной в ходе оказания аудиторских услуг, а также неиспользование ее в своих интересах или интересах третьих лиц;

2.1.13. составляет аудиторское заключение по результатам проведения аудита, все стоимостные показатели выражаются в валюте Республики Беларусь.

2.2. Заказчик:

2.2.1. имеет право получать от Исполнителя информацию об актах законодательства Республики Беларусь, на которых основываются замечания и выводы аудитора;

2.2.2. имеет право отказаться от услуг, оказываемых Исполнителем, в случае неисполнения или ненадлежащего исполнения им своих обязательств либо потребовать от аудиторской организации замены аудитора;

2.2.3. обязан создавать Исполнителю условия для своевременного и качественного проведения аудита, представлять все необходимые документы;

2.2.4. обязан давать по запросам Исполнителя разъяснения и объяснения в устной и (или) письменной форме;

2.2.5. обязан не вмешиваться в деятельность Исполнителя по вопросам, касающимся методологии аудита;

2.2.6. обязан своевременно устранять выявленные Исполнителем нарушения законодательства Республики Беларусь, установленного порядка ведения бухгалтерского учета и (или) составления бухгалтерской отчетности.

**3. Стоимость аудиторских услуг**

3.1. Стоимость аудиторских услуг по настоящему договору составляет 960000= (Девятьсот шестьдесят) тысяч белорусских рублей.

3.2. Оплату аудиторских услуг Заказчик осуществляет на основании акта выполненных работ.

3.3. Оплата аудиторских услуг производится в течении 30 календарных дней с момента предоставления аудиторского заключения путем зачисления на расчетный счет Исполнителя.

3.4. Если после аудита, выполненного Исполнителем, и по вопросам, которые подлежали проверке, контролирующими органами будут вскрыты нарушения, Исполнитель обязуется компенсировать Заказчику сумму штрафа, образовавшегося в результате несвоевременного вскрытия аудитором недостатков в работе Заказчика, но в пределах сумм, уплаченных Заказчиком Исполнителю по данной проверке.

**4. Ответственность сторон и порядок разрешения споров**

4.1. Каждая из сторон должна надлежащим образом выполнять свои обязанности в соответствии с требованиями настоящего договора, а также оказывать другой стороне всевозможное содействие в выполнении ее обязанностей.

4.2. В случае возникновения споров стороны примут все меры для их разрешения путем переговоров.

4.3. Если согласие не будет достигнуто путем переговоров, все споры, связанные с исполнением настоящего договора, а также в случае его расторжения, будут разрешаться судом.

4.4. За неисполнение обязательств по настоящему договору стороны несут ответственность в соответствии с действующим законодательством и условиями настоящего договора.

4.5. За каждый день просрочки оплаты выполненных аудиторских услуг Заказчик выплачивает Исполнителю пеню в размере 0,5% от суммы стоимости аудиторских услуг.

4.6. Стороны освобождаются от ответственности за неисполнение или ненадлежащее исполнение обязательств по настоящему договору, если таковое явилось следствием непреодолимой силы (то есть чрезвычайных и непредотвратимых при данных условиях обстоятельств).

4.7. Во всем, что не предусмотрено настоящим договором, стороны руководствуются законодательством Республики Беларусь.

**5. Конфиденциальность**

5.1. Стороны обязуются сохранять строгую конфиденциальность информации, полученной в ходе исполнения настоящего договора, и принять все возможные меры, чтобы предохранить полученную информацию от разглашения.

5.2. Передача конфиденциальной информации третьим лицам, опубликование или иное разглашение такой информации могут осуществляться только с письменного согласия другой стороны независимо от причины прекращения действия настоящего договора.

5.3. Ограничения относительно разглашения информации не относятся к общедоступной информации или информации, ставшей таковой не по вине сторон, а также информации, ставшей известной стороне из иных источников до или после получения ее от другой стороны.

5.4. Исполнитель не несет ответственности в случае передачи информации государственным органам, имеющим право затребовать ее в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

**6. Заключительные положения**

6.1. Настоящий договор вступает в силу со дня его подписания.

6.2. Настоящий договор составлен в двух экземплярах, по одному для каждой из сторон.

6.3. Дополнения и изменения в настоящий договор действительны только в том случае, если они совершены в письменной форме и подписаны сторонами. 6.4. Срок действия договора \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

**7. Юридические адреса сторон**

Исполнитель: Заказчик:

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(юридический адрес) (юридический адрес)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(банковские реквизиты) (банковские реквизиты)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(УНН) (УНН)

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(должность, подпись) (И.О.Фамилия) (должность, подпись) (И.О.Фамилия)

М.П

Приложение

План аудита

Проверяемая организация УПП «Амитак»

Период аудита 01.01.2006 -31.12.2006 г

Количество человеко-часов 120

*Таблица 2.1* План аудита

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнитель |
| 1. | Аудит проведения подготовительных работ перед составлением бухгалтерской отчетности | 2006 г. | Куприна И.С. |
| 2. | Аудит составления бухгалтерской отчетности | 2006 г. | Куприна И.С. |
| 3. | Аудит взаимоувязки показателей отчетности | 2006 г. | Куприна И.С. |

ИП Куприна И.С. \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Приложение

ПРИКАЗ № 321

Г. Быхов «15» ноября 2006

О проведении инвентаризации

Для проведения 30.11.2006 г. инвентаризации товарно-материальных ценностей, готовой продукции на складах ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Назначить рабочую инвентаризационную комиссию в составе: председателя – гл.экономиста Яковлевой Ж.Б., члены комиссии – гл. бухгалтер Марач Ю.В., бухгалтер – Комиссарова Н.В., технолог – Савчук Т.П.
2. К инвентаризации приступить 30.11.2006 и окончить 03.12.2006 г.
3. Материалы по инвентаризации сдать в бухгалтерию УПП «Амитак» не позднее 05.12.2006.

Директор УПП «Амитак» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ В.Н. Росалюк

С приказом ознакомлены \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Ж.Б. Яковлева

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Ю.В.Марач

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Н.В.Комиссарова

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Т.П.Савчук

Приложение

Программа проверки отгрузки и реализации готовой продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п\п | Содержание | Источники информации | Приемы проверки |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |
|  |  |  |  |

|№ |Содержание |Источники |Приемы |

|п\п | |информации |проверки |

|Программа проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками |

|1. |Наличие и правильность оформления |Договора, письма, |Прослеживание,|

| |договоров на приобретение ТМЦ |счета-фактуры и |подтверждение |

| | |приходные ордера | |

|2. |Проверка своевременности |Акты о расхождении|Прослеживание,|

| |предъявляемых претензий по качеству|количества и |подтверждение |

| |и количеству товаров |качества | |

| | |полученных ТМЦ | |

|3. |Проверка правильности изъятия |Счета-фактуры, |Пересчет |

| |поставщиками НДС |инструкции по НДС | |

|4. |Соответствие занесения данных |Счета-фактуры, |Прослеживание |

| |счетов поставщиков в учетные |регистры бухучета | |

| |регистры | | |

|5. |Проверка реальности дебиторской и |Регистры |Сканирование и|

| |кредиторской задолженности |бухгалтерского |подтверждение |

| | |учета, ответы на | |

| | |запросы | |

| | |поставщикам | |

|6. |Проверка реальности списания |Аналитические |Сканирование |

| |дебиторской задолженности за счет |данные по счету 60| |

| |сомнительных долгов | | |

|7. |Проверка полноты оприходования |Счета, приходные |Выборочная |

| |материальных ценностей |акты, накладные, |проверка, |

| |материально-ответственными лицами |данные складского |сопоставление |

| | |учета | |

|8. |Проверка правильности составленных |Регистры бухучета,|Сканирование, |

| |корреспонденций счетов |счета, платежные |прослеживание |

| | |поручения | |

|Программа проверки расчетов с покупателями и заказчиками |

|1. |Наличие и правильность оформления |Договора, письма, |Прослеживание,|

| |договоров на реализацию ТМЦ |счета-фактуры и |подтверждение |

| | |расходные ордера | |

|2. |Соответствие занесения данных |Счета-фактуры, |Прослеживание |

| |счетов покупателей в учетные |регистры бухучета | |

| |регистры | | |

|Окончание приложения 1 |

|№ |Содержание |Источники |Приемы |

|п\п | |информации |проверки |

|3. |Проверка реальности дебиторской |Регистры |Сканирование и|

| |задолженности |бухгалтерского |подтверждение |

| | |учета, ответы на | |

| | |запросы | |

| | |поставщикам | |

|4. |Проверка реальности списания |Аналитические |Сканирование |

| |дебиторской задолженности за счет |данные по счету 62| |

| |сомнительных долгов | | |

|5. |Проверка правильности списания |Счета, расходные |Выборочная |

| |материальных ценностей с |акты, накладные, |проверка, |

| |материально-ответственных лиц |данные складского |сопоставление |

| | |учета | |

|6. |Проверка правильности составленных |Регистры бухучета,|Сканирование, |

| |корреспонденций счетов |счета, платежные |прослеживание |

| | |поручения | |

Приложение 2

Тестовые вопросы для проведения оценки системы внутреннего контроля

при планировании аудита операций по приобретению и реализации продукции

|№ |Разделы тестирования |Ответ|

|п\п | | |

| |Общие организационные аспекты | |

|1 |Утвержденными внутренними нормами установлена схема проведения | |

| |и отражения в бухгалтерском учете операций по реализации | |

| |продукции с указанием участвующих подразделений, связей и | |

| |подчиненности между ними | |

|2 |Имеются ли договоры на поставку продукции (выполнение работ, | |

| |услуг), правильно ли они оформлены | |

|3 |Установлены ли дата и причина возникновения дебиторской и | |

| |кредиторской задолженности | |

|4 |На предприятии разработаны и утверждены схемы организационной | |

| |структуры отдельных подразделений с указанием должностных лиц и| |

| |подчиненности | |

|5 |Правильность ведения аналитического и синтетического учета по | |

| |счетам расчетов, а также правильность составления бухгалтерских| |

| |проводок по этим счетам | |

|6 |Разработан и утвержден график документооборота с указанием | |

| |сроков обработки и контроля документов, взаимосвязи между | |

| |подразделениями и конкретными ответственными исполнителями | |

|7 |Имеется ли задолженность с истекшим сроком исковой давности, | |

| |правильно ли она списывалась, принимались ли меры к ее | |

| |взысканию | |

|8 |Проводилась ли инвентаризация расчетов. Необходимо | |

| |проанализировать ее результаты, а в необходимых случаях | |

| |провести встречную проверку расчетов | |

|9 |Программное обеспечение, используемое для ведения | |

| |бухгалтерского учета, соответствует установленным требованиям. | |

| |Система правильно запрограммирована, защищена от | |

| |несанкционированного доступа посредством кодов и паролей. | |

| |Система является лицензионной и вовремя обновляется. | |

| |Периодически выполняется резервное копирование базы данных. | |

| |Распределение функций и ответственности | |

|10 |Разработаны и утверждены должностные инструкции для сотрудников| |

| |отдела реализации, бухгалтерии и службы внутреннего контроля | |

|Продолжение приложения 2 |

|№ |Разделы тестирования |Ответ|

|п\п | | |

|11 |Установлен круг лиц, уполномоченных к заключению сделок, | |

| |операции по приобретению и реализации продукции | |

|12 |Перечень должностных обязанностей и ответственности доведен до | |

| |сведения каждого исполнителя | |

| |Внутрифирменный контроль | |

|13 |Уполномоченными сотрудниками бухгалтерии осуществляется | |

| |последующий контроль правильности отражения в бухгалтерском | |

| |учете операций по приобретению продукции, совершенных в | |

| |предыдущем периоде, и наличия первичных документов | |

| |Уполномоченными сотрудниками бухгалтерии осуществляется | |

|14 |последующий контроль правильности отражения в бухгалтерском | |

| |учете операций по реализации продукции, совершенных в | |

| |предыдущем периоде, и наличия первичных документов | |

|15 |Процедуры внутреннего контроля за проведением и отражением в | |

| |бухгалтерском учете операций по реализации продукции и расчетов| |

| |с покупателями и заказчиками осуществляются по направлениям | |

|15.1|контроль полноты отражения операций в учете и | |

| |соблюдение графика документооборота | |

|15.2|контроль соблюдения установленного порядка | |

| |санкционирования проведения операций и отражения их в учете | |

|15.3|контроль правильности составления бухгалтерских проводок и | |

| |своевременности отражения операций на счетах бухгалтерского | |

| |учета | |

|15.4|арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей, в | |

| |том числе правильность переноса из предыдущего периода входящих| |

| |остатков и выведения исходящих остатков | |

|15.5|контроль юридической грамотности при заключении договоров с | |

| |покупателями и заказчиками | |

|15.6|контроль правильности оформления первичных документов | |

|16 |Функционирует ли служба внутреннего контроля организации: круг | |

| |полномочий, предоставленных сотрудникам службы внутреннего | |

| |контроля, и периодичность проводимых проверок позволяют | |

| |эффективно осуществлять контрольную функцию за проведением и | |

| |отражением в учете операций по приобретению и реализации | |

| |продукции | |

|17 |Результаты проверок тщательно документируются | |

|18 |По итогам устранения недостатков составляются соответствующие | |

| |акты и представляются руководству | |

|Окончание приложения 2 |

|№ |Разделы тестирования |Ответ|

|п\п | | |

| |Кадровая политика | |

|19 |Система приема на работу обеспечивает необходимую квалификацию | |

| |и честность персонала | |

|20 |Квалификационные характеристики сотрудников службы внутреннего | |

| |контроля соответствуют необходимым требованиям | |

|21 |Сотрудники периодически проходят повышение квалификации | |

| |с учетом специфики занимаемой должности | |

|22 |Определен ли круг лиц кому предоставлено право доступа к | |

| |документам | |

|23 |Как обеспечивается их сохранность документов и соответствует ли| |

| |она стандартам | |

| |Итог по сумме всех разделов

Приложение

Вопросы для проведения первичной оценки системы внутреннего контроля

при планировании аудита

операций по отгрузке и реализации готовой продукции

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **N** | **Разделы тестирования** | | **Ответ** |
|  | **Общие организационные аспекты** | | **1** |
| 1 | Утвержденными внутренними нормами установлена схема проведения и отражения в бухгалтерском учете операций по реализации продукции с указанием участвующих подразделений, cвязей и подчиненности между ними | | 0 |
| 2 | Разработана и утверждена схема общей организационной структуры предприятия с указанием управленческих связей и подчиненности подразделений | | 0 |
| 3 | На предприятии разработаны и утверждены схемы организационной структуры отдельных подразделений с указанием должностных лиц и подчиненности | | 0 |
| 4 | Организация проведения операций по реализации продукции обеспечивает четкое разграничение текущей работы с покупателем, санкционирование отгрузок продукции, отражение операций в бухгалтерском учете, периодический контроль за состоянием расчетов с покупателями | | 0 |
| 5 | Разработан и утвержден график документооборота с указанием сроков обработки и контроля документов, взаимосвязи между подразделениями и конкретными ответственными исполнителями | | 0 |
| 6 | Программное обеспечение, используемое для ведения бухгалтерского учета, соответствует установленным требованиям. Система правильно запрограммирована, защищена от несанкционированного доступа посредством кодов и паролей. Система является лицензионной и вовремя обновляется. Периодически выполняется резервное копирование базы данных. | | 1 |
|  | **Распределение функций и ответственности** | | **1** |
| 7 | Разработаны и утверждены должностные инструкции для сотрудников отдела реализации, бухгалтерии и службы внутреннего контроля | | 0 |
| 8 | Установлен круг лиц, уполномоченных к заключению сделок, операции по реализации продукции | | 1 |
| 9 | Перечень должностных обязанностей и ответственности доведен до сведения каждого исполнителя | | 0 |
|  | **Внутрипроизводственный контроль** | | **2** |
| 10 | Уполномоченными сотрудниками бухгалтерии осуществляется последующий контроль правильности отражения в бухгалтерском учете операций по отгрузке и реализации готовой продукции, совершенных в предыдущем периоде, и наличия первичных документов | | 0 |
| 11 | Процедуры внутреннего контроля за проведением и отражением в бухгалтерском учете операций по реализации продукции и расчетов с покупателями и заказчиками осуществляются по направлениям | |  |
|  | 11.1 | контроль полноты отражения операций в учете и  соблюдение графика документооборота | 0 |
|  | 11.2 | контроль соблюдения установленного порядка  санкционирования проведения операций и отражения их в учете | 0 |
|  | 11.3 | контроль правильности составления бухгалтерских проводок и своевременности отражения операций на счетах бухгалтерского учета | 0 |
|  | 11.4 | арифметическая проверка правильности бухгалтерских записей, в том числе правильность переноса из предыдущего периода входящих остатков и выведения исходящих остатков | 0 |
|  | 11.5 | контроль юридической грамотности при заключении договоров с покупателями и заказчиками | 0 |
|  | 11.6 | контроль правильности оформления первичных документов | 1 |
| 12 | Функционирует служба внутреннего контроля организации: круг полномочий, предоставленных сотрудникам службы внутреннего контроля, и периодичность проводимых проверок позволяют эффективно осуществлять контрольную функцию за проведением и отражением в учете операций по реализации | | 0 |
| 13 | Результаты проверок тщательно документируются | | 0 |
| 14 | По итогам устранения недостатков составляются соответствующие акты и представляются руководству | | 1 |
|  | **Кадровая политика** | | **2** |
| 15 | Система приема на работу обеспечивает необходимую квалификацию и честность персонала | | 1 |
| 16 | Квалификационные характеристики сотрудников службы внутреннего контроля соответствуют необходимым требованиям | | 0 |
| 17 | Сотрудники периодически проходят повышение квалификации с учетом специфики занимаемой должности | | 1 |
|  | **Право доступа и сохранность документации** | | **2** |
| 18 | Определен круг лиц, имеющих право доступа к документации | | 1 |
| 19 | Порядок хранения бухгалтерских документов соответствует требованиям | | 1 |
|  | **Итог по сумме всех разделов** | | ***7*** |