

Тема 7. Контроль и аудит сохранности и учета производственных запасов

1. Цель, задачи и источники проверки.
2. Проверка сохранности складского хозяйства и обеспечение сохранности материальных ценностей.
3. Проверка полноты оприходования и правильности оценки покупных материальных ресурсов.
4. Проверка использования материальных ресурсов в производстве.

1. Цель, задачи и источники проверки

Целью проверки операций с материально-производственными запасами является установление законности, эффективности и целесообразности совершенных хозяйственных операций. Исходя из цели, задачами проверки являются:

- проверка полноты и своевременности оприходования материально-производственных запасов;
- контроль правильности документального оформления материально-производственных запасов;
- установление правильности оценки материально-производственных запасов при их оприходовании и списании в производство;
- проверка эффективности и целесообразности использования конкретных материально-производственных запасов на производственные и другие цели;
- анализ обоснованности и правильности списания транспортно-заготовительных расходов;
- проверка операций по реализации материалов.

Источниками информации при проведении проверки являются:

бухгалтерская отчетность: бухгалтерский баланс, форма № 1, отчет о прибылях и убытках, форма №2, отчет о движении денежных средств, приложение к бухгалтерскому балансу, форма № 4; регистры бухгалтерского учета; типовые формы по учету материально-производственных запасов, договора на приобретение, протоколы согласования цены и поставки по сроку, ассортименту и т. п., накладные на поставку и внутреннее перемещение, лимитно-заборные карты и др., учетная политика: график документооборота, субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов; способы погашения стоимости предметов в составе средств в обороте; оценка производственных запасов; отпуск запасов в производство; оценка запасов незавершенного производства; наличие и состав комиссий по инвентаризации незавершенного производства и материально-производственных запасов, график и периодичность проведения инвентаризаций незавершенного производства и материально-производственных запасов.

2. Проверка сохранности складского хозяйства и обеспечение сохранности материальных ценностей

В обеспечении сохранности и рационального использования товарно-материальных ценностей важное значение имеет правильная организация складского хозяйства, в понятие которого входит наличие необходимых помещений и емкостей для их хранения с набором измерительных, учетных, противопожарных и охранных средств. Поэтому при осуществлении экономического контроля за состоянием хранения и сохранности товарно-материальных ценностей в первую очередь следует уделять внимание организации складского хозяйства.

Особые контрольные функции в этом отношении возложены на главного бухгалтера предприятия. При его непосредственном участии осуществляется вся организаторская работа по подготовке мест хранения товарно-материальных ценностей, обеспечению их необходимыми весоизмерительными и противопожарными средствами и тарой, зачислению отдельных лиц на должности материально ответственных работников, инструктаж.

С лицами, принимаемыми на должность заведующего складом, должен заключаться договор о полной индивидуальной материальной ответственности.

В ходе проверки устанавливают наличие и состояние складских помещений и других емкостей, предназначенных для хранения соответствующих видов товарно-материальных ценностей, подъездных путей и околоскладских площадок, весоизмерительных приборов, противопожарных средств, охраны, хранения и складского учета. Проверку складских помещений и емкостей для хранения товарно-материальных ценностей рекомендуется проводить путем их осмотра в натуре в начале проверки.

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), необходимых весов, расчетных таблиц, мерной тары и других измерительных приборов, а также поддержание режима влажности, температуры и освещенности. При этом обращают внимание на соблюдение действующего порядка клеймения весов и других измерительных приборов, обеспечения ими потребностей ревизуемого предприятия. В местах хранения каждого вида материала должны быть прикреплены ярлыки, в которых указываются наименование, номенклатурный номер, единица измерения и норма запаса.

Одним из наиболее важных средств контроля за сохранностью собственности является инвентаризация, при которой проверяется сохранность ценностей и сличается фактическое их наличие с данными бухгалтерского учета. Инвентаризация служит средством проверки организации материальной ответственности, условий хранения ценностей, правильности цен, достоверности бухгалтерского учета.

Инвентаризации материальных ценностей на предприятии необходимо проводить в сроки, оговоренные в планах контрольно-инвентаризационной работы и утвержденные руководителем.

Инвентаризации, независимо от плановых проверок, проводят в обязательном порядке перед составлением годового бухгалтерского отчета, но не ранее 1 ноября отчетного года; при передаче имущества предприятия в аренду и продаже; при преобразовании предприятия; при смене материально ответственного лица; при установлении фактов хищения или злоупотребления и порчи товарно-материальных ценностей; в случае пожара или стихийных бедствий.

Результаты инвентаризаций должны быть оформлены инвентаризационными описями, которые составляются по каждому местонахождению материальных ценностей и материально ответственному лицу.

Для выявления результатов инвентаризации составляются сличительные ведомости, которые подписываются всеми членами комиссии и материально ответственным лицом. В сличительную ведомость включаются только те материальные ценности, по которым при инвентаризации выявлены отклонения от учетных данных. По всем недостаткам, потерям и излишкам материальных ценностей должны быть получены от материально ответственных лиц письменные объяснения. На основании представленных объяснений и материалов инвентаризации комиссия устанавливает характер и причины выявленных недостатков и излишков и в соответствии с этим определяет порядок регулирования разниц между данными инвентаризации и бухгалтерского учета, заключения фиксируются в протоколе, который рассматривается постоянно действующей инвентаризационной комиссией и утверждается руководителем.

Достоверность приведенных остатков товарно-материальных ценностей в сличительной ведомости проверяют по данным бухгалтерского учета и инвентаризационной описи. Для проверки остатков по данным бухгалтерского учета используют количественно-сортовой учет, оборотные ведомости, сальдовые ведомости и другие в зависимости от принятого порядка ведения аналитического учета в бухгалтерии.

В ходе проверки проверяют правильность составления расчетов по списанию потерь в пределах норм естественной убыли и сверх этих норм. Списание потерь должно производиться по надлежаще оформленным документам с разрешения руководителя по утвержденным нормам естественной убыли. При этом списание выявленной недостачи должно быть не выше размеров недостачи по сличительной ведомости. Предварительное списание или резервирование естественной убыли по установленным нормам категорически запрещается.

Проверяется также порядок оформления списания потерь, проводится ли их списание повторно или такие ценности предъявляются при следующих инвентаризациях с целью изъятия из оборота доброкачественных ценностей.

При выявлении недостатков и излишков отдельных ценностей, как исключение, допускается зачет недостатков излишками, образовавшимися в результате пересортицы по одной и той же группе товарно-материальных ценностей (одному

наименованию), на одну и ту же дату, у одного и того же ответственного лица, за один и тот же проверяемый период. Поэтому в ходе проверки проверяют соблюдение установленного порядка зачета недостатков образовавшимся излишками и отнесения на виновных лиц суммовых разниц в результате того, что стоимость недостающих ценностей выше оказавшихся в излишке. А если конкретные виновники пересортицы не установлены, то суммовые разницы рассматриваются как недостатки сверх норм естественной убыли и списываются за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия или резервных фондов. Если пересортица образовалась не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризационной комиссии должны быть подробные объяснения причин данной пересортицы.

Результаты инвентаризации отражаются в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации — в годовом отчете предприятия.

Изучая результаты инвентаризации, аудитор анализирует бухгалтерские записи по счету 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей».

Тщательной проверке подлежит состояние работы по приемке и отпуску товарно-материальных ценностей на складах, в кладовых и других местах их хранения. Для этого рекомендуется в процессе проверки провести фактический контроль приема и отпуска отдельных видов продуктов и материалов.

3. Проверка полноты оприходования и правильности оценки покупных материальных ресурсов

Приступая к проверке полноты оприходования покупных материальных ресурсов необходимо использовать предварительный и текущий контроль. В ходе предварительного контроля выявляют наличие расчетов потребностей в материальных ресурсах, договоров как оснований для совершения сделок, форм расчетов по договорам. Текущий контроль осуществляется в процессе поступления и оприходования материальных ресурсов, путем встречной проверки товарно-транспортных и сопроводительных документов поставщиков с приходными складскими документами организации.

Далее приступают к проверке правильности оценки покупных материальных ресурсов руководствуясь Законом «О бухгалтерском учете и отчетности». Независимо от выбранного варианта учета поступления материальных ресурсов они должны быть оценены и отражены в бухгалтерском учете по фактической себестоимости, то есть по сумме всех фактических затрат на их приобретение. Поскольку значительный удельный вес в себестоимости сырья и материалов занимают транспортно-заготовительные расходы, необходимо проверить первичные документы, подтверждающие эти расходы: путевые листы, товарно-транспортные накладные, сопроводительные накладные железной дороги.

Материалы внесенные в качестве вкладов в уставный фонд организации, оцениваются по согласованию учредителей, а также при необходимости оценка может быть подтверждена экспертизой.

Поступление материалов от списания пришедшего в негодность имущества в учете отражается по ценам возможного использования или реализации.

Материалы изготовленные в организации оцениваются по себестоимости.

Оприходование возвратных отходов, узлов, деталей, полученных от ликвидации основных средств осуществляется по ценам возможного использования или реализации.

4. Проверка использования материальных ресурсов в производстве

На первом этапе определяется соответствие данных складского учета данным учета бухгалтерии. Затем приступают к проверке операций по отпуску материалов в производство. Данную проверку рекомендуется делать выборочным методом из-за большого объема первичных документов.

Обращают на соблюдение лимита отпуска материалов в производство. Рекомендуется проводить встречную проверку документов, находящихся на складах и в цехах. Если в ходе проверки по отпуску материальных ресурсов были выявлены отклонения от лимитов, действующих норм расхода, то проверяющий может использовать обратный счет для определения размера излишне списанных сырья и материалов, а также осуществить контрольных запуск сырья в производство.

При проверке правильности использования горюче-смазочных материалов необходимо проверить точность планирования потребности в горюче-смазочных материалах, полноту оприходования и обоснованность списания в расход, правильность хранения и эффективность использования израсходованного горючего.