***Тема: «Методика аудиторской проверки операций с основными средствами».***

#  Курсовая работа по аудиту

##  Студента 4 курса ВЗЭФИ

 *Специальность: Бухучет*

 *Факультет учетно-статистический.*

 *Кузьмина Сергея Александровича.*

*Личное дело №95УББ3225*

**План.**

1. Введение.
2. Аудит учета основных средств.
3. Проверка операций по реализации и выбытию основных средств.
4. Проверка правильности начисления износа.
5. Проверка правильности учета отношения затрат на ремонт.
6. Аудит основных вложений.
7. Проверка учета нематериальных активов.
8. Аудит учета производственных запасов.
9. Заключение.
10. ***Введение.***

 *« Переход России к рыночным отношениям выявил необходимость создания новых экономических институтов, регулирующих взаимоотношения различных субъектов предпринимательской деятельности, среди которых достойное место может занять институт аудиторства. Его главная цель – обеспечить контроль за достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской и налоговой отчетности. Данные по использованию имущества, денежных средств, проведению коммерческих операций и инвестиций у юридических объектов могут быть объективно подтверждены независимым аудитором.*

 *В этой связи в России за последние годы проведена определенная работа по становлению института аудиторства. Принят Указ Президента об аудиторской деятельности в РФ от 22 декабря 1993 г. №2263.*

 *Этим указом утверждены временные правила аудиторской деятельности в Российской Федерации, образована комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ. За период после принятия данного Указа правительством РФ утверждён ряд нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности в Российской Федерации, определены порядок проведения аттестации на право осуществления аудиторской деятельности и порядок выдачи лицензий на осуществление аудиторской деятельности, определены субъекты, которые должны подвергаться обязательному аудиту».*

 Аудит можно разделить на несколько разделов, в одном из них значительное внимание уделено методике аудиторской проверки различных операций и работ в сфере финансово – хозяйственной деятельности предприятия. Аудит всех разделов и счетов бухгалтерского учёта.

*2.****Аудит учета основных средств.***

 *При проведении аудита основных средств проверяют их сохранность и техническое состояние; законность и правильность документального оформления операций по поступлению, перемещению и выбытию; правильность начисления амортизации, своевременность и полноту включения её в затраты производства; правильность отражения на счетах бухгалтерского учета по поступлению, перемещению и выбытию основных средств; выполнение плана ремонтов, их своевременность и качество.*

 Источниками контроля операций по учету основных является первичная документация на их поступление, выбытие и внутреннее перемещение, на ремонт, по начислению амортизации, а также данные аналитического и синтетического учета основных средств.

 *Проверяя состояние учета основных средств, нужно убедиться в правильности организации аналитического учета; выяснить, все ли основные средства закреплены за материально ответственными лицами; правильно ли проведена последняя инвентаризация, каковы её результаты и отражены ли они в учете; проконтролировать достоверность учетных данных о наличии и движении основных средств.*

 *Аналитический учет основных средств ведется в инвентарных карточках, что снижает трудоёмкость учётной работы, даёт возможность группировать основные средства, позволяет автоматизировать учётный процесс, а также значительно расширить информацию об отдельных объектах основных средств. Аудитор должен проверить правильность ведения учётных карточек индивидуального и группового учёта основных средств. Особое внимание обращается на правильное и своевременное заполнение всех реквизитов карточек, что имеет большое контрольное значение и предотвращает замену новых одноименных предметов старыми. Это необходимо также для получения полной и объективной информации о состоянии и использование того или иного объекта основных средств.*

 *Следует проверить количество инвентарных карточек. С этой целью сопоставляют данные описей инвентарных карточек по учету основных средств по классификационным группам с имеющимся в картотеке инвентарными карточками. При отсутствии каких-либо инвентарных карточек следует выяснить причины, убедиться в наличии объектов, по которым нет инвентарных карточек, и предложить восстановить аналитический пообъектный учет основных средств.*

 *При расхождении между данными аналитического и синтетического учета необходимо выяснить их причины и виновных в этом должностных лиц, определить последствия и внести предложения по устранению выявленных недостатков.*

 *Необходимо убедиться в достоверности данных показателей инвентарных карточек. Для этого следует выборочно, по отдельным видам средств, например, по тем, что подвергались ремонту в отчетном периоде, проверить, правильно ли отражены затраты на ремонт.*

 *Важным условием обеспечения сохранности основных средств является качественное провидение их инвентаризации. Поэтому в процессе контроля нужно проверить полноту и своевременность её осуществления и правильность отражения результатов в бухгалтерском учёте. Аудитору это необходимо для того, чтобы убедиться, насколько важно доверять результатам проведённой инвентаризации на предприятии, чтобы уменьшить аудиторский риск.*

 *При небольшом количестве объектов основных средств аудитор подвергает сплошной проверке наличие основных средств. При значительном перечне сплошным порядком инвентаризируют транспортные средства, компьютеры, дорогостоящую мебель. Особое внимание уделяют предметам, поступившим в конце года. При этом учитывают профильность оборудования и оценивают целесообразность приобретения.*

 *Следует обращать внимание на качество оформления инвентаризационных описей. Встречаются случаи формального проведения инвентаризации, когда сведения об объектах просто переносятся в инвентаризационные описи из инвентарных карточек или прошлогодних материалов. Необходимо проверить, были ли выявлены в процессе инвентаризации объекты основных средств, пришедшие в негодность и подлежащие списанию или реализации. На такие объекты составляют отдельные инвентаризационные описи.*

 *На основе изучения всех материалов инвентаризации, включая и отражение её результатов на счетах бухгалтерского учёта, даётся заключение о качестве проведенной инвентаризации и предложение по улучшению учёта. Кроме того, проверяют, проводилась ли предусматриваемая Правительством РФ переоценка имущества, правильность применения коэффициента пересчёта балансовой стоимости объектов. Визуально, с формальной точки зрения и по существу, анализируют материалы переоценки, памятуя, что новая восстановительная стоимость через амортизацию (до 1997 г.) существенно повышает затраты организации.*

 *Что касается последней переоценки (по состоянию на 01.01.97 г.), то согласно Постановлению Правительства РФ от 07.12.96 г. №1442 её результаты не учитываются при исчислении амортизационных отчислений на полное восстановление основных фондов в 1997 г.*

***3.Проверка операций по поступлению, реализации и выбытию основных средств****.*

При проверке операций по поступлению основных средств следует установить целесообразность их строительства или приобретения, своевременность и правильность документального оформления, а также реальность их оценки.

 *Целесообразность строительства и приобретения основных средств определяется производственной необходимостью и эффективностью их использования.*

 *Полноту и своевременность оприходования основных средств устанавливают путём сопоставления даты оприходования средств по счёту 01 «Основные средства» с датами, указанными в первичных документах на их поступление, а также соответствующих сумм. Несвоевременное их оприходование ведёт за собой недоначисление износа, что приводит к искажению остаточной стоимости, себестоимости продукции и финансовых результатов деятельности организации. Отдельно проверяют операции по оприходованию полученных основных средств в виде вкладов в уставный капитал.*

 *Необходимо проверить правильность оценки основных средств. Поступившие в организацию новые основные средства учитываются по первоначальной стоимости, включающей затраты по их возведению (сооружению) и приобретению, стоимость проектно-сметной документации, расходы по доставке, монтажу и установке. Приобретенные основные средства, бывшие в эксплуатации, приходуют в сумме покупной стоимости (оплаты) и расходов по их доставке и установке с добавлением суммы износа по этим объектам, указанной в документах на их оплату.*

 *Первоначальная стоимость основных средств не подлежит изменению за исключением случаев достройки и дооборудования объектов, произведенных в порядке капитальных вложений, а также переоценки основных средств в соответствии с действующими положениями по ведению бухгалтерского учета.*

 Документальной проверке подлежат также операции по списанию основных средств. В каждом отдельном случае необходимо проверить правильность оформления документов на выбывшие основные средства, законность и целесообразность выбытия, а также правильность отражения в учете операций, связанных с ликвидацией и выбытием основных средств. Правильность и своевременность оформления документами выбытия основных средств устанавливают проверкой данных первичных документов, сопоставлением аналитического и синтетического учета, законность их ликвидации устанавливают по актам на списание. В процессе контроля выясняют, не было ли случаев списания новых объектов основных средств и подмены их старыми.

 Для обобщения информации о реализации и прочем выбытии принадлежащих предприятию основных средств предназначен счет 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств». По дебету этого счета отражают восстановительную или первоначальную стоимость выбывших объектов, а также расходы, связанные с выбытием основных средств.

*По кредиту счета 47 фиксируют* *износ, начисленный по выбывшим объектам, сумму выручки от реализации основных средств и стоимость материальных ценностей, поступивших в связи с ликвидацией, в оценке возможного использования или реализации. Продажа отдельных объектов основных средств осуществляется по договорным ценам.*

 Финансовый результат от реализации и прочего выбытия основных средств относится на счет 80 “Прибыли и убытки”. При безвозмездной передаче объектов основных средств полученные убытки списывают за счет прибыли, оставшейся в распоряжении организации.

 4**. Проверка правильности начисления износа.**

 В ходе контроля необходимо установить, все ли объекты основных средств приняты в расчет при начислении амортизации; учитывается ли при этом их движение; правильно ли применяются нормы амортизации и поправочные коэффициенты к ним; нет ли случаев начисления амортизации во время проведения реконструкции и технического перевооружения основных фондов с полной их остановкой, а также в случаях перевода на консервацию; нет ли фактов прекращения начисления амортизации по объектам основных средств во время их ремонта и простоя; обоснованно ли применяется метод ускоренной амортизации активной части производственных основных средств.

 *При проверке полноты принятия в расчет при начислении амортизации сравнивают общую стоимость основных средств с остатком по счету 01 в Главной книге и данными баланса по состоянию на соответствующую дату с учетом их движения. Однако при этом следует иметь в виду, что амортизация не начисляется по продуктивному скоту; библиотечным фондам, фондам бюджетных организаций; полностью амортизированным основным средствам.*

*Следует проверить расчет амортизации основных средств с учетом их движения в течение года, то есть с учетом их поступления и выбытия. В течение года размер амортизации за отчетный месяц определяется исходя из суммы амортизации, начисленной за предыдущий месяц, скорректированной по установленным нормам в связи с изменением в составе основных средств за предыдущий месяц, а также в связи с истечением нормативных сроков службы полностью амортизированных основных средств. Следовательно, сумму амортизации, подлежащую начислению в отчетном периоде, рассчитывают на основе начисленной амортизации в предыдущем месяце, к которой прибавляют начисленную сумму амортизации по поступившим основным средствам и вычитают сумму амортизации по выбывшим основным средствам в прошлом месяце, а также сумму амортизации в связи с истечением нормативных сроков службы полностью амортизированных основных средств. Начисление амортизации без учета движения приводит к искажению учетных данных об издержках производства и действительной величине остаточной стоимости основных средств.*

Важно проверить правильность применения норм амортизации и поправочных коэффициентов к ним. Поправочные коэффициенты, увеличивающие базовую норму, применяют в случаях эксплуатации основных средств в условиях их значительной загрузки или в условиях агрессивной среды, вызывающей их повышенный износ.

При проверке документов при начислении и учету амортизации основных средств нужно иметь в виду, что начисление амортизации не производиться во время проведения реконструкции и технического перевооружения основных фондов с полной их остановкой, а также в случае их перевода в установленном порядке на консервацию. На время реконструкции и технического перевооружения продлевают нормативный срок службы основных средств. При этом начисление амортизации во время ремонта основных средств. По всем фактам неправильного начисления амортизации определяются суммы излишне начисленной или недоначисленной амортизации. Устанавливают, как это повлияло на себестоимость продукции и финансовые результаты, выявляют причины нарушений и виновных в этом лиц, предлагают меры к недопущению подобных недостатков в будущем. В процессе аудиторской проверки следует рекомендовать администрации внести соответствующие изменения в бухгалтерский учет и отчетность.

Проверяя обоснованность ускоренной амортизации, следует иметь в виду, что она является целевым методом более быстрого по сравнению полного перенесения их балансовой стоимости на издержки производства и обращения.

Организации могут применять метод ускоренной амортизации в отношении основных средств, используемых для увеличения выпуска средств вычислительной техники, новых прогрессивных видов материалов, приборов и оборудования, товаров народного потребления, расширения экспорта продукции в случаях, когда ими осуществляется массовая замена изношенной и морально устаревшей техники. При этом норму нельзя увеличивать более чем в два раза. Малые предприятия имеют право в первый год функционирования включать в затраты дополнительно до 50% балансовой стоимости основных средств. При этом ускоренная амортизация не должна применяться по машинам, оборудованию и транспортным средствам с нормативным сроком службы до 3 лет; по подвижному составу автомобильного транспорта; по оборудованию самолетомоторного парка гражданской авиации.

В заключение необходимо проверить правильность отражения начисленной амортизации на счетах бухгалтерского учета и отдельных объектах учета затрат производства, имея в виду, что износ объектов должен относиться в дебет субсчетов 88-4 «Фонд социальной сферы» или 81-2 «Использование прибыли на другие цели».

1. **Проверка правильности учета отношения затрат на ремонт.**

При осуществлении аудита проверяют правильность составления плана и смет капитального ремонта. Особое внимание при этом уделяется реальности смет. Сметы на капитальный ремонт зданий и сооружений должны составляться на основании актов технического осмотра, их утверждает руководитель организации.

При проверке капитального ремонта основных средств, выполняемого подрядным способом, следует установить, имеются ли договора подряда и не была ли превышена стоимость ремонта, обусловленная договором.

Для выяснения причин удорожания капитального ремонта основных средств, осуществляемого хозяйственным способом, необходимо проверить правильность формирования расходов по статьям затрат.

Проверяя операции по ремонту основных средств, следует убедиться, не допускались ли приписки выполненных работ с целью завышения заработной платы и списания израсходованных материалов, запасных частей, которые впоследствии были похищены; не завышались ли нормы расхода материалов и расценки по оплате труда на ремонтные работы. Целесообразность и законность операций по ремонту устанавливаются на основе проверки первичных документов. Чтобы установить факты незаконного списания запасных частей и ремонтных материалов на выполнение работы, используется встречная сверка документов, контроль документов по взаимосвязанным операциям, опрос должностных и материально ответственных лиц, выборочная контрольная инвентаризация выполненных работ, письменные запросы подрядчиков.

Особое место отводится проверке качества капитального ремонта. Здесь необходимо по данным первичных документов и оперативной отчетности о работе машин и оборудования установить количество простоев из-за технических неисправностей и сверхнормативное количество текущих ремонтов. Длительность межремонтных периодов проверяется по отметкам в инвентарных карточках.

В заключение следует проверить правильность учета затрат на проведение ремонтов основных средств. В этом случае надо руководиться учетной политикой предприятия, имея в виду, что организация может по своему усмотрению применять один из следующих вариантов включения в себестоимость продукции расходов по ремонту основных средств:

фактические затраты по всем видам ремонтов списывают на дебет счетов 20, 29, то есть включают в себестоимость продукции непосредственно по мере их осуществления,

создается ремонтный фонд, отчисления в который определяются исходя их балансовой стоимости основных производственных фондов и нормативов, утверждаемых организацией за год. В этом случае фактические затраты на проведение ремонтов списываются на счет 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей». Превышение фактических затрат над отчислениями в ремонтный фонд относят на расходы будущих периодов с последующим списанием при значительных расходах на затраты производства в течение не более чем 5 лет. Неиспользованные суммы фонда находят отражение в балансе следующего года,

отнесение фактических затрат по ремонту основных средств на расходы будущих периодов с последующим равномерным списанием в течение не более двух лет.

1. **Аудит основных вложений.**

К финансовым вложениям относятся инвестиции организаций в государственные ценные бумаги (облигации и иные долговые обязательства), ценные бумаги и уставные капиталы других организаций, а также предоставленные другим организациям займы.

В зависимости от срока вложений финансовых средств они подразделяются на долгосрочные и краткосрочные. В балансе их отражают по статьям «Долгосрочные финансовые вложения» и «Краткосрочные финансовые вложения».

Финансовые вложения принимаются к учету в сумме фактических затрат для инвестора. По государственным ценным бумагам разрешается разность между суммой фактических затрат на приобретение облигаций, других долговых обязательств государства и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно относить на результаты хозяйственной деятельности. Это означает, что покупная стоимость приобретения облигаций выше их номинала, то при каждом начислении причитающегося по ним дохода по счету 06 «Долгосрочные финансовые вложения» или 58 «Краткосрочные финансовые вложения» производится списание или доначисление части разницы между покупной и номинальной стоимостью исходя из общей суммы разницы и установленной периодичности выплаты доходов по таким ценным бумагам. В результате к моменту погашения (выкупа) облигаций их оценка на счете 06 или 58 должна соответствовать номинальной стоимости.

В бухгалтерском учете и отчетности акции оцениваются в сумме фактических затрат на приобретение, что включает покупную стоимость акции и дополнительные расходы, обусловленные спецификой данного товара (оплата услуг инвестиционного консультанта, вознаграждение инвестиционному посреднику).

Акции могут оплачиваться в рублях, иностранных валютах или путем предоставления иного имущества в собственность либо в пользование АО. Однако независимо от формы оплаты сделки стоимость акций выражается в рублях.

Перечисление денежных средств в оплату акций производится на основании соответствующего договора. Если при этом оплачивается полная стоимость акций, то в учете делается запись соответственно по дебету счета 06 и 58 и кредиту счета 51 «Расчетный счет» или 52 «Валютный счет». Если переводится часть суммы, причитающейся за акции, то осуществляется запись по кредиту счетов учета денежных средств в корреспонденции со счетом, например, 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», субсчет «Расчеты за приобретаемые акции». Когда денежный перевод производится на часть стоимости акции, но эта часть дает право инвестору получать дивиденды и налагает на него ответственность за деятельность АО, то в учете делается запись по дебету счета 06 или 58 и кредиту счетов учета денежных средств (на сумму, фактически переведенную в оплату акций) и счета 76, субсчет «Расчеты за приобретаемые акции».

В отчетности акций, не оплаченные полностью, показываются в активе баланса в полной их покупной стоимости с отнесением непогашенной суммы по статье кредиторов в пассиве баланса (в случаях, когда инвестор имеет право на получение дивидендов и несет полную ответственность по этим вложениям). В остальных случаях суммы, внесенные в счет подлежащих приобретению акций, показываются в активе баланса по статье дебиторов.

Аналогичный подход используется при оплате акций не денежными средствами, а различными материальными, нематериальными и другими активами. Оценка этого имущества для передачи в натуральной форме в собственность АО определяется по договоренности сторон на основе реальных рыночных цен. При передачи его в пользование оценка устанавливается исходя из арендной платы за пользование этим имуществом. Арендная плата исчисляется за весь указанный в учредительных документах срок деятельности общества или другой установленной акционерами срок, если иное не предусмотрено учредительными документами. Основанием для проверки соответствующих записей в системном учете служат документы, подтверждающие факт передачи объектов инвестором АО.

Операции, связанные с оплатой приобретаемых акций путем передачи имущества, отражаются в учете инвестора с использованием счетов 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» и 48 «реализация прочих активов». Покупная стоимость приобретаемых акций относится в кредит счета 47 или48 в корреспонденции со счетом 06 (58). Балансовая стоимость имущественных объектов, передаваемых в оплату акций, списывается в дебет счета 47 или 48 с кредита соответствующих счетов. Такая же методика используется при учете вкладов в уставные капиталы других организаций.

Основанием для постановки акций на учет является сообщение депозитария о приемке акций на хранение или приходный ордер о приемке акций (сертификатов) в кассу организации. При этом суммы, числившиеся на счете 06 или 58 как средства, переведенные организацией в оплату приобретаемых акций, но на которые не получены сами акции или сертификаты, переносятся на субсчета, отражающие фактическое наличие ценных бумаг.

Следует иметь в виду, что в настоящее время дополнительные расходы по хранению акций в депозитариях не включаются в себестоимость продукции и не могут быть непосредственно отнесены на счет 80. Они финансируются из чистой прибыли организации. В бухгалтерском учете такие расходы должны быть отражены по дебету счета 81»Использование прибыли» или 88»Нераспределенная прибыль» в корреспонденции со счетами денежных средств или расчетов.

Погашение (выкуп) и продажа ценных бумаг отражаются через счет 48»Реализация прочих активов». При передачи акций в залог в учете организаций производится внутренняя запись по счету 06 (58), стоимость этих акций учитывается на специально открытом субсчете «Акции, переданные в залог». Исполнение обязательств, обеспеченных залогом акций, влечет в учете предприятия обратную запись.

Вложения предприятия в акции других организаций, котирующиеся на бирже или внебиржевом рынке, котировка которых регулярно публикуется, при составлении годового бухгалтерского баланса отражаются на конец года по рыночной стоимости, если она ниже балансовой стоимости. Разница между рыночной и балансовой стоимостью возмещается за счет резерва под обесценивание вложений в ценные бумаги, создаваемого за счет прибыли.

Особое внимание следует уделить проверке предоставления организацией займов другим юридическим лицам. При отсутствии лицензии на право ведения банковской деятельности такие займы могут предоставляться только за счет собственных средств организации с использованием в качестве источника прибыли.

**7. Проверка учета нематериальных активов**

В ходе контроля нужно проверить правильность документального оформления и отражения в бухгалтерском учете приемки нематериальных активов. Нематериальные активы не имеют материально-вещественной (физической) основы, поэтому на практике часто возникает вопрос о бухгалтерском контроле за фактическим поступлением в организацию и использованием того или иного объекта нематериальных активов.

Оприходование нематериальных активов должно производиться на основании соответствующих документов, подтверждающих факт передача и приема объекта. По данным первичных документов нужно проверить правильность оформления документов как с юридической, так и экономической точек зрения, подтверждающих законность и экономическую целесообразность приобретения нематериальных активов. Документ о приемке нематериальных активов должен фиксировать факт их объективного существования, поступление на предприятие и введение в эксплуатацию. Например, если участник вносит право на изобретение, то его существование в объективной форме должно подтверждаться соответствующим свидетельством.

Проверяется правильность отражения в бухгалтерском учете поступивших нематериальных активов. Оприходование нематериальных активов, внесенных учредителями в счет их вкладов в уставной фонд предприятия, отражается по дебету счета 04 »Нематериальные активы» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями». Оприходование нематериальных активов, поступивших безвозмездно от других организаций, учитывается по дебету счета 04 и кредиту счету 47 «Добавочный капитал» (субсчет 3 «Безвозмездно полученные ценности»).

Важно также проверять получающие распространение операции по приобретению отдельных квартир для членов трудового коллектива в жилищных хозяйствах. Купленные квартиры по действующему законодательству продолжают оставаться на балансе в составе дома жилищного фонда, то есть предприятия-продавца. В связи с этим предприятие-покупатель должно отражать их стоимость по дебету счета 04 «Нематериальные активы» с кредитованием счетов для учета денежных средств или расчетов. Одновременно с приведенной бухгалтерской записью необходимо отражать уменьшение фонда накопления и увеличение средств фонда социальной сферы, что достигается записью по дебету счета 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», субсчета 3 «Фонд накопления», и кредиту этого же счета, субсчета 4 «Фонд средств социальной сферы».

В заключение следует проверить правильность начисления износа по нематериальным активам и включение его в затраты производства, а также правильность учета выбытия нематериальных активов.

Амортизация по нематериальным активам относится на себестоимость продукции (работ, услуг) в сумме, исчисляемой ежемесячно по нормам, рассчитанным исходя из первоначальной стоимости нематериальных активов и срока их полезного использования. По нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы износа устанавливаются на 10 лет (но не более срока деятельности организации). По текущим нематериальным активам (патенты, лицензии и т. п.) износ начисляется в течение одного года.

Проверяя документы по начислению износа нематериальных активов, нужно установить, по всем ли объектам нематериальных активов он начислен и насколько экономически обоснованно установлены нормы, какова периодичность износа и насколько правильно он включается в себестоимость продукции.

Нематериальные активы выбывают в случае безвозмездной передачи, списания продажи. Аудитор обязан проверить правильность отражения в бухгалтерском учете операций, обусловленных выбытием.

Для учета выбытия нематериальных активов предназначен счет 48 «Реализация прочих активов», по дебету которого отражают балансовую стоимость выбывающих нематериальных активов, а также понесенные в связи с этим расходы. По кредиту счета фиксируют сумму начисленного износа и выручку от реализации. Финансовый результат перечисляется на счет 80 «Прибыли и убытки». При безвозмездной передачи нематериальных активов недоначисленный износ списывают за счет прибыли, оставшейся в распоряжении организации.

 **8. Аудит учета производственных запасов.**

 Производственные запасы учитываются на счетах II раздела плана счетов. Но главным здесь, безусловно, является счет 10 «Материалы», который подразделяется на субсчета (по группам материальных ценностей). Общие данные по учету материальных ценностей и производственных запасов проверяются по статьям раздела II «Оборотные активы» актива баланса (ф.1) по строкам 211, 212, 213, 218 и таких бухгалтерских регистров, как Главная книга, журналы-ордера № 6,10,10/1, вспомогательная ведомость № 10 или соответствующие машинограммы, полученные с

помощью ПЭВМ.

Прежде всего необходимо проверить, как предприятия выполняют положение учетной политики. Это касается таких моментов:

 учета материальных ценностей – по фактической себестоимости (заготовления) или учетным ценам;

 метода списания материальных ценностей на затраты производства;

 метода учета движения материальных ценностей на складах предприятия;

 учета малоценных и быстроизнашивающихся предметов;

 списания налога на добавленную стоимость.

 После уточнения выполнения положений учетной политики приступать к проверке соответствующих операций задач по учету материальных ценностей.

 При проверке организации учета движения материальных ценностей на складах прежде всего надо проконтролировать организацию складского хозяйства и контрольно-пропускной системы. Далее проверяют, как организован складской учет материалов и как ведется контроль со стороны бухгалтерии. Необходимо отметить, что предприятия могут применять преимущественно три основных варианта учета движения материалов на складах. К ним относятся:

 оперативно-бухгалтерский (сальдовый) метод;

 карточно-документационный;

 бескарточный.

 Если применяется сальдовый метод, то аудитор проверяет ведомости по приходу и расходу материалов, сверяет итоговые данные этих ведомостей с сальдовыми ведомостями.

 Второй метод предусматривает составление в бухгалтерии количественно-суммовых оборотных ведомостей по группам материалов. В этом случае аудитор просматривает эти ведомости и сверяет остатки с карточками складского учета. Обычно осуществляется выборочная сверка, так как сплошной контроль весьма трудоемкая операция.

 Третий метод является наиболее эффективным. Он применяется, как правило, при использовании ПЭВМ. В этом случае карточки складского учета обычно способом не ведутся. Сам процесс складского организуется на ПЭВМ, а за определенные периоды составляются оборотные ведомости. Аудитор знакомится с имеющимися документами, выясняет, как ведется сверка данных складского учета с бухгалтерскими данными.

 При аудите материальных ценностей необходимо проверить соблюдение требований по проведению инвентаризации материальных ценностей. Аудитор выясняет, по какой причине проводилась инвентаризация, как оформлены ее результаты, какие приняты меры по устранению недостатков в организации учета материалов. Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того периода, в котором была закончена инвентаризация.

 Списание налога на добавленную стоимость производится в соответствии с инструкцией «О порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость», что учитывается по дебету счета 19 субсчета «НДС по приобретенным материальным ресурсам» в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др. Аудитору необходимо проверить, как было образовано сальдо по счету 19 и как производилась его отнесение на счет 68. Отметим, что НДС по материальным ресурсам списывается полностью на счет 68 в момент оплаты счетов поставщиков и расходы этих материалов (товаров).

 Особое внимание должно быть уделено проверке расчетов по списанию материальных ценностей на затраты производства.

 Для этой цели на предприятии можно использовать один из следующих методов: по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени закупок (метод ФИФО); по себестоимости последних по времени закупок (метод ЛИФО). Аудитору следует помнить, что первый метод – оценка по средней себестоимости – является наиболее распространенным. При использовании этого метода важно правильно установить средние цены.

 Что касается оценки запасов методом ФИФО, то он основан на допущении, что материальные ресурсы используются в течение отчетного периода в последовательности их приобретения. На складе на конец отчетного периода остаются остатки материальных ценностей по фактической себестоимости последних по времени закупок, а на себестоимость продукции списывают материальные ценности ранних по времени закупок.

 Третий метод – метод ЛИФО – основан на противоположном методу ФИФО допущении. При этом методе ресурсы, которые поступают в производство, оцениваются и списываются по себестоимости последних в последовательности по времени закупок. Материальные ресурсы, остающиеся на складе на конец отчетного периода, оцениваются по фактической себестоимости ранних по времени закупок, а в себестоимости реализованной продукции (работ услуг) учитывается стоимость поздних по времени закупок.

 По каждому методу применяются свои алгоритмы расчета и проверки, которые и использует аудитор. Здесь, безусловно, неоценимую помощь аудитору может оказать ПЭВМ для выполнения трудоемких расчетов.

 Проверка правильности отнесения и списания материальных ценностей, образовавшихся в результате недостач и хищений, производится аудитором в том случае, если такие данные обнаружены. Это является или результатом форс-мажорных обстоятельств (землетрясение, наводнение, пожар), или обнаруживается в результате инвентаризации. Порядок списания сумм недостач, хищений и потерь от порчи ценностей регулируется законодательством и учредительными документами. Списание недостач и потерь от порчи ценностей отражается по кредиту счета 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и дебету счетов 73, 80 и др.

 При проверке ведения учета по малоценным и быстроизнашивающемся предметам (счета 12 и 13) надо учесть, что учет движения МБП на складах ведется обычно такими же методами, как и учет материальных ценностей. Что касается учета МБП в эксплуатации, то для их погашения предприятие может использовать следующие схемы, которые отражаются в учетной политике:

 начисление износа в размере 50% стоимости при передаче МБП со склада в эксплуатацию и в размере остальных 50% при выбытии за непригодностью;

 начисление износа в размере 100% при передачи предметов в эксплуатацию;

 списание в расход по мере отпуска в производство или в эксплуатацию.

 Аудитор проверяет правильность применения использованных методов и отражает это в отчете.

 Заключительным этапом проверки является контроль ведения свободного учета материальных ценностей. Эти данные проверяются по данным журнала-ордера №10, накопительных ведомостей и Главной книги.

 При необходимости аудитор может провести анализ всей системы учета материальных ценностей и дать рекомендации по ее рационализации.

 Анализ использования материальных ресурсов предусматривает получение данных по соответствию запасов установленным нормам, расходу материалов (в натуре или по стоимости) на единицу изготовленной продукции и др.

 В качестве путей рационализации учета производственных запасов можно предложить: использование ПЭВМ; применение наиболее эффективных методов учета и оценки запасов, организации движения материальных ценностей на складах, списание затрат по МБП.

**9 Заключение**

Главная цель аудиторства – обеспечить контроль за достоверностью информации, отражаемой в бухгалтерской и налоговой отчетности. Значительное внимание уделено методике аудиторской проверки различных операций и работ в сфере финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Рассмотрены методика проведения аудиторской проверки расчетов с учредителями, аудит всех разделов и счетов бухгалтерского учета.

В настоящее время во всех странах мира с рыночной экономикой существует общественный институт аудита со своей правовой и организационной инфраструктурой. Все большее распространение аудит получает в странах СНГ.

В связи с развитием аудиторской деятельности происходит расширение ассортимента и объема услуг, оказываемых аудиторскими фирмами.

В настоящее время в РФ в основном создаются малые и средние аудиторские фирмы. С развитием института аудита в нашей стране аудиторские фирмы будут объединяться в ассоциации, союзы и др. Цель такого объединения: развитие аудиторской деятельности, обмен опытом, разделение сфер влияния.

 ЛИТЕРАТУРА

1»Бухгалтерский учет и аудит» Камышанов П.И. 1997г.

2 «Аудит» Подольский В.И. 1997г.