

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования

«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»

Высшая школа экономики и управления
Кафедра бухгалтерского учета, анализа и аудита

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Зав. кафедрой

_____ И.И. Просвирина
«__» _____ 2020 г.

УЧЕТ И АУДИТ МАТЕРИАЛОВ В ООО «МОДУЛЬСТРОЙ»

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА К ВЫПУСКНОЙ
КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ
ЮУрГУ – 38.03.01.2020.1878.ВКР

Руководитель ВКР, доцент
_____ Т.В. Денисова
«8» _____ 06 _____ 2020 г.

Автор ВКР, студент группы ЭУ-573
_____ Е.Ю. Закоулова
«1» _____ 06 _____ 2020 г.

Нормоконтролер, старший преподаватель
_____ М.И. Лаврова
«13» _____ 06 _____ 2020 г.

Челябинск 2020

РЕФЕРАТ

Закоулова, Е.Ю. Учет и аудит материалов в ООО «Модульстрой». – Челябинск: ЮУрГУ, ЭУ–527, 2020. – 89 с., 21 табл., библиографический список – 50 наим., 5 прил.

Объекты исследования – финансово-хозяйственная деятельность ООО «Модульстрой».

Предмет исследования – учет материалов.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка рекомендаций по совершенствованию учета материалов в ООО «Модульстрой» на основании проведенной аудиторской проверки.

Работе проведена оценка системы организации и аудит учета материалов в ООО «Модульстрой».

В целях совершенствования бухгалтерского учета материалов для ООО «Модульстрой» был разработан план рекомендаций, направленных на решение выявленных ошибок, обнаруженных в результате проведенного аудита с указанием возможных правовых последствий и стоимостной оценкой нарушений.

В целях усиления контрольной функции бухгалтерского учета материалов для ООО «Модульстрой» было рекомендовано возложение на заместителя главного бухгалтера функций внутреннего контролера путем разработки проекта приказа о внесении изменений в должностную инструкцию заместителя главного бухгалтера. Также для предприятия был разработан проект внесения изменений в учетную политику ООО «Модульстрой» в части учета материалов, для приведения ее в соответствии с требованиями ФСБУ 5/2019 «Запасы».

Результаты и выводы, сделанные в проекте, могут быть использованы аппаратом управления и бухгалтерской службой ООО «Модульстрой», а также аналогичных предприятий при выборе направлений дальнейшего совершенствования учета материалов.

ОГЛАВЛЕНИЕ

| | |
|--|----|
| ВВЕДЕНИЕ..... | 8 |
| 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА МАТЕРИАЛОВ... | 11 |
| 1.1 Нормативно-правовая база учета и аудита материалов..... | 11 |
| 1.2 Бухгалтерский учет движения материалов..... | 19 |
| 1.3 Инвентаризация материалов..... | 29 |
| 1.4 Методика аудита материалов..... | 34 |
| Выводы по разделу один..... | 41 |
| 2 ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ В ООО «МОДУЛЬСТРОЙ»..... | 43 |
| 2.1 Общая характеристика ООО «Модульстрой»..... | 43 |
| 2.2 Синтетический и аналитический учет движения материалов в ООО «Модульстрой»..... | 46 |
| 2.3 Инвентаризация материалов в ООО «Модульстрой»..... | 49 |
| Выводы по разделу два..... | 52 |
| 3 АУДИТ УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ В ООО «МОДУЛЬСТРОЙ»..... | 53 |
| 3.1 Планирование аудита..... | 53 |
| 3.2 Аудиторские процедуры..... | 58 |
| 3.3 Завершение аудита | 64 |
| 3.4 Рекомендации по совершенствованию учета материалов в ООО «Модульстрой»..... | 65 |
| Вывод по разделу три..... | 70 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ..... | 73 |
| БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК..... | 75 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ | |
| ПРИЛОЖЕНИЕ А. Бухгалтерский баланс за 2017-2019 гг..... | 81 |
| ПРИЛОЖЕНИЕ Б. Отчеты о финансовых результатах за 2017-2019 гг..... | 83 |

| | |
|--|----|
| ПРИЛОЖЕНИЕ В. Выписка из учетной политики ООО «Модульстрой» в части учета в..... | 87 |
| ПРИЛОЖЕНИЕ Г. Рекомендуемая форма приказа о внесении изменений в должностную инструкцию заместителя главного бухгалтера..... | 88 |
| ПРИЛОЖЕНИЕ Д. Рекомендуемые изменения в учетной политике ООО «Модульстрой» в соответствии с требованиями ФСБУ 5/2019 «Запасы»..... | 89 |

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы. Материалы выступают основой осуществления всех процессов, связанных с финансово-хозяйственным функционированием предприятий, а также выступают базовым элементом обмена товарно-материальными ценностями и итогами работы субъектов хозяйствования. В связи с этим исследование вопросов учета движения материалов можно охарактеризовать в качестве одного из наиболее значимых секторов бухгалтерского учета в организации.

Запасы материалов формируют значительный удельный вес в совокупной стоимости имущественных ценностей организации и себестоимости выпуска готовой продукции, что также формирует важность организации рационального учета материалов в целях обеспечения контроля за их сохранностью.

Кроме того, актуальность темы связана с наличием значительного числа моментов, подлежащих отражению в учетной политике, что влияет на рациональную оценку стоимости формирования, использования в производстве и выбытия материалов, что, в свою очередь, говорит о трудоемкости данного участка учета в целом. С точки зрения аудита проверка учета материалов также имеет высокую важность, это связано с тем, непосредственным влиянием стоимости материальных запасов на финансовые итоги функционирования организации в целом. Наличие ошибок в учете материалов может привести к ошибочному формированию показателя себестоимости выпущенной продукции, а, значит, к ошибкам в формировании финансовых результатов и прибыли, подлежащей налогообложению, что может привести к штрафным санкциям со стороны налоговых органов.

Таким образом, тема, связанная с учетом и аудитом материалов обладает высокой актуальностью, поскольку от правильности организации данного участка зависит правильность определения уровня производственной себестоимости и безошибочному формированию налоговой базы по налогу на прибыль, а также обеспечивают безопасность и сохранность имущественных ценностей предприятия в виде материалов.

Объект выпускной квалификационной работы – финансово-хозяйственная деятельность ООО «Модульстрой».

Предмет выпускной квалификационной работы – учет материалов.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка рекомендаций по совершенствованию учета материалов в ООО «Модульстрой» на основании проведенной аудиторской проверки.

Данная цель определила следующие задачи:

- раскрыть теоретические основы учета и аудита материалов;
- провести оценку организации бухгалтерского учета материалов в ООО «Модульстрой»;
- провести аудит учета материалов в ООО «Модульстрой».

Теоретической базой написания выпускной квалификационной работы послужили нормативно-законодательные акты в области бухгалтерского учета и аудита, а также труды российских ученых, статьи в периодической печати и интернет источники, посвященные вопросам учета и аудита материалов. Информационной базой написания работы выступили данные финансового и управленческого учета, финансовой отчетности ООО «Модульстрой» за 2017-2019 гг.

В процессе написания работы была применены общенаучные методы, а также приемы экономико-статистического анализа, такие как метод индукции, сравнения, классификации, метод синтеза экономических информационных данных и т.д.

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, трех разделов, заключения, библиографического списка. В первом разделе раскрываются теоретические основы учета и аудита материалов, посредством рассмотрения нормативно-правовой базы учета и аудита материалов, бухгалтерского учета движения и инвентаризации материалов, особенностей методики аудита материалов. Во втором разделе дается общая характеристика ООО «Модульстрой», рассматривается организация синтетического и аналитического учета, а также инвентаризации материалов предприятия.

В третьем разделе проводится планирование аудита, осуществляются аудиторские процедуры, на основании которых даются рекомендации по совершенствованию учета материалов в ООО «Модульстрой».

Результаты выпускной квалификационной работы могут быть использованы аппаратом управления и бухгалтерской службой ООО «Модульстрой» при выборе направлений дальнейшего совершенствования организации учета материалов.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА И АУДИТА МАТЕРИАЛОВ

1.1 Нормативно-правовая база учета и аудита материалов

Эффективная организация учета материалов является важным этапом организации учетного процесса на предприятии, так как именно материалы выступают источниками обеспечения постоянства и непрерывности процесса выпуска продукции, что может быть достигнуто при соблюдении требований нормативно-правовых актов в области бухгалтерского учета.

В российской практике учете всю совокупность нормативно-правовой документации, регулирующей учет материалов, классифицируют в разрезе четырех уровней: законодательного, нормативного, методического, уровня внутренних актов предприятия. К законодательному уровню относят, в первую очередь, положения Федерального закона «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2011 г., а также других Федеральных законов, Указов Президента РФ и постановлений Правительства, связанных со сферой бухгалтерского учета.

Положения Федерального закона №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» определяют круг субъектов хозяйствования, обязанных организовать и вести бухгалтерский учет, формировать в установленные сроки отчетность, а также закрепляет ответственность за ведение бухгалтерского учета, утверждает принципы и требования к организации учетного процесса на предприятии, первичной документации, учетных регистров и отчетности, хранении документов, передаче их в архив и т.д. [2]. Также этот уровень включает в себя положения актов в сфере налогового и гражданского законодательства.

Положения налогового законодательства описывают порядок обложения операций, связанных с реализацией материалов в части налога на добавленную стоимость, расходами по заготовлению и использованию материалов для расчета налоговой базы в части налога на прибыль организаций, единого налога в связи с применением специальных режимов и т.д. [1].

Положения гражданского законодательства содержат перечень базовых правил, регулирующих совершение хозяйственных операций, связанных с движением материалов, в том числе в части покупки, продажи, мены, залога, коммерческого кредитования и т.д. К нормативному уровню относят требования Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ №34н, а также различные стандарты (положения) в сфере бухгалтерского учета. Положение №34н регулирует и конкретизирует требования к ведению бухгалтерского учета в рамках различных участков, в том числе по участку учета материалов, содержит общие требования к оценке и формированию стоимости материалов в целях отражения в бухгалтерских отчетах.

Также ключевым стандартом в области учета материалов в рамках данного уровня является Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Данное положение содержит требования к признанию, отнесению, формированию первоначальной стоимости материалов, порядке их списания, переоценке, создания резервов под их обесценения, объема информации, которую необходимо отразить в разного рода годовых и промежуточных отчетных формах. Кроме того, к данному уровню можно отнести Положения ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации», который устанавливает необходимость отражения в учетной политике методов и способов оценки и учета материалов, ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации», устанавливающая общие требования к формированию бухгалтерской отчетности предприятия, ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации», устанавливающие порядок отражения доходов и расходов, регулирующих порядок формирования доходов и расходов, связанных с движением материалов [6]. Также к данному уровню можно отнести положения нового ФСБУ «Запасы», который был разработан в связи с необходимостью сближения с МСФО. Стандарт был утвержден Приказом Минфина от 15.11.2019 г. №180н и применяется, начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2021 год [8].

Организация может принять решение о применении упомянутого Стандарта до указанного срока с указанием соответствующего положения в учетной политике.

В дальнейшем данный стандарт должен заменить действующее сейчас ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов». В отличие от положений действующего на момент написания исследования ПБУ 5/01 в новом ФСБУ «Запасы» в состав материально-производственных запасов, компания будет включать стоимость производства незавершенного характера, а также объектов недвижимого характера, предназначенных для последующей продажи. Это даст возможность убрать из российской учетной практики ряд отличий от стандартов международного характера.

Также ФСБУ «Запасы» предполагает внесение изменения в части оценки и формированию себестоимости материальных ценностей.

В настоящее время положения действующего ПБУ 5/01 предусматривают принятие к учету материалов исключительно по фактической себестоимости, что приводит к расхождению с оценкой стоимости запасов, отраженных в отчетности, составленной по нормам международного характера, связанных с ее завышением.

В связи с этим ФСБУ «Запасы» дает возможность исключить из стоимости запасов расходы управленческого характера, что, приводит к необходимости пересмотра подходов к калькулированию себестоимости производственной направленности [38].

Также различием является то, что в отличие от требований ПБУ 5/01, дающим возможность включения затрат по кредитам и займам в формирование первоначальной стоимости материалов, при наличии у них целевого характера, и возникших до момента учета данных видов материалов, ФСБУ «Запасы» утверждена необходимость осуществления прогнозирования долгосрочных последствий покупки материалов, к примеру, за счет включения в их себестоимость оценочных обязательств, связанных с их утилизацией, продажей или ликвидацией иным способом.

Кроме того, ФСБУ «Запасы» увеличивает требования к объему информационных данных о материалах, подлежащих отражению в финансовых отчетах, что также сближает российские учетные стандарты и требования международного характера [38].

Таким образом, ФСБУ «Запасы» минимизирует наличие недостатков учета материалов, улучшает качество информации, генерируемой отчетностью, составляемой по требованиям российского учета, сближая ее с требованиями международных стандартов.

Методический уровень нормативного регулирования учета материалов включает в себя методические указания в области учета и инвентаризации материально-производственных запасов, а также План счетов бухгалтерского учета и Инструкции к его применению №94н.

Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов №119н от 28.12.2011 г. устанавливают и детализируют организации учета материалов [11], а методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные приказом Минфина РФ от 13.06.1995 г. № 49 – в части их инвентаризационной проверки и отражению ее результатов в учете [10]. План счетов бухгалтерского учета является систематизированным перечнем синтетических счетов бухгалтерского учета. План счетов бухгалтерского учета содержит перечень счетов синтетического и аналитического учета, описывает порядок их использования в целях учета материалов. На основе данного документа каждое предприятие должно разработать собственный рабочий план счетов, в том числе в части учета материалов, содержащий синтетические и аналитические счета [9].

К рабочей документации конкретного предприятия относят внутренние нормативные акты в области регулирования учета, например, рабочий план счетов, приказ об учетной политике, приказ о назначении комиссии для проведения инвентаризационных проверок, инструкции, регулирующие функциональные обязанности персонала бухгалтерского аппарата и т.д.

Обобщим систему нормативно-правового регулирования учета материалов на рисунке 1.1.

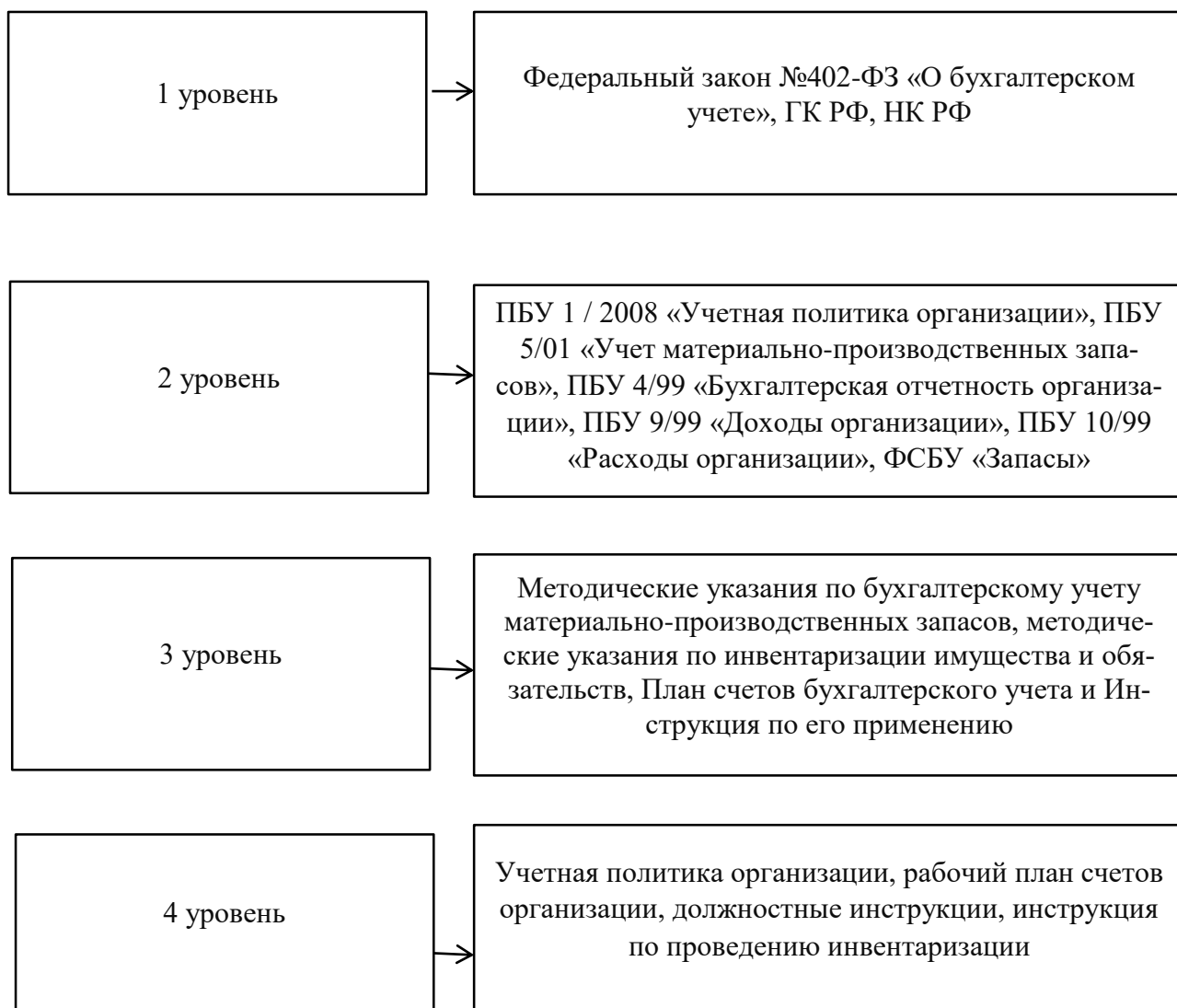


Рисунок 1.1 – Система нормативно-правового регулирования учета материалов

Таким образом, основными нормативно-правовыми актами, регулирующими учет материалов можно назвать положения Федерального закона №402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете», ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Кроме того, в части учета материалов с 2021 г. планируется введение в практику нового Федерального стандарта бухгалтерского учета (ФСБУ) «Запасы».

Далее рассмотрим нормативно-правовое регулирование аудиторской проверки учета материалов.

Государственное регулирование аудиторской деятельности в РФ осуществляется на нескольких уровнях.

При этом главным органом государственной власти, играющим ведущую роль в сфере контроле и регулирования аудиторской деятельности в РФ, является Министерство финансов РФ и входящий в его структуру Департамент регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности. Кроме того, важным органом регулирования в структуре Минфина РФ является Совет по аудиторской деятельности, собираемый периодически (не реже раза в квартал). В функции данного органа входит изучение проектов постановлений, внесение предложения и рекомендаций в законодательные акты, оценка контроль качества аудиторской деятельности и другие обязанности, утвержденные Приказом Минфина России «О совете по аудиторской деятельности» от 29.12.2009 № 146н.

Также необходимо отметить, что в число органов контроля внешнего характера, осуществляющих мониторинг уровня качества оказания аудиторских услуг организациями, оказывающими услуги в области обязательного аудита финансовой отчетности, относят некоммерческих саморегулируемых организаций (СРО) аудиторов. Саморегулируемая организация аудиторов, учитывая принципы проведения и организации внешних проверок уровня качества, осуществляет разработку и утверждение правил реализации контроля за качеством оказания аудиторских услуг своими членами. Данные правила определяют совокупность видов и форм внешних проверок, их сроки и периодичность, в том числе в части проверок, которые проводят члены саморегулируемой организации по отношению к другим ее участниками [14].

Как и в части бухгалтерского учета, нормативно-правовое регулирование аудиторской деятельности в РФ включает несколько уровней, представленных на рисунке 1.2.

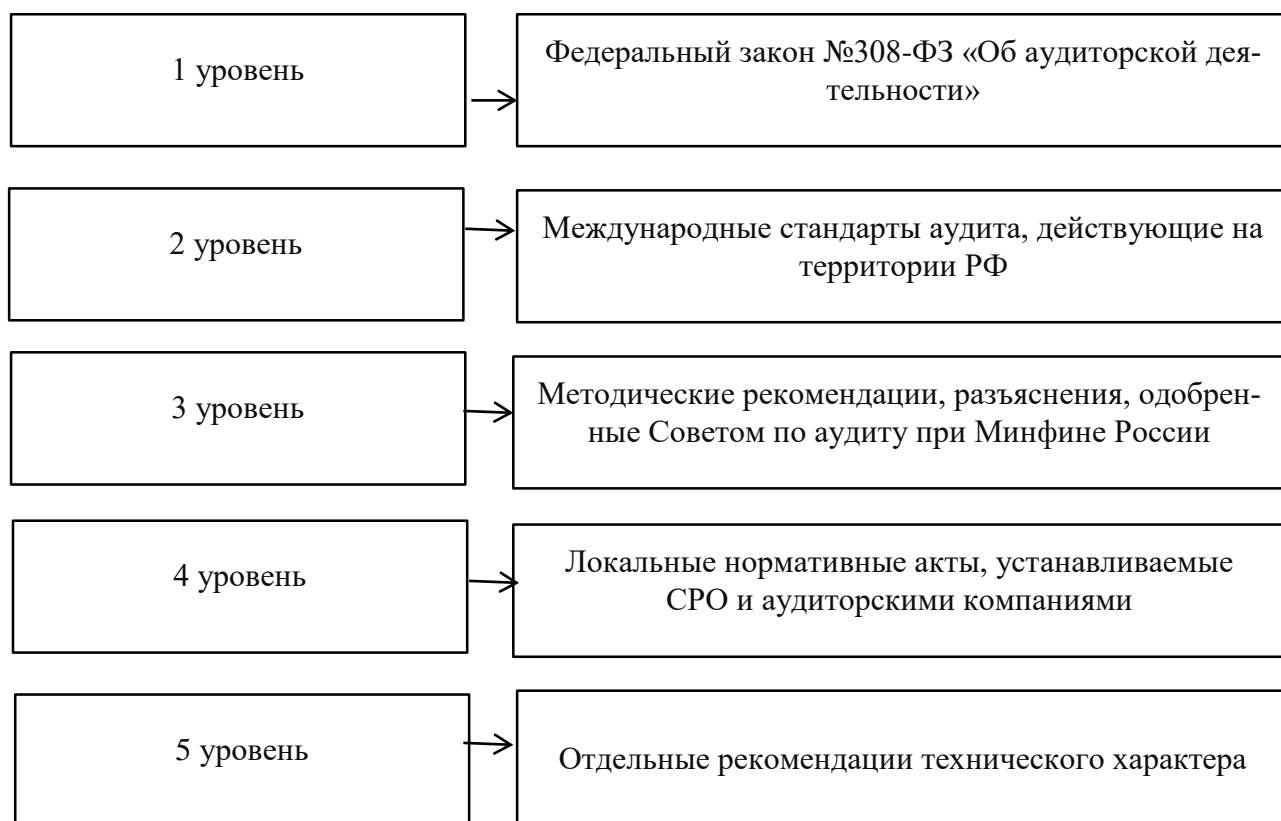


Рисунок 1.2 – Система нормативно-правового регулирования аудиторской деятельности

К первому уровню относится основной правоустанавливающий документ в сфере аудита – Федеральный закон № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г. Закон определяет правовые основы регулирования аудиторской деятельности в РФ [3]. Ко второму уровню относят международные стандарты аудита – свод документации, содержащей профессиональные требования и условия проведения аудиторской деятельности. Их издает Международная бухгалтерская ассоциация, проводя через Комитет по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности информации. Их использование утверждено положениями Федерального закона №307-ФЗ, согласно которого аудит осуществляется с учетом требований международных стандартов аудита, обязательных для использования всеми аудиторами, аудиторскими организациями, а также саморегулируемыми организациями и их участниками.

Таким образом, международные стандарты аудита, утвержденные Международной федерацией бухгалтеров и Правительством РФ, имеют характер обязательных для применения на территории России.

Правительство РФ постановлением от 11.06.2015 г. № 76 ввело положение «О признании международных стандартов аудита подлежащими применению на территории Российской Федерации». Согласно ему ряд документов, регулирующих деятельность аудиторов, заменено международными стандартами аудита (МСА). ФПСАД прекратили свое действие с 01.01.2018 г. и Минфин РФ утвердил 48 Международных стандартов аудита, которые вступили в силу с 01.01.2017. Эти акты регулируют деятельность аудиторов в несколько иной плоскости, нежели действовавшие прежде документы. Много внимания уделяется вопросам взаимодействия участников процесса, правилам оценки документов. Приказом Минфина РФ от 09.01.2019 № 2н часть стандартов была заменена на новые [4].

К документам третьего уровня нормативного регулирования аудиторской деятельности относят документы методического характера, например, методические рекомендации, детализирующие отдельные аспекты и вопросы. Данные документы должны быть одобрены Советом по аудиторской деятельности при Минфине России. К четвертому уровню относится совокупность правил, требований, разъяснений и иных документов, установленных на уровне СРО или отдельных аудиторов, аудиторских компаний.

К пятому уровню относят совокупность частных рекомендательных локальных актов технической направленности, к примеру, регулирующих правила проведения квалификационных экзаменов, выдачи свидетельств и аккредитаций и т.д. [15].

Таким образом, система нормативно-правового регулирования учета материалов представлена положениями Федерального закона №402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете», ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов.

Кроме того, в части учета материалов с 2021 г. планируется введение в практику нового Федерального стандарта бухгалтерского учета (ФСБУ) «Запасы». Система нормативно-правового регулирования аудита материалов представлена Федеральным законом № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 г., международными стандартами аудита, методическими рекомендациями, одобренными Советом по аудиторской деятельности при Минфине России, локальными нормативными актами, техническими регламентами саморегулируемых организаций аудиторов.

1.2 Бухгалтерский учет движения материалов

Материалы подразумеваются как различные вещественные элементы, используемые в качестве предметов труда в производственном процессе. Они полностью потребляются в каждом производственном цикле и переносят свою стоимость на стоимость производимой продукции.

Материалы применяют в качестве предметов труда в целях выпуска готовой продукции, а также в целях управленческих нужд предприятия. Они участвуют в каждом цикле производственного процесса, потребляясь целиком, и в полном объеме переносят свою стоимость на стоимость продукта, законченного обработкой [12]. Согласно Приказу Минфина РФ от 09 июня 2001 г. №44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы в виде остатков сырья, материалов, используемых для производства продукции, запасы, произведенные и предназначенные для продажи; товары, предназначенные для продажи; запасы, используемые для целей управленческого характера [7]. Единица бухгалтерского учета материалов выбирается предприятием самостоятельно в целях обеспечения формирования полных и достоверных данных об этих запасах, а также в целях обеспечения надлежащего контроля над их наличием и движением.

Материалы должны быть приняты к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

При этом в состав фактической себестоимостью материалов, купленный у поставщиков и оплаченных денежными средствами, включается сумма фактических затрат компании, связанных с их покупкой, исключая суммы косвенных налогов, которые предприятия впоследствии сможет возместить из бюджета [13].

Конкретный состав расходов, формируемый фактическую стоимость материалов, купленных у поставщиков с использованием денежных средств, включает в себя:

- затраты, которая компания перечисляет поставщику материалов, на основании договора купли-продажи;
- затраты на услуги информационного и консультационного характера, обусловленные необходимостью покупки материалов;
- затраты на оплату пошлин и иных платежей в пользу органов таможенного контроля, в связи с покупкой материалов;
- затраты на оплату услуг посредников в процессе покупки материалов, на основании договора оказания услуг (например, договора комиссии);
- затраты, обусловленные необходимостью заготовления и транспортировки материалов, до места их употребления по прямому назначению либо хранению, в том числе связанные со страхованием груза;
- затраты, связанные с оказанием услуг по доведению материалов до состояния пригодности к эксплуатации по прямому назначению;
- затраты иного рода, напрямую обусловленные покупкой предприятием материалов [17].

Материалы, не принадлежащие предприятию на праве собственности, но находящиеся в его распоряжении на основании договорных обязательств, оцениваются по стоимости, утвержденной положениями контрактов. Списание материалов для нужд производства, управленческих и иных целей может быть реализовано на предприятии, с использованием одним из следующих способов:

- способом «по себестоимости каждой единицы»;
- способом «по средней себестоимости»;
- способом «по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО)».

Выбранный компаний способ учета поступления материалов должен быть отражен в приказе учетной политике в обязательном порядке и применяется последовательно от одного отчетного периода к другому отчетному периоду.

Осуществление списания материалов способом «по средней себестоимости» производится в разрезе каждой группе материалов. При этом сумма списания рассчитывается посредством как частной от деления их совокупной себестоимости на их объем в натуральной выражении. Совокупную стоимость материалов получают путем суммирования себестоимости на начало периода и стоимости поступивших материалов за период, аналогичным образом рассчитывается их совокупный объем в натуральном выражении.

Оценка по себестоимости первых по времени приобретения запасов (способ ФИФО) означает, что материалы, отпускаемые в целях выпуска продукции, оцениваются по себестоимости первых по времени приобретения с учетом стоимости материалов на начало периода [18].

Процесс движения запасов состоит из трех основных стадий: поступление материалов на склад компании, расход материалов на предприятии, выбытие (списание) материалов [41]. На первом этапе осуществляется принятие материалов к учету на основании первичной учетной документации и их оценка в стоимостном выражении. Материалы могут поступать на предприятие следующими путями: приобретение за плату; изготовление силами предприятия; поступление в счет вклада в уставный капитал; безвозмездное получение; поступление по договору мены; поступление в результате списания и разборки основных средств и прочего имущества. На втором этапе происходит расходование материалов, подразумевающее их отпуск в производство, исправление брака, обслуживание производства или в целях обеспечения управленческого процесса на предприятии.

На следующем этапе производится учет материалов, которые выбывают из предприятия по различным причинам: списание, реализация, передача их во вклад в уставный капитал других фирм, безвозмездной передачи материалов другим предприятиям и лицам, передача их по договору мены, передача материалов в счет вклада по договору простого товарищества (совместной деятельности).

В целях осуществления документальной регистрации факта совершения операции на предприятии, связанной с движением материалов, можно выделять ряд следующих форм первичной документации, имеющих унифицированный формат:

- доверенность (форма М-2, М-2а);
- приходный ордер (форма М-4);
- акт о приемке материалов (форма М-6);
- лимитно-заборная карта (форма М-8);
- требование накладная (форма М-11);
- накладная на отпуск материалов на сторону (форма М-15);
- карточка учета материалов (форма М-17);
- акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (форма М-35) [39].

Поступающие на предприятие материалы, в большинстве случаев, направляются на склад фирмы.

На материальные запасы, которые поступили по договорам покупки или реализации на предприятии, прочим аналогичным договорам, предприятию нужно получать от поставщика (грузоотправителя) расчетную и сопроводительную документацию.

Документация расчетно-платежного характера (товарные накладные, счета-фактуры, счета на оплату, документы, подтверждающие факт оплаты, чеки и т.д.), связанные с поступлением материалов, которые поступили на предприятие вместе с сопроводительной документацией (спецификации, сертификаты качества и т.д.) должны быть переданы в отдел, отвечающий за материальное снабжение или хранение запасов, в качестве основания для их приемки и принятия к учету.

Отпуск материалов на производство подразумевает их выдачу со складов непосредственно для целей изготовления продукции (выполнения работ, оказания услуг), а также в целях обеспечения управленческого процесса предприятия. Материальные запасы могут быть отпущены с главного склада фирмы в зависимости от структуры предприятия на склады подразделений или сразу же в цеха фирмы на основании установленных норм и объемов производственной программы [35].

Отпуск материалов более установленных норм осуществляется в порядке, установленном в этом предприятии. При отпуске материалы должны измеряться в соответствующих единицах измерений.

Вся первичная учетная документация по движению запасов на складах предприятия должна передаваться в бухгалтерию в установленные организацией сроки. Полученная со склада первичная документация подвергается в бухгалтерском подразделении контролю по существу и законности совершаемых операций, а также проводится проверка правильности их оформления. В случаях обнаружения операций, не соответствующих законодательству РФ и требованиям бухгалтерского учета, бухгалтер, отвечающий за учет материалов, должен сообщить об этом главному бухгалтеру [37]. После проверки первичная документация подвергается таксировке, т.е. определяется сумма (денежная оценка) операций посредством умножения количества материалов на учетную цену. Учет материалов поступивших на предприятием может быть организовать двумя способами.

Первым способом является их учет по фактической себестоимости, вторым – осуществление учета с использованием цен учетного характера. Выбранный компаний способ учета поступления материалов должен быть отражен в приказе учетной политике в обязательном порядке. При этом метод учета материалов по фактическим затратам рационально использованием небольшим компаниям, закупки материалов у которых имеют нерегулярный, несистематический характер. Материалы учитываются на активном балансовом счете 10 «Материалы», предназначенном для обобщения информации о наличии и движении материалов, топлива, сырья, которые используются предприятием для переработки и перепродажи.

К счету могут 10 «Материалы» могут быть открыты субсчета:

– 10-1 «Сырье и материалы». Этот субсчет используется для регистрации движения сырья и основных материалов, используемых в целях выпуска продукции, материалов вспомогательного характера и т.д.;

– 10-2 «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали». Этот счет используется в целях отражения движения покупных полуфабрикатов, комплектующих изделий;

– 10-3 «Топливо». Этот субсчет используется для регистрации движения горюче-смазочных материалов, используемых как в форме топлива для движения автомобилей, материалов для обслуживания оборудования, так и топлива для обогрева помещений предприятия;

– 10-4 «Тара и тарные материалы». Субсчет используется для учета движения всех видов тарных материалов (кроме, используемых в качестве инвентаря хозяйственной направленности), а также материалов для их изготовления и ремонта;

– 10-5 «Запасные части». Субсчет используется для регистрации движения запасных частей, предназначенных для ремонтных целей и т.п.;

– 10-6 «Прочие материалы». Счет используется для регистрации движения отходов производственного характера, брака, не подлежащего исправлению, материалов, полученных при ликвидации основных средств и т.п.;

– 10-7 «Материалы, которые переданные в переработку на сторону». Субсчет используется для регистрации движения материалов, переданных в переработку на сторону и в последующем включаемых в себестоимость полученных из них изделий;

– 10-8 «Строительные материалы» – используется в основном организациями-застройщиками. На нем учитываются наличие и движение материалов, используемых непосредственно в процессе строительных и монтажных работ;

– 10-9 «Инвентарь и хозяйственные принадлежности» – используют для учета наличия и движения инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей и других средств труда, которые включаются в состав средств в обороте.

Принятие материальных запасов к учету отражают корреспонденцией счетов по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счетов 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 71 «Расчеты с подотчетными лицами», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и т.п.

Использование того или иного синтетического счета находится в зависимости от того, откуда поступили материальные запасы, и от характера расходов по заготовке и доставке материалов на предприятие. При этом материалы должны быть приняты к бухгалтерскому учету вне зависимости от того, в какой период они поступили – до или после получения сопроводительной документации предприятия-поставщика [33]. Стоимость материалов, которые остались на конец периода в пути либо не были вывезены со склада поставщика, в конце месяца должна быть отражена по дебету счета 10 «Материалы» и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Списание стоимости материалов, используемых в производственных, управленческих или иных целях производится с кредита счета 10 в дебет соответствующих счетов.

Реализация материалов отражается с использованием счета 91 «Прочие доходы и расходы». По кредиту счета 91 в корреспонденции со счетом 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» отражается договорная стоимость продажи с учетом налога на добавленную стоимость. Себестоимость проданных материалов списывается в кредит счета 91 [29].

Корреспонденция счетов по учету движения материалов при использовании варианта учета по фактической себестоимости представлена в таблице 1.1.

Таблица 1.1 – Корреспонденция счетов по учету движения материалов при использовании фактических цен

| Содержание хозяйственной операции | Дебет | Кредит |
|--|-------|--------|
| Поступление материалов от поставщика | | |
| Отражено поступление материалов от поставщика по фактическим ценам | 10 | 60 |
| Отражено начисление налога на добавленную стоимость | 19 | 60 |

Окончание таблицы 1.1

| Содержание хозяйственной операции | Дебет | Кредит |
|--|---------|---------|
| Отражены расходы, включаемые в фактическую стоимость поступивших материалов | 10 | 60 |
| Отражено начисление налога на добавленную стоимость | 19 | 60 |
| Поступление материалов в счет вклада в уставный капитал | | |
| Отражена задолженность учредителя по вкладу в уставный капитал | 75 | 80 |
| Отражено внесение учредителем материалов в счет вклада в уставный капитал | 10 | 75 |
| Поступление материалов безвозмездным образом (в порядке дарения) | | |
| Отражено поступление материалов в порядке дарения | 10 | 98 |
| Отражено использование материалов в производстве | 20 | 10 |
| Стоимость безвозмездно полученных материалов списывается на прочие доходы | 98 | 91 |
| Прочее поступление материалов | | |
| Отражено поступление материалов, полученных при ликвидации основных средств | 10 | 91 |
| Отражены излишки материалов, выявленные при инвентаризации | 10 | 91 |
| Отпуск материалов | | |
| Отражено списание стоимости материалов, использованных для целей выпуска продукции | 20 | 10 |
| Отражено списание стоимости материалов, использованных для общепроизводственных целей | 25 | 10 |
| Отражено списание стоимости материалов, использованных для управленческих целей | 26 | 10 |
| Отражено списание стоимости материалов, использованных для коммерческих целей | 44 | 10 |
| Продажа материалов | | |
| Отражена реализация материалов на сторону по цене продажи с учетом налога на добавленную стоимость | 62 | 91 |
| Отражен НДС | 91 | 68 |
| Отражено списание стоимости реализованных материалов | 91 | 10 |
| Отражен финансовый результат операции | 91 (99) | 99 (91) |
| Передача материалов в счет вклада в уставный капитал | | |
| Отражена задолженность по вкладу в уставный капитал другого юридического лица | 58 | 76 |
| Отражена стоимость материалов, переданных в счет вклада в уставный капитал | 76 | 10 |
| Прочее выбытие материалов | | |
| Отражена недостача или порча материалов | 94 | 10 |
| Отражена передача материалов по договору дарения | 91 | 10 |

При применении учетных цен поступление материальных запасов отражают при использовании счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

При этом на основе поступивших в бухгалтерию первичных документов корреспондируется дебет счета 15 и кредит счетов 60, 20, 23, 71, 76.

Оприходование материалов, которые фактически поступили на предприятие, отражают корреспонденцией счетов по дебету счета 10 и кредиту счета 15.

Разница между стоимостью учетной стоимостью материалов и фактической себестоимостью покупки подлежит отражению на счете 16 [30].

Аккумуляированные на данном счете разницы в стоимости запасов, рассчитанной в фактической себестоимости заготовления и учетных ценах, списываются или сторнируются в дебет счетов учета затрат на производство (расходов на продажу). Предприятия, использующие для учета счет 16, остаток по нему обособленно в активе бухгалтерского баланса не отражают, а суммируют его без корреспонденции на счетах бухгалтерского учета к стоимости материалов с отражением по статье «Запасы» баланса.

Суммы налога на добавленную стоимость, которые учитывают при поступлении материалов, подлежат учету по дебету счета 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям». На счете 19 подлежат учету уплаченные или причитающиеся к уплате предприятием суммы налога, относящиеся к заготовлению сырья, материалов, полуфабрикатов и прочих видов запасов, а также товаров.

Сумма налога должна быть выделена отдельной строкой в счетах-фактурах, получаемых от предприятий-поставщиков [32]. Вычеты сумм НДС осуществляются в полном объеме после принятия на учет материалов при условии, что они используются в целях осуществления производственной деятельности или прочих операций, которые могут быть признаны объектами налогообложения.

Корреспонденция счетов по учету движения материалов при использовании учетных цен представлена в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Корреспонденция счетов по учету движения материалов при

использовании учетных цен

| Содержание хозяйственной операции | Дебет | Кредит |
|--|-------------------|---------|
| Поступление материалов | | |
| Отражено поступление материалов от поставщика по фактическим ценам | 15 | 60 |
| Отражено начисление налога на добавленную стоимость | 19 | 60 |
| Отражены расходы, включаемые в фактическую стоимость поступивших материалов | 15 | 60 |
| Отражено начисление налога на добавленную стоимость | 19 | 60 |
| Отражено поступление материалов по учетным ценам | 10 | 15 |
| Отражено списание отклонения в стоимости материалов | 16 | 15 |
| Отпуск материалов | | |
| Отражено списание стоимости материалов, использованных для различных целей по учетным ценам | 20, 25, 44, 23 | 10 |
| Отражено списание отклонений в стоимости материалов от учетных цен | 20, 25, 44, 23 | 16 |
| Продажа материалов | | |
| Отражена реализация материалов на сторону по цене продажи с учетом налога на добавленную стоимость | 62 | 91 |
| Отражен НДС | 91 | 68 |
| Отражено списание стоимости реализованных материалов | 91 | 10 |
| Отражено списание отклонений в стоимости материалов от учетных цен | 91 | 16 |
| Отражен финансовый результат операции | 91 (99) | 99 (91) |

На конец отчетного периода материалы отражают в бухгалтерской отчетности по стоимости, которая определяется на основании используемых способов оценки запасов [23]. В бухгалтерской отчетности подлежит раскрытию с учетом существенности, как минимум, следующие данные: о способах оценки материально-производственных запасов по их группам. о последствиях изменений методов оценки. о стоимости запасов, переданных в залог; о размере и изменении суммы резерва под снижение стоимости материальных ценностей.

Таким образом, бухгалтерский учет движения материалов осуществляется с использованием счета 10 «Материалы» по фактическим затратам на приобретение либо с использованием учетных цен. Для отражения фактической себестоимости покупки (заготовления) используют счет 10 «Материалы».

При применении учетных цен поступление материальных запасов отражают при использовании счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». При отпуске материалов в производство и другом выбытии их оценка осуществляется одним из следующих способов по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения материалов (способ ФИФО).

1.3 Инвентаризация материалов

Под инвентаризацией понимают один из инструментов контрольной деятельности и элемент метода бухгалтерского учета, целью которого выступает осуществление проверки того, соответствует ли число и состав объектов материалов, указанных в учетной системе фактическому числу и составу объектов, имеющих на предприятии.

Инвентаризационная проверка имущественных ценностей, в том числе и материалов, должна осуществляться абсолютно всеми предприятиями, на которых возложена обязанность по ведению бухгалтерского учета, что утверждено положениями ст.12 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ [3].

По общему правилу инвентаризации могут быть следующих видов:

- обязательная проверка, проводимая в случаях, описанных Минфином России в вышеназванном нормативном акте;
- инициативная проверка, назначаемая по воле предприятия.

Основными целями инвентаризации материалов являются:

- проверка фактического наличия и состояния материалов;
- соответствие реальных данных сведениям бухгалтерского учета;
- установление полноты и достоверности учета обязательств, связанных с приобретением и продажей материалов на сторону.

Проведение инвентаризации имеет обязательный характер при возникновении следующих ситуаций:

- перед формированием годовой бухгалтерской отчетности, кроме основных средств, проверка которых проводилась не раньше 1 октября отчетного года;
 - при смене лиц, несущих материальную ответственность;
 - в случае установления фактов краж или злоупотреблений, порчи, связанных с материалами (на день установления таких прецедентов);
 - в случае аварий техногенного характера, пожаров или стихийных бедствий природного характера (на день после их окончания);
 - на основании наличия судебного решения либо на основании соответствующим способом оформленного документа, удостоверяющего право какого-либо органа к предъявлению требования осуществления инвентаризации;
 - при передаче компаний и их структурных подразделений (на дату передачи).
- Инвентаризация может не проводиться в случае передачи предприятий и их структурных подразделений в пределах одного органа в сферу управления, которого вступают эти предприятия;
- при бригадной материальной ответственности – при замене бригадира, выбытии из бригады более 50% ее состава, а также согласно запросу одного или нескольких членов бригады;
 - при ликвидации (реорганизации) предприятия [28].

Инвентаризация материалов проводится в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств.

Фактическое наличие материалов проверяется путем обязательного их пересчета, перемеривания и перевешивания, эти данные заносятся в описи.

Материалы, поступившие во время проведения инвентаризации, принимаются на склад материально-ответственными лицами в присутствии членов инвентаризационной комиссии, на них составляются отдельные описи. По материальным ценностям, при инвентаризации которых выявлены отклонения фактического наличия от данных бухгалтерского учета, составляются сличительные ведомости.

Суммы излишков или недостат указываются в сличительных ведомостях в соответствии с оценкой их в бухгалтерском учете.

По данным сличительных ведомостей выявляется пересортица по отдельным наименованиям производственных запасов.

Пересортица образуется в результате того, что одни и те же наименования материалов могут иметь разные цены, одно и тоже производственное назначение, но разные характеристики. В результате пересортицы возникает разница – излишек или недостача.

По решению руководителя организации недостача по пересортице может быть покрыта суммой излишка по пересортице.

Такой взаимозачет допускается за один и тот же проверяемый период, у одного и того же материально-ответственного лица. Если в результате зачета сумма недостачи не покрыта, то она может быть уменьшена на величину потерь в пределах норм естественной убыли, либо списана на виновника.

Все расхождения, выявленные инвентаризацией, должны быть объяснены материально-ответственным лицом в письменной форме. Окончательное решение по результатам инвентаризации принимает руководитель организации.

При отсутствии каких-либо расхождений в бухгалтерском учете с данными фактического наличия материалов итоги инвентаризации оформляются путем формирования формы № ИНВ-3 «Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей».

Унифицированная форма ИНВ-3 составляется в двух экземплярах. Она должна быть подписана сотрудниками, входящими в состав инвентаризационной комиссии [26].

Данные для внесения в рассматриваемую форму определяются исходя из результатов пересчета, процедур взвешивания, измерения тех или иных ресурсов по каждому установленному месту их хранения. Также необходимо заполнять отдельную форму для каждого материально ответственного лица либо группы таковых, которые отвечают за сохранность ценностей.

Первый экземпляр формы ИНВ-3 должен быть направлен в бухгалтерию, второй остается в распоряжении материально-ответственного лица. Если по результатам инвентаризации выявлена недостача материалов или их избыток, необходимо заполнить сличительную ведомость по форме № ИНВ-19 «Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей». На базе формы ИНВ-19 составляется сличительная ведомость, в которой сотрудники компании, ответственные за инвентаризацию, фиксируют расхождения между итогами фактических подсчетов материалов и учетными данными [20].

Корреспонденция счетов по учету выявленных в ходе инвентаризационной проверки фактов недостач и излишков материалов отражена в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Корреспонденция счетов по учету выявленных в ходе инвентаризационной проверки фактов недостач и излишков материалов

| Содержание операции | Дебет счета | Кредит счета |
|--|----------------|--------------|
| Отражен выявленный факт недостачи материалов в ходе проверки | 94 | 10 |
| Отражено списание недостачи в пределах норм убыли естественного характера на расходы разной направленности | 20, 23, 25, 26 | 94 |
| Отражено отнесение сверх нормативной недостачи на выявленных виновных лиц | 73 | 94 |
| Подлежит отражению сумма разницы между стоимостью материалов, взыскиваемых с сотрудника и их учетной стоимостью. | 73 | 98-4 |
| Подлежит отражению возмещение стоимости недостачи материалов в кассу организации от выявленного виновного лица | 50 | 73 |
| Подлежит отражению возмещение стоимости недостачи материалов из заработка выявленного виновного лица | 70 | 73 |
| Подлежит отражению возмещение стоимости недостачи материалов за счет покупки аналогичных имущественных ценностей либо ценностей, имеющих сходную стоимость | 10 | 73 |
| Отражено отнесение сверх нормативной недостачи при отсутствии конкретного виновного лица | 91-2 | 94 |
| Отражено отнесение недостачи, вызванной форс мажорными факторами или ситуацией, классифицируемой в качестве чрезвычайной, в том числе пожара, стихийного бедствия и т.д. | 91-2 | 94 |
| Отражено признание прочих доходов отчетного периода по недостаче, которая была возмещена виновным лицом, в качестве доходов будущих периодов | 98-4 | 91-1 |
| Отражена стоимость выявленных излишков материалов | 10 | 91-1 |

Несмотря, на значительное число причин проведения инвентаризации материалов, все эти процедуры объединяет направленность на установление фактического состояния имущественных ценностей организации.

Помимо причин обеспечения достоверности данных учета перед составлением годовой отчетности и смены материального ответственного лица, результаты инвентаризации нужны для конкурсного производства, так как посредством инвентаризации конкурсный управляющий устанавливает имущество, за счет которого могут быть погашены долги банкрота перед кредиторами.

Также ее результаты нужны для целей налогообложения, когда при недостатке или повреждении имущества (из-за хищения, порчи, пожара и т.д.) фирма показывает убыль имущества в бухгалтерской отчетности, что позволяет учесть убыток во внереализационных расходах.

Если имущество застраховано, то документы, составляемые по итогам инвентаризаций, потребуются для получения страховых выплат. Эти же акты по итогам инвентаризации могут стать документальным подтверждением материальных требований к работникам, ответственным за причиненный ущерб. При реорганизации или ликвидации фирмы на основании инвентаризационных документов будет составлен разделительный или ликвидационный баланс организации.

Таким образом, под инвентаризацией материалов понимают один из инструментов контрольной деятельности и элемент метода бухгалтерского учета, целью которого выступает осуществление проверки того, соответствует ли число и состав объектов материалов, указанных в учетной системе фактическому числу и составу объектов, имеющих на предприятии. При отсутствии каких-либо расхождений в бухгалтерском учете с данными фактического наличия материалов итоги инвентаризации оформляются путем формирования формы № ИНВ-3 «Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей». Если по результатам инвентаризации выявлена недостача материалов или их избыток, необходимо заполнить сличительную ведомость по форме № ИНВ-19 «Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей».

1.4 Методика аудита материалов

Аудиторская проверка учета материалов состоит в подтверждении достоверности данных по наличию и движению материалов, в установлении правильности оформления операций по производственным запасам в соответствии с действующими нормативными актами Российской Федерации.

Цель аудита материалов – составить обоснованное мнение относительно достоверности и полноты информации о материалах, отраженной в бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней.

Процедура проведения проверки учета материально-производственных запасов включает в себя анализ следующих документов:

- бухгалтерского баланса (статья «Запасы»);
- отчета о финансовых результатах (статьи «Себестоимость», «Управленческие расходы», «Коммерческие расходы», «Прочие доходы», «Прочие расходы»);
- пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах (раздел 4 «Запасы»);
- главной книги или оборотно-сальдовой ведомости;
- учетной политики организации;
- регистров бухгалтерского учета по счету 10 «Материалы»;
- карточек складского учета, актов и других документов на списание расхода материально-производственных запасов [21].

Аудиторская организация должна начинать планировать аудит до заключения договора о проведении аудита. Планирование – начальный этап проведения аудита, состоит в разработке общего плана и стратегии аудита.

Международным стандартом аудита (МСА) 300 «Планирование аудита финансовой отчетности» устанавливается перечень обязанностей аудитора в области планирования аудита финансовых отчетов. Согласно МСА 300 планирование аудита предполагает разработку общей стратегии аудита по заданию и составление плана аудита.

Работа по планированию зависит от размера и сложности аудируемой организации, от опыта работы с ней ключевых членов группы аудиторов, а также от обстоятельств, который могут появиться при проведении проверки. Аудитор должен разработать общую стратегию аудита, отражающую объем, сроки проведения и общую направленность аудита, а также являющуюся основой для разработки плана аудита [4]. План аудита, должен включать описание:

- характера, сроков и объема планируемых процедур оценки рисков;
- характера, сроков и объема запланированных дальнейших аудиторских процедур на уровне предпосылок;
- прочих запланированных аудиторских процедур, необходимых для соответствия аудиторского задания требованиям МСА.

Общий план и стратегия аудита материалов, как правило, включает в себя следующие разделы:

- проверка положений учетной политики в части учета материалов;
- проверка документального оформления операций по учету материалов;
- проверка правильности оценки материально-производственных запасов;
- проверка корреспонденции счетов по учету движения материалов;
- проверка результатов инвентаризации материалов [48].

Для выполнения проверки операций по учету материальных ценностей применяются следующие методы получения аудиторских доказательств:

- инвентаризация – используется для подтверждения фактического наличия материалов. В ходе проверки аудиторы могут сами осуществлять инвентаризацию или наблюдать за процессом ее проведения;
- пересчет – применяется для подтверждения достоверности арифметических подсчетов производственных запасов, их соответствия величине, отраженной в первичных документах и регистрах бухгалтерского учета;
- подтверждение – используется для получения информации о правильном отражении в бухгалтерском учете проведенных хозяйственных операций и реальности остатков на счетах учета материалов;

– проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций – применяется при контроле за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией, и корреспонденцией счетов по движению материалов;

– устный опрос – используется в ходе получения ответов на вопросник аудитора для предварительной оценки состояния учета производственных запасов, а также в процессе их проверки при уточнении у специалистов отдельных вызывающих сомнения или неясных положений совершенных хозяйственных операций;

– проверка документов – применяется аудитором для подтверждения правильности отражения в бухгалтерском учете движения материалов, полноты их отражения в регистрах бухгалтерского учета (взаимный контроль документов);

– прослеживание – используется в ходе проверки операций, отраженных в первичном учете, журналах-ордерах, ведомостях, Главной книге, бухгалтерской отчетности. При этом особое внимание обращается на правильность корреспонденции счетов, соответствие сумм оборотов и остатков в регистрах синтетического и аналитического учета.

– аналитические процедуры применяются при сопоставлении наличия материалов в различные периоды, данных отчета об их движении с данными бухгалтерского учета, при оценке соотношений между различными статьями отчета и сравнении их с данными за предыдущие периоды.

На этапе получения аудиторских доказательств, в первую очередь, необходимо проверить положения учетной политики по учету материалов, которые отражены в документе «Учетная политика». При этом особое внимание следует обратить на то:

– как учитываются материалы – по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или по учетным ценам;

– какой метод используется для списания материалов на затраты;

– какой метод применяется для учета движения материалов на складах.

Основные элементы учетной политики, относящиеся к организации учета материалов, приведены в таблице 1.4.

Таблица 1.4 – Элементы учетной политики предприятия, связанные с учетом

материалов

| Элементы учетной политики | Вариант выбора |
|--|---|
| Форма бухгалтерского учета | Упрощенная, мемориально-ордерная, журнально-ордерная, компьютеризированная |
| Способ оценки материалов при отпуске в производство и ином выбытии | 1. По себестоимости каждой единицы запасов 2. По средней себестоимости 3. По себестоимости первых по времени закупок (ФИФО) |
| Приобретение материальных ценностей | 1. С использованием счетов 15, 16 и 10 2. С использованием только счета 10 |
| Оценка материалов в текущем учете | По фактической себестоимости |
| Создание резерва под обесценение стоимости материальных ценностей | Создается / не создается |

На ошибки в учетной политике указывают такие факты, как, например, отсутствие формального положения о ежегодной инвентаризации, не проведение аналитического учёта движения материалов внутри предприятия, равно как и несистематичность сверок такого движения в бухгалтерской документации. Грубейшим случаем нарушения финансового контроля на предприятии выступает отсутствие в трудовых соглашениях складских работников положения о материальной ответственности [50].

Уточнив выполнение положений учетной политики, можно приступить к проверке документального оформления и корреспонденции счетов по учету материальных ценностей в разрезе таких разделов как:

- учет поступления материальных ценностей;
- аналитический учет движения материальных ценностей на складах предприятия;
- учет использования материальных ценностей по направлениям затрат списания недостач, потерь и хищений материальных ценностей;
- сводный учет материальных ценностей [46].

Общий перечень вопросов по данному разделу аудита включает в себя:

- имеется ли остатки, обороты со счетам 10 (15, 16) за период, есть ли резкие колебания остатков по счету 10;
- установлена ли норма запасов по предприятию;

- соответствует ли сальдо счета 10 записям в Главной книге и данным баланса;
- проводилась ли инвентаризация перед составлением отчета, какова периодичность проведения инвентаризации;
- определены ли материально ответственные лица, какие меры ответственности применяются за недостатки материалов;
- было ли поступление материалов за отчетный период, было ли списание материалов за отчетный период;
- было ли безвозмездное поступление материалов за отчетный период;
- выявлены ли факты сверхнормативного списания материалов;
- было ли приобретение материалов для переработки;
- было ли приобретение материалов для последующей перепродажи;
- имеется ли брак в производстве;
- были ли операции с тарой, имеются ли нарушения по отражению операций с тарой;
- выявлены ли факты безвозмездной передачи материалов.

При проверке полноты оприходования материально-производственных запасов аудитор должен учитывать условия и формы расчетов с поставщиками, выбранный вариант оценки, порядок возмещения НДС по приобретенным ценностям.

Обоснованность операций по поступлению и оприходованию материалов проверяется на основе договоров с поставщиками и сопроводительных документов (товарно-транспортные накладные, счета-фактуры, спецификации, упаковочные ярлыки, качественные удостоверения, приемные квитанции и др.).

Общим способом проверки приходных операций на складе является сопоставление приходных документов склада с сопроводительными документами поставщиков или документами на приобретение материалов в розничной торговле за наличный расчет [45].

Проверяя полноту оприходования материалов, аудитор обращает внимание на реальность кредиторской задолженности поставщикам с целью выявить неучтенные счета поставщиков. Для этого он сверяет записи в регистрах бухгалтерского

учета с данными предъявленных счетов, договоров, денежных документов об оплате поставщикам. В ходе документальной проверки по поступлению материалов устанавливают соблюдение правил количественной и качественной приемки; правильность оформления актов приемки, коммерческих актов, актов расхождений, выявленных при приемке, своевременность предоставления в бухгалтерию отчетов материально ответственных лиц и реестров оправдательных документов.

При выявлении расхождений необходимо провести встречную проверку документов [47]. При проверке полноты оприходования материалов внутренние документы сверяют с сопроводительными документами поставщиков. Аудитор изучает правильность составления актов на расхождение в количестве и качестве поступивших материальных ценностей и своевременность предъявления претензий к поставщикам или транспортной организации.

Иногда такие расхождения могут быть результатом присвоения материальных ценностей и оформления подложных актов с целью скрыть недостачу или пересортицу. В случае необходимости аудитор проводит встречную сверку с документами, находящимися у поставщиков материальных ценностей [49].

Аудитор должен убедиться в неизменности применения в течение года выбранных методов оценки по отношению к конкретным видам материалов, проверить правильность их применения, а также обоснованность и полезность для управления. При ошибочном или умышленном завышении фактической себестоимости материалов искусственно увеличиваются затраты на производство готовой продукции и снижается прибыль от реализации продукции. Чтобы провести проверку использования материалов на производственные и другие цели, аудитор должен детально ознакомиться с особенностями технологического процесса, а также с порядком передачи ценностей со склада в производство, поскольку при их нарушении возникают многие недостатки и даже злоупотребления.

Отпуск материалов в производство проверяют по накопительным ведомостям расхода материалов со складов, составляемым на основе расходных документов.

К наиболее характерным ошибкам по учету материально-производственных запасов можно отнести следующие:

- не заключены договоры о материальной ответственности с кладовщиками (материально-ответственными лицами);
- неправильно оформляются документы по приходу и расходу товарно-материальных ценностей;
- не ведется аналитический учет движения материально-производственных запасов в бухгалтерии;
- нерегулярно проводится сверка данных по движению материальных ценностей в бухгалтерии и на складах предприятия;
- не проводится ежегодная инвентаризация материально-производственных запасов;
- на складах хранится большое количество неиспользуемых материалов;
- неправильно производится списание материалов по видам расходов (на основное производство, косвенные расходы);
- неверно ведется учет НДС по поступившим материалам [16].

Способами исправления данных ошибок будут следующие действия:

- заключение договоров о материальной ответственности с материально-ответственными лицами;
- дооформление документов по приходу и расходу материалов;
- ведение аналитического учета движения материалов в бухгалтерии,
- регулярное проведение сверки данных по движению материалов в бухгалтерии и на складах предприятия;
- проведение ежегодной инвентаризации материалов;
- своевременная реализация неиспользуемых материалов;
- списание материалов по видам расходов в соответствии с учетной политикой организации [34].

На основе используемых аудиторских процедур аудитор составляет мнение о достоверности отчетности и проверяемых хозяйственных операций законодательству и представляет письменную информацию руководству предприятия.

Таким образом, целью аудита материалов является составление обоснованного мнения относительно достоверности и полноты информации о материалах, отраженных в бухгалтерской отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней. Методика аудита материалов включает в себя такие разделы как проверка положений учетной политики в части учета материалов, проверка документального оформления операций по учету материалов, проверка правильности оценки материально-производственных запасов, проверка корреспонденции счетов по учету движения материалов, проверка результатов инвентаризации материалов.

Выводы по разделу один

Система нормативно-правового регулирования учета материалов представлена положениями Федерального закона №402-ФЗ от 06.12.2011 г. «О бухгалтерском учете», ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Кроме того, в части учета материалов с 2021 г. планируется введение в практику нового ФСБУ «Запасы».

Система нормативно-правового регулирования аудита материалов представлена Федеральным законом № 307-ФЗ «Об аудиторской деятельности», международные стандартами аудита, методическими рекомендациями, одобренными Советом по аудиторской деятельности при Минфине, локальными нормативными актами, техническими регламентами саморегулируемых организаций аудиторов.

Бухгалтерский учет движения материалов осуществляется с использованием счета 10 «Материалы» по фактическим затратам на приобретение либо с использованием учетных цен.

Для отражения фактической себестоимости покупки используют счет 10 «Материалы».

При применении учетных цен поступление материальных запасов отражают при использовании счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». При отпуске материалов в производство и другом выбытии их оценка осуществляется одним из следующих способов по себестоимости каждой единицы, по средней себестоимости, по себестоимости первых по времени приобретения материалов (способ ФИФО).

Под инвентаризацией материалов понимают один из инструментов контрольной деятельности и элемент метода бухгалтерского учета, целью которого выступает осуществление проверки того, соответствует ли число и состав объектов материалов, указанных в учетной системе фактическому числу и составу объектов, имеющих на предприятии. При отсутствии каких-либо расхождений в бухгалтерском учете с данными фактического наличия материалов итоги инвентаризации оформляются путем формирования формы № ИНВ-3 «Инвентаризационная опись товарно-материальных ценностей». Если по результатам инвентаризации выявлена недостача материалов или их избыток, необходимо заполнить сличительную ведомость по форме № ИНВ-19 «Сличительная ведомость результатов инвентаризации товарно-материальных ценностей».

Целью аудита материалов является составление обоснованного мнения относительно достоверности и полноты информации о материалах, отраженных в бухгалтерской (финансовой) отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней. Методика аудита материалов включает в себя такие разделы как проверка положений учетной политики в части учета материалов, проверка документального оформления операций по учету материалов, проверка правильности оценки материально-производственных запасов, проверка корреспонденции счетов по учету движения материалов, проверка результатов инвентаризации материалов.

2 ОРГАНИЗАЦИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ В ООО «МОДУЛЬСТРОЙ»

2.1 Общая характеристика ООО «Модульстрой»

Объектом исследования в выпускной квалификационной работе выступило общество с ограниченной ответственностью «Модульстрой», которое было создано в соответствии с Законом «Об обществах с ограниченной ответственностью» и Гражданским кодексом РФ.

Полное фирменное наименование предприятия: Общество с ограниченной ответственностью «Модульстрой».

Сокращенное наименование предприятия: ООО «Модульстрой».

Компания была основана 2 августа 2006 г. Единственным участником Общества является Манакова Любовь Петровна.

Общество является юридическим лицом и коммерческой организацией.

Компания ведет свою деятельность на основании правил и условий, регламентированных в Уставе, а также с учетом нормативно-правовых положений законодательства РФ.

Место нахождения предприятия: Курганская обл., г. Курган, ул. Ломоносова, д. 45.

Целями деятельности ООО «Модульстрой» являются расширение рынка товаров и услуг, а также извлечение прибыли.

Предметом деятельности ООО «Модульстрой» являются:

- производство общестроительных работ;
- производство отделочных и завершающих работ;
- производство мебели;
- производство сантехнической арматуры;
- осуществление электромонтажных работ;
- осуществление изоляционных работ;

- монтаж прочего инженерного оборудования;
- прочая оптовая торговля;
- прочая розничная торговля вне магазинов.

Организационная структура ООО «Модульстрой» является линейно-функциональной.

Сотрудники компании подчиняются директору, через своих непосредственных руководителей. Вертикальность организационной структуры определяется количеством уровней подчинения и наличием у каждого из сотрудников единственного руководителя. В ООО «Модульстрой» присутствует два уровня подчинения.

Организационная структура ООО «Модульстрой» представлена на рисунке 2.1.

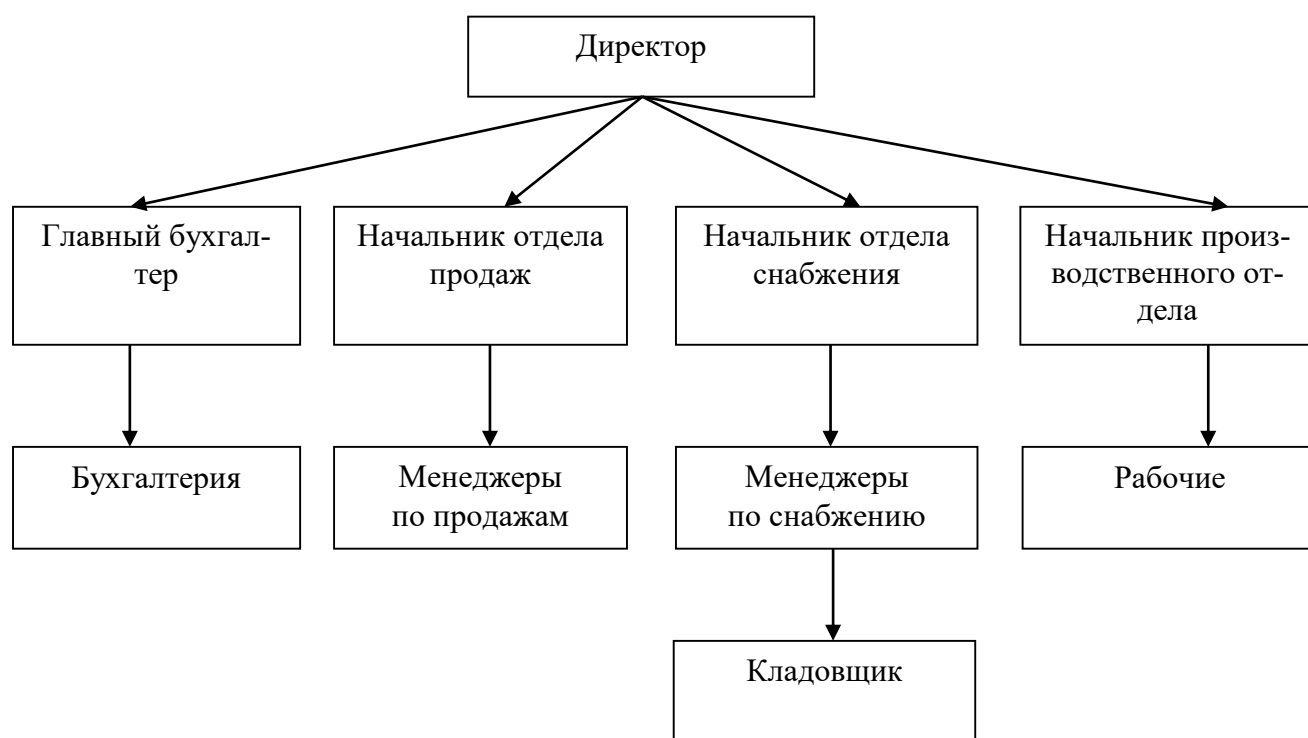


Рисунок 2.1 – Организационная структура ООО «Модульстрой»

Рассмотрим основные экономические показатели деятельности предприятия ООО «Модульстрой» за период с 2017 г. по 2018 г. в таблице 2.1 на основании данных приложений А и Б.

Таблица 2.1 – Основные экономические показатели деятельности предприятия ООО «Модульстрой»

| Наименование показателя | 2017 год | 2018 год | 2019 год | Абсолютное изменение | |
|--|----------|----------|----------|----------------------|-------------|
| | | | | 2018 / 2017 | 2019 / 2018 |
| Показатели баланса | | | | | |
| Внеоборотные активы, тыс. руб. | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Оборотные активы, тыс. руб. | 4 828 | 4 717 | 4 626 | -111 | -91 |
| В том числе | | | | | |
| запасы, тыс. руб. | 1 800 | 1 905 | 1 704 | 105 | -201 |
| НДС, тыс. руб. | 52 | 60 | 40 | 8 | -20 |
| дебиторская задолженность, тыс. руб. | 970 | 1 121 | 1 116 | 151 | -5 |
| денежные средства, тыс. руб. | 2 006 | 1 631 | 1 766 | -375 | 135 |
| Капитал и резервы, тыс. руб. | 2 850 | 2 963 | 3 010 | 113 | 47 |
| Долгосрочные обязательства, тыс. руб. | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| Краткосрочные обязательства, тыс. руб. | 1 978 | 1 754 | 1 616 | -224 | -138 |
| Баланс, тыс. руб. | 4 828 | 4 717 | 4 626 | -111 | -91 |
| Показатели финансовых результатов | | | | | |
| Выручка, тыс. руб. | 75 258 | 63 888 | 65 128 | -11370 | 1240 |
| Себестоимость продаж, тыс. руб. | 61 598 | 49 307 | 50 122 | -12291 | 815 |
| Прибыль от продаж, тыс. руб. | 3 660 | 4 581 | 5 006 | 921 | 425 |
| Чистая прибыль, тыс. руб. | 522 | 1 063 | 1 854 | 541 | 791 |
| Показатели ликвидности | | | | | |
| Коэффициент текущей ликвидности | 2,44 | 2,68 | 2,86 | 0,24 | 0,18 |
| Коэффициент абсолютной ликвидности | 1,01 | 0,92 | 0,69 | -0,09 | -0,23 |
| Коэффициент быстрой ликвидности | 1,50 | 1,57 | 1,78 | 0,07 | 0,21 |
| Показатели рентабельности | | | | | |
| Рентабельность продаж, % | 4,86 | 7,17 | 7,68 | 2,31 | 0,51 |
| Рентабельность продукции, % | 5,94 | 9,29 | 9,98 | 3,35 | 0,69 |
| Общая рентабельность, % | 0,69 | 1,66 | 2,84 | 0,97 | 1,18 |

Рассматривая показатели баланса ООО «МодульСтрой» можно сказать, что за все анализируемые периоды происходило снижение суммы совокупных активов и пассивов, что нельзя назвать позитивной тенденцией, так как это может указывать на снижение деловой активности и масштабов деятельности. Имущество предприятия, отраженное в активе было представлено исключительно оборотными активами.

Это связано с тем, что для осуществления своей деятельности компания заключает арендованные объекты основных средств.

В части оборотных активов снижение происходило в части всех элементов за исключением денежных средств. Снижение произошло в части запасов, налога на добавленную стоимость, дебиторской задолженности. Несмотря на позитивное значение увеличения наиболее ликвидных активов в части денежных средств, снижение остальных элементов оборотных средств может указывать на падение объемов деятельности компании. В части пассивов, представленных собственным капиталом и краткосрочными обязательствами, снижение происходило только в части заемного капитала, что является позитивной тенденцией, указывающей на укрепление финансовой независимости предприятия. Показатели ликвидности и платежеспособности за все периоды превышают рекомендуемые значения, что говорит о достаточности у предприятия ликвидных активов для погашения обязательств. В части финансовых результатов и рентабельности за все периоды происходило их увеличение, вызванное ростом выручки и ее опережающими темпами в сравнении с себестоимостью, что можно охарактеризовать позитивным моментом. Таким образом, основным видом деятельности ООО «Модульстрой» является производство общестроительных, отделочных и завершающих работ, электромонтажных и изоляционных работ. Оценка основных экономических показателей деятельности ООО «Модульстрой» выявила наличие у предприятия высокого уровня платежеспособности и ликвидности, рост финансовых результатов и рентабельности.

2.2 Синтетический и аналитический учет движения материалов в ООО «Модульстрой»

Бухгалтерский учет в ООО «Модульстрой» осуществляется бухгалтерской службой в качестве самостоятельного функционального отдела, который находится в подчинении главного бухгалтера.

Способ ведения учета – автоматизированный с использованием специализированного программного бухгалтерского комплекса «1С: Бухгалтерия».

Бухгалтерский учет на предприятии ООО «Модульстрой» организован в полном соответствии с требованиями бухгалтерского законодательства.

Рассмотрим основные положения учетной политики, связанные с учетом движения материалов ООО «Модульстрой» (приложение В).

– рабочий план счетов по учету движения материалов – разработан на основании типового, утвержденного Приказом №94н;

– первичные документы по учету движения материалов – предприятие использует как типовые, так и самостоятельно разработанные формы, а также документы бухгалтерского оформления;

– учет материалов ведется по фактической себестоимости, включающей затраты на доставку и приведение в состояние, пригодное для использования без использования счета 15 и 16;

– транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением материалов, учитываются на отдельном субсчете к счету 10 «Материалы»;

– по итогам месяца транспортно-заготовительные расходы полностью списываются на финансовый результат;

– материалы списываются по себестоимости каждой единицы;

– резерв под снижение стоимости материалов на предприятии не создается.

Охарактеризуем рабочий план счетов в части учета материалов ООО «Модульстрой» в таблице 2.2.

Таблица 2.2 – Характеристика рабочего плана счетов по учету материалов в ООО «Модульстрой»

| Номер счета и субсчета | Наименование счета (субсчета) | Аналитические счета (субконто) | Вид счета |
|------------------------|-------------------------------|--------------------------------|-----------|
| 10 | Материалы | | |
| 10.1 | Сырье и материалы | Виды материалов | Активный |
| 10.3 | Топливо и ГСМ | Виды материалов | Активный |

Окончание таблицы 2.2

| Номер счета и субсчета | Наименование счета (субсчета) | Аналитические счета (субконто) | Вид счета |
|------------------------|-------------------------------|--------------------------------|-----------|
| 10.5 | Запасные части | Виды материалов | Активный |
| 10.6 | Прочие материалы | Виды материалов | Активный |
| 10.8 | Строительные материалы | Виды материалов | Активный |
| 10.9 | Инвентарь | Виды материалов | Активный |
| 10.10 | Спецодежда и спецоснастка | Виды материалов | Активный |

Рабочий план счетов по учету движения материалов ООО «Модульстрой» разработан на основе типового и в целом соответствует потребностям предприятия.

Характеристика первичной документации, применяемой в ООО «Модульстрой» для учета движения материалов, представлена в таблице 2.3.

Таблица 2.3 – Характеристика первичной документации, применяемой в организации ООО «Модульстрой» для учета движения материалов

| Характеристика хозяйственной ситуации | Название документа, используемого в учете ООО «Модульстрой» |
|--|---|
| Поступление материалов от поставщиков | Доверенность М-2, приходный ордер М-4, акт о приемке материалов М-6 |
| Отпуск материалов для собственных нужд организации | Лимитно-заборная карта М-8, требование-накладная М-9 |
| Отпуск материалов на сторону | Накладная на отпуск материалов на сторону М-15 |
| Складской учет | Карточка учета материалов М-17 |

В целом можно сказать, что первичная документация, применяемая на предприятии ООО «Модульстрой» для учета движения материалов соответствует требованиям закона. Далее рассмотрим корреспонденцию счетов по поступлению материалов ООО «Модульстрой» в 2019 г. в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Корреспонденция счетов по движению материалов ООО «Модульстрой»

| Факт хозяйственной жизни | Сумма, руб. | Корреспонденция счетов | |
|---|-------------|------------------------|--------|
| | | дебет | кредит |
| Поступление материалов | | | |
| Отражено приобретение партии материалов от поставщика | 150 000 | 10.1 | 60.1 |
| Отражен НДС – 20% | 30 000 | 19.1 | 60.1 |

Окончание таблицы 2.4

| Факт хозяйственной жизни | Сумма, руб. | Корреспонденция счетов | |
|--|----------------|------------------------|--------|
| | | дебет | кредит |
| Отражены затраты по транспортировке материалов | 5 180 | 10.1 | 60.1 |
| Отражен НДС – 20% | 1 036 | 19.1 | 60.1 |
| Отпуск материалов производство | | | |
| Отражен отпуск материалов в основное производство | 100 000 | 20 | 10.1 |
| Продажа материалов на сторону | | | |
| Отражена стоимость продажи материалов по договору, с учетом НДС 20% | 72 000 | 62.1 | 91.1 |
| Отражен НДС – 20% | 12 000 | 91.2 | 68.2 |
| Отражено списание себестоимости материалов (по себестоимости каждой единицы) | 50 000 | 91.2 | 10.1 |
| Отражен финансовый результат | 10 000 | 91.9 | 99 |

Корреспонденция счетов по учету поступления материалов ООО «Модульстрой» в 2019 г. соответствует требованиям законодательства.

Таким образом, оценка синтетического и аналитического учета движения материалов в ООО «Модульстрой» показала, что учет материалов ведется по фактической себестоимости, включающей затраты на доставку и приведение в состояние, пригодное для использования. Учет ведется без использования счета 15 и 16, транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением материалов, учитываются на отдельном субсчете к счету 10 «Материалы». Материалы списываются по себестоимости каждой единицы, резерв под снижение стоимости материалов не создается. Рабочий план счетов по учету движения разработан на основе типового и соответствует потребностям предприятия. Корреспонденция счетов по учету поступления материалов соответствует требованиям законодательства.

2.3 Инвентаризация материалов в ООО «Модульстрой»

Рассмотрим положения особенности организации и учета результатов инвентаризации материалов в ООО «Модульстрой». Инвентаризация материалов в ООО «Модульстрой» производится по их местонахождению и материально ответственному лицу.

Инвентаризации подлежат все имущество организации независимо от его местонахождения.

Проведение инвентаризации в ООО «Модульстрой» осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Министерства финансов РФ от 13.06.1995 № 49.

Инвентаризация осуществляется инвентаризационной комиссией ООО «Модульстрой» в составе заведующего складским хозяйством и главного бухгалтера при обязательном участии материально ответственных лиц.

Инвентаризация проводится в ООО «Модульстрой» проводится несколько этапов.

– подготовительный этап. Материально ответственные лица ООО «Модульстрой» составляют промежуточные реестры (отчеты) приходных и расходных документов на дату проведения инвентаризации и передают их инвентаризационной комиссии. Эти документы служат основанием для определения соответствующих остатков по счетам бухгалтерского учета на дату проведения инвентаризации.

– натуральная и документальная проверка. Проверяется фактическое наличие имущества и обязательств. Основной формой первичной документации для учета результатов натуральной инвентаризации является инвентаризационная опись, документальной – акт инвентаризации. Описи или акты составляются в двух экземплярах. При необходимости количество экземпляров может быть увеличено.

– таксировочный этап. В описи вносятся денежные оценки имущества и обязательств по данным первичных документов и бухгалтерского учета;

– сравнительно-аналитический этап. Производится сравнение фактического наличия с данными бухгалтерского учета. Инвентаризационная комиссия выявляет причины отклонений и предлагает способы их отражения в учете результатов;

– заключительный этап. Ведомость подписывают главный бухгалтер и руководитель одновременно с изданием приказа об утверждении результатов инвентаризации.

Приказ служит основанием для внесения в регистры бухгалтерского учета соответствующих записей. Материалы инвентаризации передают в бухгалтерию, где они хранятся не менее 5 лет.

Инвентаризация материалов в ООО «Модульстрой» проводится один раз в год.

Результаты инвентаризации отражают на счетах бухгалтерского учета в том месяце, в котором была закончена инвентаризация, а при проведении инвентаризации перед составлением годовой бухгалтерской отчетности - в годовом бухгалтерском отчете.

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

При инвентаризации материалов комиссия в присутствии материально-ответственных лиц проверила фактическое наличие товарно-материальных ценностей путем пересчета, перемеривания или перевешивания. Результаты инвентаризации были занесены в инвентаризационную опись товарно-материальных ценностей по форме № ИНВ-3 по каждому отдельному наименованию с указанием количества, вида, группы, артикула и прочих необходимых характеристик.

Рассмотрим результаты инвентаризации операций по учету материалов предприятия ООО «Модульстрой», проведенной на 01.11.2019 г. перед формированием годовой бухгалтерской отчетности в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Корреспонденция счетов по учету инвентаризации материалов

| Факт хозяйственной жизни | Сумма, руб. | Корреспонденция счетов | |
|-----------------------------------|-------------|------------------------|--------|
| | | дебет | кредит |
| Выявлен излишек прочих материалов | 20 000 | 10.6 | 91.1 |

Таким образом, проведение инвентаризации материалов в ООО «Модульстрой» осуществляется в соответствии с Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом Министерства финансов РФ от 13.06.1995 № 49.

Инвентаризация материалов в ООО «Модульстрой» проводится один раз в год. Результаты инвентаризации были занесены в инвентаризационную опись товарно-материальных ценностей по форме № ИНВ-3 по каждому отдельному наименованию.

Выводы по разделу два

Основным видом деятельности ООО «Модульстрой» является производство общестроительных, отделочных и завершающих работ, электромонтажных и изоляционных работ. Оценка основных экономических показателей деятельности ООО «Модульстрой» выявила наличие у предприятия высокого уровня платежеспособности и ликвидности, рост финансовых результатов и рентабельности. Оценка синтетического и аналитического учета движения материалов в ООО «Модульстрой» показала, что учет материалов ведется по фактической себестоимости, включающей затраты на доставку и приведение в состояние, пригодное для использования.

Учет ведется без использования счета 15 и 16, транспортно-заготовительные расходы, связанные с приобретением материалов, учитываются на отдельном субсчете к счету 10 «Материалы».

Материалы списываются по себестоимости каждой единицы, резерв под снижение стоимости материалов не создается. Рабочий план счетов по учету движения материалов разработан на основе типового и соответствует потребностям предприятия. Корреспонденция счетов по учету поступления материалов на предприятие ООО «Модульстрой» в 2019 г. соответствует требованиям законодательства. Инвентаризация материалов в ООО «Модульстрой» проводится один раз в год. Результаты инвентаризации были занесены в инвентаризационную опись товарно-материальных ценностей по форме № ИНВ-3 по каждому отдельному наименованию.

3 АУДИТ УЧЕТА МАТЕРИАЛОВ В ООО «МОДУЛЬСТРОЙ»

3.1 Планирование аудита

Проведем подготовку и планирование аудита учета материалов в ООО «Модульстрой».

На данном этапе происходит знакомство аудитора с клиентом. Аудитор должен получить максимально полную и правдивую информацию о деятельности потенциального заказчика. Это необходимо, в первую очередь, для оценки возможности исполнения заказа (наличие квалифицированных кадров в компании либо привлечение со стороны), расчета временных и материальных затрат на проведение аудита. Предварительный сбор информации осуществляется в рабочей таблице, куда заносятся сведения, связанные с особенностями бизнеса клиента, его финансовым положением, организационными и технологическими особенностями деятельности клиента, информация об уровне квалификации бухгалтерского персонала, уровне автоматизации учетных процессов, организации системы внутреннего контроля и т.д. Данная информация необходима для определения объема аудита и возможных рисков.

Оценка эффективности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля ООО «Модульстрой» представлена в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Оценка эффективности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля ООО «Модульстрой»

| Показатели | Критерии | | Баллы |
|---|---|---|-------|
| Каким уровнем квалификации и профессиональной подготовки обладает руководитель бухгалтерской службы предприятия? | Высокий уровень | 5 | 3 |
| | Средний уровень | 3 | |
| | Низкий уровень | 3 | |
| Существует ли у предприятия отдельное подразделение или сотрудник, осуществляющий функции в области внутреннего контроля? | Существует и выполняет обязанности | 5 | 0 |
| | Существует, но не выполняет обязанности | 3 | |
| | Отсутствует | 0 | |

Окончание таблицы 3.1

| Показатели | Критерии | | Баллы |
|---|---------------------------|---|-------|
| | | | |
| Существует ли у предприятия озабоченность, связанная с организацией учетного процесса на предприятии, в том числе в части учета материалов? | Существует | 5 | 3 |
| | Не всего | 3 | |
| | Отсутствует | 0 | |
| Проводились ли ранее на предприятии аудиторские проверки? | Да | 5 | 0 |
| | Нет | 0 | |
| Содержит ли учетная политика в целях бухгалтерского учета вопросы, связанные с учетом материалов? | Да, полностью | 5 | 5 |
| | Да, но не в полном объеме | 3 | |
| | Не содержит | | |
| Каков уровень автоматизации учетной работы в части учета материалов? | Полный | 5 | 5 |
| | Частичный | 3 | |
| | Отсутствует | 0 | |
| Своевременно ли отражаются в учете операции, связанные с движением материалов? | Своевременно | 5 | 5 |
| | Не всегда | 3 | |
| | С опозданием | 0 | |
| Осуществляет ли главный бухгалтер контроль документального оформления операций по учету материалов? | Всегда | 5 | 5 |
| | Иногда | 3 | |
| | Редко | 0 | |
| Осуществляет ли главный бухгалтер контроль за составлением корреспонденции счетов по учету материалов? | Всегда | 5 | 5 |
| | Иногда | 3 | |
| | Редко | 0 | |
| В надлежащем ли состоянии находятся первичные документы и учетные регистры в части учета материалов? | Да, полностью | 5 | 5 |
| | Частично | 3 | |
| | Нет | 0 | |
| Посещают ли сотрудники бухгалтерской службы курсы повышения профессиональных компетенций? | Да, часто | 5 | 3 |
| | Редко | 3 | |
| | Нет | 0 | |
| Бухгалтерский учет материалов организован в соответствии с общепринятыми принципами учетной работы? | Да | 5 | 5 |
| | Частично | 3 | |
| | Нет | 0 | |
| Общее число баллов | - | - | 44 |

Рассчитаем существующий уровень эффективности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля ООО «Модульстрой» как отношение максимального числа баллов к фактическому числу, набранному предприятием.

Максимальное число баллов, которое может набрать предприятие при заполнении таблицы 3.1, составляет 60 баллов, фактическое число баллов, набранное ООО «Модульстрой» составило 44 балла.

Соответственно существующий уровень эффективности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля составит 73,33%, что может быть оценено в качестве высокого.

Первичная оценка системы внутреннего контроля предприятия, основанная на информации учетной политике ООО «Модульстрой», показала, что рассматриваемое предприятие не имеет службы внутреннего контроля.

Контроль за работой бухгалтерской службы с точки зрения методики осуществляется силами главного бухгалтера, а с точки зрения организационных вопросов – директором предприятия. Контроль за работой главного бухгалтера также производится директором ООО «Модульстрой».

Далее рассчитаем уровень существенности в целях проведения аудита учета материалов в ООО «Модульстрой».

В качестве уровня существенности понимается предельный уровень значений ошибки в финансовых отчетах, после которого пользователь данной отчетности с большой степенью вероятности не сможет сделать на ее основании верный вывод и принять эффективное решение управленческого характера.

Расчет уровня существенности ООО «Модульстрой» будет производиться на основании данных бухгалтерской отчетности в таблице 3.2.

Таблица 3.2 – Определение уровня существенности для ООО «Модульстрой»

| Показатели | Значение показателя по данным отчетности | Значение критерия, % | Значение, применяемое в целях расчета уровня существенности (2 x 3): 100, тыс. руб. | Комментарий |
|------------------------------|--|----------------------|---|---------------------|
| Чистая прибыль, тыс. руб. | 1 854 | 5 | 92 | Подлежит исключению |
| Выручка, тыс. руб. | 65 128 | 2 | 1 302 | Подлежит исключению |
| Совокупные активы, тыс. руб. | 4 626 | 2 | 92 | Подлежит исключению |
| Капитал и резервы, тыс. руб. | 3 010 | 10 | 301 | |
| Себестоимость, тыс. руб. | 50 122 | 2 | 1 002 | |

Рассчитаем среднее арифметическое для столбца «Значение, применяемое в целях расчета уровня существенности»:

$$(92 + 1\,302 + 92 + 301 + 1\,002) / 5 = 558 \text{ тыс. руб.}$$

Наименьшее значение данного столбца составляет 92 тыс. руб., что отличается от среднего на 83,51% и подлежит исключению.

Наибольшее значение данного столбца составляет 1 302 тыс. руб., что отличается от среднего на 133,33% и также подлежит исключению.

Рассчитаем среднее арифметическое для столбца «Значение, применяемое в целях расчета уровня существенности» после исключения трех показателей:

$$(301 + 1\,002) / 2 = 652 \text{ тыс. руб.}$$

Данное значение будет округлено до 660 тыс. руб., разница составит до и после округления составит 1,21%.

Рассчитаем долю статьи «Запасы» в итоге баланса:

$$1\,704 / 4\,626 \times 100 = 36,83\%$$

Уровень существенности для учета материалов предприятия в 2019 г. составит:

$$660 \times 36,83\% = 243 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом, принятый уровень существенности для аудита материалов ООО «Модульстрой» составит 243 тыс. руб.

Определение величины существенности в абсолютном выражении осуществляется в целях ее сопоставления с размером, выявленных в ходе аудита ООО «Модульстрой» ошибок и получения на этом основании вывода о достоверности бухгалтерской отчетности по разделу учета материалов.

Аудиторскую проверку необходимо планировать на основании полученного аудитором понимания сущности деятельности компании.

Планирование, выступая начальной стадией осуществления аудита, заключается в разработке аудитором общей стратегии с отражением ожидаемых объемов работы, графика и периода осуществления проверки выбранного участка учета (таблица 3.3).

Таблица 3.3 – Общая стратегия аудита учета материалов для ООО «Модульстрой»

| | | |
|---|-------------------|-------------|
| Проверяемая организация | ООО «Модульстрой» | |
| Участок аудита | Учет материалов | |
| Период аудита | 2019 год | |
| Планируемый аудиторский риск | 5% | |
| Планируемый уровень существенности | 243 тыс. руб. | |
| Планируемые виды работ | Период проведения | Исполнители |
| 1. Аудит системы внутреннего контроля учета материалов | 2019 год | - |
| 2. Аудит положений учетной политики в части учета материалов на соответствие требованиям законодательства | 2019 год | - |
| 3. Аудит синтетического учета и документального оформления операций по учету материалов | 2019 год | - |
| 4. Аудит формирования показателей себестоимости материалов в бухгалтерской отчетности | 2019 год | - |

Также планирование аудита заключается в разработке плана аудита, определяющего объемы, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации.

Общий план аудита учета материалов для предприятия ООО «Модульстрой» отражен в таблице 3.4.

Таблица 3.4 – Общий план аудита учета материалов ООО «Модульстрой»

| | |
|---|-------------------|
| Проверяемая организация | ООО «Модульстрой» |
| Период аудита | 2019 год |
| Участок аудита | Учет материалов |
| Планируемый аудиторский риск | 5% |
| Планируемый уровень существенности | 243 тыс. руб. |
| Аудиторские процедуры | Рабочие документы |
| 1. Аудит системы внутреннего контроля учета материалов | |
| 1.1 Аудит системы внутреннего контроля учета материалов | РД-001 |
| 2. Аудит положений учетной политики в части учета материалов на соответствие требованиям законодательства | |

| Проверяемая организация | ООО «Модульстрой» |
|---|-------------------|
| 2.1 Оценка соответствия учетной политики требованиям законодательства | РД-002 |
| 3. Аудит синтетического учета и документального оформления операций по учету материалов | |
| 3.1 Анализ методики учета материалов (выборочно) | РД-003 |
| 3.2 Аудит документального оформления учета материалов (выборочно) | РД-004 |
| 3.3 Аудит корреспонденции счетов по учету материалов (выборочно) | РД-005 |
| 4. Аудит формирования показателей учета материалов в бухгалтерской отчетности | |
| 4.1 Проверка правильности отражения оборотов по счетам и субсчетам Главной книги с аналогичными показателями регистров синтетического учета | РД-006 |

Таким образом, планирование аудита материалов в ООО «Модульстрой» показало, что существующий уровень эффективности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля составит 73,33%, что может быть оценено в качестве высокого.

Принятый уровень существенности для аудита материалов ООО «Модульстрой» составит 243 тыс. руб. Общая стратегия аудита учета материалов для ООО «Модульстрой» будет включать в себя такие разделы как аудит системы внутреннего контроля учета материалов, аудит положений учетной политики в части учета материалов на соответствие требованиям законодательства, аудит синтетического учета и документального оформления операций по учету материалов, аудит формирования показателей себестоимости материалов в бухгалтерской отчетности.

3.2 Аудиторские процедуры

В целях реализации плана и общей стратегии аудита проведем аудиторские процедуры проверки учета материалов в ООО «Модульстрой» за 2019 год.

Оценка системы внутреннего контроля учета материалов в ООО «Модульстрой» (РД-001) представлена в таблице 3.5.

Таблица 3.5 – Оценка системы внутреннего контроля учета материалов в

ООО «Модульстрой» (РД-001)

| Направления и вопросы контроля | Да | Нет | Нет от-вета | Приме-чание |
|---|----|-----|-------------|-------------|
| Оформляются ли операции, связанные с движением материалов соответствующими документами? | + | | | |
| Применяются ли типовые формы документов по учету движения материалов? | + | | | |
| Составляются ведомости расчеты себестоимости выпуска продукции с указанием данных о потребленных материалах? | + | | | |
| Заполняются ли все обязательные реквизиты первичной документации по учету материалов? | | + | | |
| Первичная документация, связанная с движением материалов оформляется в момент совершения операции или сразу же после нее? | + | | | |
| Все ли документы, формируемые в автоматизированной программе учета, подлежат печати на бумажные носители? | + | | | |
| Все ли документы по учету движения материалов подписаны лицами, ответственными за составление этих документов? | + | | | |
| Верно ли организован порядок нумерации первичных документов по учету движения материалов? | + | | | |
| Ведутся ли карточки складского учета материалов? | + | | | |
| Прикладываются ли первичные документы к учетным регистрам налогового и бухгалтерского учета? | + | | | |
| Производится ли сверка данных указанных отчетов с информацией, указанной в первичной документации? | + | | | |
| Осуществляется ли проверка отчетности и документов на арифметические ошибки? | + | | | |
| Осуществляется ли систематическая сверка информации учетных регистров по счету 10 «Материалы» с Главной книгой? | | + | | |
| Составлена ли программа или графики организации внутренних проверок? | | + | | |
| Обнаружены ли акты или прочая внутренняя документация, отражающая итоги проведенных проверок? | | + | | |
| Проводится ли на регулярной основе проверка и соответствует ли их периодичность утвержденным внутренним документам предприятия? | | + | | |
| Соответствует ли степени компетентности внутренних контролеров объемам и трудности стоящих перед системой внутреннего контроля задач? | | + | | |
| Существует ли распределение обязанностей между внутренними аудиторами? | | + | | |

Оценка системы внутреннего контроля учета материалов показала, что в связи с тем, что на предприятии отсутствует отдельное лицо, осуществляющее функции в области внутреннего контроля, систематическая сверка информации учетных регистров по счету 10 «Материалы» с учетными регистрами и Главной книгой не проводится.

Проведем оценку положений учетной политики в отношении учета материалов в ООО «Модульстрой» на предмет соответствия требованиям законодательства в таблице 3.6.

Таблица 3.6 – Оценка положений учетной политики ООО «Модульстрой» по учету материалов на соответствие законодательству (РД-002)

| Наименование показателя | Отражено в учетной политике | Соответствие требованиям законодательства |
|--|---|--|
| Рабочий план счетов и субсчетов организации | Приложение к приказу об учетной политике | Не противоречит требованиям законодательства |
| Формы первичных учетных документов | Унифицированные учетные документы и разработанные организацией самостоятельно | Не противоречит требованиям законодательства |
| Формы бухгалтерской отчетности | Совпадают с рекомендованными | Не противоречит требованиям законодательства |
| Образцы форм бухгалтерской отчетности | В соответствии с утвержденными образцами форм | Не противоречит требованиям законодательства |
| Способ представления бухгалтерской отчетности и технический способ ее заполнения | Автоматизированный, с использованием программы 1С | Не противоречит требованиям законодательства |
| Метод оценки списания материалов | По себестоимости каждой единицы | Не противоречит требованиям законодательства |
| Формирование первоначальной стоимости материалов | По фактическим ценам без использования счета 15 | Не противоречит требованиям законодательства |

В целом положения учетной политики и организация учета материалов на предприятии ООО «Модульстрой» соответствуют требованиям бухгалтерского законодательства.

Оценка методики учета материалов в ООО «Модульстрой» (РД-003) представлена в таблице 3.7.

Таблица 3.7 – Оценка методики учета материалов предприятия

ООО «Модульстрой» (РД-003)

| Вопрос | Да | Нет | Нет от- вета | Прим. |
|--|----|-----|-----------------|-------|
| Порядок применения декларированных способов ведения бухгалтерского учета материалов, соответствует положениям учетной политики организации? | + | | | |
| Порядок применения декларированных способов ведения налогового учета материалов, соответствует положениям учетной политики организации? | + | | | |
| Порядок проведения инвентаризации материалов и оформления ее результатов соответствует положениям нормативных актов? | + | | | |
| Данные аналитического учета материалов соответствуют данным синтетического учета? | + | | | |
| В бухгалтерской отчетности раскрывается информация о материалах, предусмотренная положениями нормативных актов? | + | | | |
| Правильно ли отражены в бухгалтерском учете излишки материалов? | + | | | |
| Правильно ли отражены в бухгалтерском учете недостачи материалов? | + | | | |
| Соответствуют ли данные аналитического учета материалов оборотам и остаткам по счетам синтетического учета? | + | | | |
| Перенесены ли конечные сальдо по счетам синтетического учета материалов предыдущего отчетного периода соответствующим образом в начало проверяемого отчетного периода? | + | | | |
| Соответствуют ли показатели бухгалтерской отчетности на начало и конец отчетного периода учетным данным регистров синтетического и аналитического учета материалов? | + | | | |
| Оценка и бухгалтерский учет материалов соответствует положениям нормативных актов? | + | | | |
| Учет расходов по хранению материалов соответствует положениям нормативных актов? | + | | | |
| Бухгалтерский учет реализации материалов соответствует положениям нормативных актов? | + | | | |
| Учет расходов на доставку материалов соответствует положениям нормативных актов? | + | | | |

Проверка методики учета материалов не выявила каких-либо нарушений.

Аудит документального оформления учета материалов ООО «Модульстрой» представлен в таблице 3.8.

Таблица 3.8 – Выборочная проверка документального оформления учета материалов в ООО «Модульстрой» (РД-004)

| № накладной, дата составления | Наименование покупателя | Сумма документа, руб. | Замечания по оформлению первичного документа |
|-------------------------------|-------------------------|-------------------------------------|--|
| №55 от 25.03.2019 г. | ЗАО «Крокус» | 167000, НДС 25474,57 руб. | - отсутствуют реквизиты доверенности, по которой отгружена продукция; - не указана должность лица, получившего продукцию и его расшифровка подписи; |
| №60 от 28.04.2019 г. | ООО «ПромСнаб» | 109650 руб., НДС 16726,27 руб. | - отсутствуют реквизиты доверенности, по которой продукция получена; - не указана должность лица, отгрузившего продукцию расшифровка его подписи; - отсутствует дата получения продукции; отсутствует печать |
| №99 от 28.05.2019 г. | ООО «Торг-Пром» | 18900 руб., в т.ч. НДС 2883,05 руб. | - отсутствуют реквизиты доверенности, по которой продукция отпущена покупателю; - не указана должность лица, получившего продукцию и расшифровка его подписи; - отсутствует дата отгрузки продукции |
| №108 от 28.06.2019 г. | ООО «Инвест-Трейд» | 7800 руб., в т.ч. НДС 1189,83 руб. | - отсутствуют реквизиты доверенности, по которой продукция отгружена - отсутствует печать |
| №256 от 14.07.2019 г. | ООО «АСТ» | 153400 руб., в т.ч. НДС 23400 руб. | - отсутствуют реквизиты доверенности, по которой продукция отгружена; - не указана должность лица, получившего продукцию и расшифровка его подписи |

Проверка полноты отражения хозяйственных операций по учету материально-производственных запасов в бухгалтерском учете показала, что все операции отражены в полном объеме, но не все имеют соответствующим образом, оформленные первичные документы.

К выявленным ошибкам оформления можно отнести отсутствие подписей ответственных лиц, данных о доверенностях на многих документах первичного учета.

Аудит корреспонденции счетов по учету материалов в ООО «Модульстрой» представлен в таблице 3.9.

Таблица 3.9 – Выборочная проверка корреспонденции счетов по учету материалов в ООО «Модульстрой» (РД-005)

| Содержание хозяйственной операции | Коррес-понденция счетов по данным организации | Коррес-понденция счетов в соответствии с нормативными документами | Нормативный документ | Комментарии |
|---|---|---|--|---------------|
| Отражено приобретение материалов по покупным ценам | Дебет 10 Кредит 60 | Дебет 10 Кредит 60 | План счетов бухгалтерского учета; ПБУ 5/01 | Замечаний нет |
| Отражен НДС по приобретенным материалам | Дебет 19 Кредит 60 | Дебет 19 Кредит 60 | План счетов бухгалтерского учета; ПБУ 5/01 | Замечаний нет |
| Отражено списание материалов на нужды производства | Дебет 20 Кредит 10 | Дебет 20 Кредит 10 | План счетов бухгалтерского учета | Замечаний нет |
| Отражено списание материалов на нужды аппарата управления | Дебет 25 Кредит 10 | Дебет 25 Кредит 10 | План счетов бухгалтерского учета; ПБУ 5/01 | Замечаний нет |

Выборочная проверка корреспонденции счетов по учету материалов в ООО «Модульстрой» нарушений не выявила. Проверка правильности отражения оборотов по счетам и субсчетам Главной книги с аналогичными показателями регистров синтетического учета представлена в таблице 3.10.

Таблица 3.10 – Проверка правильности отражения оборотов по счету 10 «Материалы» Главной книги с показателями регистров синтетического учета (РД-006)

| Номер и название счета | Отражено по данным первичных документов | Отражено в ведомости | Отражено в отчетности | Выявленные расхождения |
|------------------------|---|----------------------|-----------------------|------------------------|
| 10 «Материалы» | 1 150 тыс. руб. | 1 050 тыс. руб. | 1 050 тыс. руб. | 100 тыс. руб. |

Оценка соответствия показателей отраженных в учетных регистрах и бухгалтерской отчетности в части учета материально-производственных запасов за 2019 г. выявила расхождения по счету 10 «Материалы» на сумму 100 тыс. руб. между учетными регистрами и отчетностью.

Таким образом, проведенная в рамках аудиторских процедур оценка системы внутреннего контроля учета материалов показала, что в связи с тем, что на предприятии отсутствует отдельное лицо, осуществляющее функции в области внутреннего контроля, систематическая сверка информации учетных регистров по счету 10 «Материалы» с учетными регистрами и Главной книгой не проводится.— Оценка положений учетной политики, методики учета материалов, выборочная проверка корреспонденции счетов по учету материалов в ООО «Модульстрой» нарушений не выявила. Проверка полноты отражения хозяйственных операций по учету материально-производственных запасов в бухгалтерском учете показала, что все операции отражены в полном объеме, но не все имеют соответствующим образом, оформленные первичные документы. К выявленным ошибкам оформления можно отнести отсутствие подписей ответственных лиц, данных о доверенностях на многих документах первичного учета. Оценка соответствия показателей отраженных в учетных регистрах и бухгалтерской отчетности в части учета материально-производственных запасов за 2019 г. выявила расхождения по счету 10 «Материалы» на сумму 100 тыс. руб. между учетными регистрами и отчетностью.

3.3 Завершение аудита

Проведенная аудиторская проверка учета материалов в ООО «Модульстрой» за 2019 г. выявила следующие проблемы учета:

- наличие ошибок в оформлении первичных документов, связанных с отражением движения материалов;
- расхождение между данными первичных документов и данными оборотно-сальдовой ведомости по счету 10 «Материалы».

В связи с этим предприятию рекомендуется:

- устранить ошибки в оформлении первичных документов;
- устранить расхождение между данными первичных документов и данными оборотно-сальдовой ведомости.

Обобщение итогов аудиторской проверки учета материалов в ООО «Модульстрой» представлено в таблице 3.11.

Таблица 3.11 – Обобщение итогов аудиторской проверки учета материалов в ООО «Модульстрой»

| Выявленные нарушения в учете материалов ООО «Модульстрой» | Возможные последствия | Стоимостная оценка нарушений | Рекомендации по устранению |
|---|--|------------------------------|--|
| Наличие ошибок в оформлении первичных документов | Нарушение правил бухгалтерского учета может повлечь наложение штрафа согласно ст. 120 НК РФ | 10 000 руб. | Устранение ошибок в оформлении первичных документов |
| Расхождение между данными первичных документов и данными оборотно-сальдовой ведомости | Грубое нарушение правил учета доходов или расходов или объектов налогообложения повлечет наложение штрафа согласно ст. 120 НК РФ | 40 000 руб. | Устранение расхождений между данными первичных документов и данными оборотно-сальдовой ведомости |

Таким образом, для решения выявленных проблем предприятию ООО «Модульстрой» было рекомендовано устранить ошибки в оформлении первичных документов и расхождение между данными первичных документов и данными оборотно-сальдовой ведомости. Это не только даст возможность предприятию устранить выявленные ошибки в учете материалов в ООО «Модульстрой» и повысить контрольную функцию учета, а также избежать появления штрафных санкций в размере 50 тыс. руб.

3.4 Рекомендации по совершенствованию учета материалов в ООО «Модульстрой»

В ходе планирования аудиторской проверки учета материалов в ООО «Модульстрой» было выявлено, что рассматриваемое предприятие не имеет службы внутреннего контроля.

Контроль за работой бухгалтерской службы с точки зрения методики осуществляется силами главного бухгалтера, а с точки зрения организационных вопросов – директором предприятия. Контроль за работой главного бухгалтера также производится директором ООО «Модульстрой».

Также оценка системы внутреннего контроля учета материалов показала, что в связи с тем, что на предприятии отсутствует отдельное лицо, осуществляющее функции в области внутреннего контроля, систематическая сверка информации учетных регистров по счету 10 «Материалы» с учетными регистрами и Главной книгой не проводится.

Все это привело к появлению проблем учета материалов, проявившихся в неполном заполнении первичных документов по учету материалов и наличие расхождения данных оборотно-сальдовой ведомости и бухгалтерской отчетности на сумму 100 тыс. руб.

В связи с этим ООО «Модульстрой» рекомендуется мероприятия, направленные на усиление функции внутреннего контроля учета материалов.

Организация внутреннего контроля может быть реализована разными методами, и в целях использования преимуществ, которые дает компании наличие эффективной системы контроля, необязательно формирование отдельного подразделения.

При этом функции внутреннего аудитора могут быть возложены на внешнего консультанта или специализированную компанию при обеспечении отсутствия конфликта интересов.

Основными функциями сотрудника, отвечающего за внутренний аудит на предприятии ООО «Модульстрой» могут быть:

- проверка того, основывалось ли руководство организации при составлении внутренних документов и процедур контроля на действующих нормативных актах и учредительных документах предприятия;
- проверка правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности;

- оценка влияния внешних факторов на деятельность предприятия;
- организация подготовки к проведению внешнего аудита;
- организация подготовки к проверкам налоговых и других контрольных органов.

В процессе осуществления внутреннего контроля сотрудник также должен основывать свою деятельность, исходя из требований учредительных документов фирмы, должностных инструкций, правил внутреннего трудового распорядка, внутрифирменных положений и инструкций. Внутренний аудитор время от времени подготавливает отчеты для руководства фирмы, в которых указывает результаты деятельности внутреннего контроля. Данные отчеты обычно содержат в себе данные о существенных рисках, проблемах контроля и корпоративного управления, другие данные, которые нужны комитету аудита и аппарату управления для осуществления собственных полномочий. Поскольку ООО «Модульстрой» является относительно небольшим предприятием, функции службы контроля предлагается возложить на заместителя главного бухгалтера фирмы с назначением дополнительной ставки в размере 3 000 руб.

Для этого руководителю предприятия необходимо издать приказ, утверждающий соответствующие изменения в должностной инструкции заместителя главного бухгалтера, рекомендуемая форма которого представлена в приложении Г.

Проведем оценку экономической эффективности от предложенных мероприятий. Затраты на заработную плату сотрудника внутреннего контроля ООО «Модульстрой» представлены в таблице 3.12.

Таблица 3.12 – Затраты на наем внутреннего контролера, тыс. руб.

| Наименование показателя | Значение показателя |
|---|---------------------|
| Заработная плата внутреннего контролера с учетом уральского коэффициента 15% | 3 |
| Затраты на заработную плату за год | 36 |
| Страховые взносы 30% за год | 11 |
| Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год, тыс. руб. | 47 |

Затраты на заработную плату за год составят 36 тыс. руб. Страховые взносы в размере 30% за год составят 11 тыс. руб. Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год составит 47 тыс. руб. Доходами в данном случае будут выступать экономия предприятия на уплате штрафных санкций, предусмотренных положениями НК РФ.

Согласно п. 1 ст. 120 НК РФ отсутствие первичных документов, или счетов-фактур, или регистров бухгалтерского учета (в одном периоде) может повлечь за собой штраф в размере 10 000 руб. Грубое нарушение правил учета доходов или расходов или объектов налогообложения, влекут взыскание штрафа в размере двадцати процентов от суммы неуплаченного налога, но не менее 40 000 рублей.

Обнаружение ошибок при проверке приводит к привлечению организации и ответственных за организацию и ведение бухгалтерского учета лиц к налоговой, административной или уголовной ответственности.

Стоимостная оценка выявленных нарушений составила 50 тыс. руб.

Расчет экономического эффекта представлен в таблице 3.13.

Таблица 3.13 – Расчет экономического эффекта от внедрения дополнительной штатной единицы – внутреннего контролера

| Наименование показателя | Значение показателя |
|---|---------------------|
| Стоимостная оценка выявленных нарушений | 50 |
| Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год, тыс. руб. | 47 |
| Экономия от возложения на заместителя главного бухгалтера функций внутреннего аудитора | 3 |

Экономический эффект от внедрения, рассчитанный в качестве разницы между доходами и расходами, составит 3 тыс. руб.

Также в целях совершенствования бухгалтерского учета материалов ООО «Модульстрой» рекомендуется внести изменения в приказ об учетной политике в целях приведения ее в соответствии с требованиями ФСБУ 5/2019 «Запасы», действие которого началось с 6 апреля 2020 г.

Его применение является обязательным, начиная с 2021 г.

При этом он заменяет собой ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» и Методические указания по ведению учета материально-производственных запасов.

Рекомендуемый перечень изменений, которые ООО «Модульстрой» необходимо внести в учетную политику в части учета материалов, для приведения ее в соответствии с требованиями ФСБУ 5/2019 «Запасы» отражен в таблице 3.14.

Таблица 3.14 – Рекомендуемый перечень изменений в учетную политику

ООО «Модульстрой» в части учета материалов, для приведения ее в соответствии с требованиями ФСБУ 5/2019 «Запасы»

| Показатель | Отражено в учетной политике ООО «Модульстрой» в соответствии с ПБУ 5/01 | Необходимые изменения с 2021 г. в связи со вступлением в силу ФСБУ 5/2019 |
|--|---|---|
| Понятие материально-производственных запасов | Не указано | Для бухгалтерского учета запасы определены как активы: потребляемые или продаваемые в рамках обычного операционного цикла организации, используемые в течение периода не более 12 месяцев. |
| Условие признания в учете | Не указано | Затраты, понесенные в связи с приобретением или созданием запасов, обеспечивают получение в будущем экономических выгод организацией. Определена сумма затрат, понесенных в связи с приобретением или созданием запасов, или приравненная к ней величина. |
| Единица учета материально-производственных запасов | Не указано | Номенклатурный номер |
| Учет запасов для управленческих нужд | В общем порядке | Организация вправе принять решение не применять стандарт в отношении запасов, предназначенных для управленческих нужд. В этом случае затраты, которые в соответствии со стандартом нужно было бы включать в стоимость запасов, признают расходами периода, в котором понесены или учитывать в общем порядке |

Рекомендуемые изменения в учетную политику ООО «Модульстрой» в части учета материалов в целях приведения ее в соответствии с требованиями ФСБУ 5/2019 «Запасы» представлены в Приложении Д.

Своевременное внесение изменений в учетную политику предприятия в части учета материалов ООО «Модуль» строй даст улучшить качество отражения информации в бухгалтерской учета и отчетности, так как ФСБУ 5/2019, был разработан с учетом требований международных стандартов отчетности, обеспечивающих высокий уровень достоверности и сопоставимости.

Таким образом, в качестве рекомендаций по совершенствованию учета материалов в ООО «Модульстрой» рекомендуются мероприятия, направленные на усиление функции внутреннего контроля учета материалов. Поскольку ООО «Модульстрой» является относительно небольшим предприятием, функции службы контроля предлагается возложить на заместителя главного бухгалтера фирмы с назначением дополнительной ставки в размере 3 000 руб. с внесением изменений в должностную инструкцию путем издания соответствующего приказа. Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год составит 47 тыс. руб.

Доходами в данном случае будут выступать экономия предприятия на уплате штрафных санкций, предусмотренных положениями НК РФ в размере 50 тыс. руб. Экономический эффект от внедрения, рассчитанный в качестве разницы между доходами и расходами, составит 3 тыс. руб. Также предприятию было рекомендовано внесение изменений в учетную политику ООО «Модульстрой» в части учета материалов, для приведения ее в соответствии с требованиями ФСБУ 5/2019 «Запасы».

Выводы по разделу три

Планирование аудита материалов в ООО «Модульстрой» показало, что существующий уровень эффективности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля составит 73,33%, что может быть оценено в качестве высокого.

Принятый уровень существенности для аудита материалов ООО «Модульстрой» составит 243 тыс. руб. Общая стратегия аудита учета материалов для ООО «Модульстрой» будет включать в себя такие разделы как аудит системы внутреннего контроля учета материалов, аудит положений учетной политики в части учета материалов на соответствие требованиям законодательства, аудит синтетического учета и документального оформления операций по учету материалов, аудит формирования показателей себестоимости материалов в бухгалтерской отчетности. Проведенная в рамках аудиторских процедур оценка системы внутреннего контроля учета материалов показала, что в связи с тем, что на предприятии отсутствует отдельное лицо, осуществляющее функции в области внутреннего контроля, систематическая сверка информации учетных регистров по счету 10 «Материалы» с учетными регистрами и Главной книгой не проводится. Оценка положений учетной политики, методики учета материалов, выборочная проверка корреспонденции счетов по учету материалов в ООО «Модульстрой» нарушений не выявила. Проверка полноты отражения хозяйственных операций по учету материально-производственных запасов в бухгалтерском учете показала, что все операции отражены в полном объеме, но не все имеют соответствующим образом, оформленные первичные документы. К выявленным ошибкам оформления можно отнести отсутствие подписей ответственных лиц, данных о доверенностях на многих документах первичного учета. Оценка соответствия показателей отраженных в учетных регистрах и бухгалтерской отчетности в части учета материально-производственных запасов за 2019 г. выявила расхождения по счету 10 «Материалы» на сумму 100 тыс. руб. между учетными регистрами и отчетностью.

Для решения выявленных проблем предприятию ООО «Модульстрой» было рекомендовано устранить ошибки в оформлении первичных документов и расхождение между данными первичных документов и данными оборотно-сальдовой ведомости. Это даст возможность предприятию устранить выявленные ошибки в учете материалов и повысить контрольную функцию учета, а также избежать появления штрафных санкций в размере 50 тыс. руб.

В качестве рекомендаций по совершенствованию учета материалов в ООО «Модульстрой» рекомендуются мероприятия, направленные на усиление функции внутреннего контроля учета материалов. Поскольку ООО «Модульстрой» является относительно небольшим предприятием, функции службы контроля предлагается возложить на заместителя главного бухгалтера фирмы с назначением дополнительной ставки в размере 3 000 руб.

Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год составит 47 тыс. руб. Доходами в данном случае будут выступать экономия предприятия на уплате штрафных санкций, предусмотренных положениями НК РФ в размере 50 тыс. руб.

Экономический эффект от внедрения, рассчитанный в качестве разницы между доходами и расходами, составит 3 тыс. руб.

Также предприятию было рекомендовано внесение изменений в учетную политику ООО «Модульстрой» в части учета материалов, для приведения ее в соответствии с требованиями ФСБУ 5/2019 «Запасы».

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате рассмотрения бухгалтерского учета движения материалов ООО «Модульстрой» был сделан вывод, что синтетический и аналитический учет, документальное оформление и порядок организации учета материалов с методической точки зрения организованы на предприятии в соответствии с требованиями нормативно-правовых актов в области бухгалтерского законодательства.

Оценка системы внутреннего контроля учета материалов ООО «Модульстрой» показала, что в связи с тем, что на предприятии отсутствует отдельное лицо, осуществляющее функции в области внутреннего контроля, систематическая сверка информации учетных регистров по счету 10 «Материалы» с учетными регистрами и Главной книгой не проводится.

Оценка положений учетной политики, методики учета материалов, выборочная проверка корреспонденции счетов по учету материалов в ООО «Модульстрой» нарушений не выявила.

Проверка полноты отражения хозяйственных операций по учету материально-производственных запасов в бухгалтерском учете показала, что все операции отражены в полном объеме, но не все имеют соответствующим образом, оформленные первичные документы.

К выявленным ошибкам оформления можно отнести отсутствие подписей ответственных лиц, данных о доверенностях на многих документах первичного учета. Оценка соответствия показателей отраженных в учетных регистрах и бухгалтерской отчетности в части учета материально-производственных запасов за 2019 г. выявила расхождения по счету 10 «Материалы» на сумму 100 тыс. руб. между учетными регистрами и отчетностью.

В целях совершенствования бухгалтерского учета материалов для ООО «Модульстрой» был разработан план рекомендаций, направленных на решение выявленных ошибок, обнаруженных в результате проведенного аудита с указанием возможных правовых последствий и стоимостной оценкой нарушений.

Также в целях усиления контрольной функции бухгалтерского учета материалов для ООО «Модульстрой» было рекомендовано возложение на заместителя главного бухгалтера функций внутреннего контролера фирмы с назначением дополнительной ставки в размере 3 000 руб. Для этого в работе был разработан проект приказа о внесении изменений в должностную инструкцию заместителя главного бухгалтера.

Фонд оплаты труда внутреннего контролера с отчислениями во внебюджетные фонды за год составит 47 тыс. руб. Доходами в данном случае будут выступать экономия предприятия на уплате штрафных санкций, предусмотренных положениями НК РФ в размере 50 тыс. руб. Экономический эффект от внедрения, рассчитанный в качестве разницы между доходами и расходами, составит 3 тыс. руб.

Также предприятию было рекомендовано внесение изменений в учетную политику ООО «Модульстрой» в части учета материалов, для приведения ее в соответствии с требованиями ФСБУ 5/2019 «Запасы». Для этого в работе был разработан соответствующий проект.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. №117-ФЗ (ред. от 27.12.2019) [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020).

2 Федеральный закон от 06.12.2011 г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020 г.).

3 Федеральный закон от 30.12.2008 г. №307-ФЗ (ред. от 26.11.2019) «Об аудиторской деятельности» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020).

4 Приказ Минфина России от 09.01.2019 г. №2н «О введении в действие международных стандартов аудита на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов Министерства финансов Российской Федерации» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020).

5 Приказ Минфина России от 29.07.1998 г. №34н (ред. от 11.04.2018) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020).

6 Приказ Минфина России от 06.05.1999 г. №33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020).

7 Приказ Минфина России от 09.06.2001 г. №44н (ред. от 16.05.2016) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020).

8 Приказ Минфина России от 15.11.2019 г. №180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020).

9 Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020).

10 Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 г. №49 (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020).

11 Приказ Минфина России от 28.12.2001 г. №119н (ред. от 24.10.2016) «Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов» [Электронный ресурс] // СПС Консультант Плюс. – URL: <http://www.consultant.ru/online/> (дата обращения 01.05.2020).

12 Адаменко, А.А. Оценка материально-производственных запасов в бухгалтерском учете коммерческих организаций [Электронный ресурс] / А.А. Адаменко, Т.Е. Хорольская // ЕГИ. – 2019. – №24 (2). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/otsenka-materialno-proizvodstvennyh-zapasov-v-buhgalterskom-uchete-kommercheskih-organizatsiy> (дата обращения 02.05.2020 г.)

13 Алисенов, А.С. Бухгалтерский финансовый учет: учебник и практикум для академического бакалавриата / А.С. Алисенов. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 457 с.

14 Аудит: учебник для бакалавриата и специалитета / под общ. ред. Н.А. Казаковой. – М.: Юрайт, 2019. – 409 с.

15 Аудит в 2 частях. Часть 2: учебник и практикум для вузов / под ред. М.А. Штефан. – М.: Юрайт, 2020. – 404 с.

16 Аудит: теория и практика: учебник: В 2 частях Часть 2: Практический аудит / Л.И. Воронина. – М.: ИНФРА-М, 2019. – 344 с.

17 Бабаев, Ю.А. Бухгалтерский учет, анализ и аудит внешнеэконом. деятельности: учебник / Ю.А. Бабаев, А.М. Петров. – М.: Вузовский учебник, 2018. – 352 с.

18 Блинкова, Т.Ф. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / Т.Ф. Блинкова, Л.Г. Кочерева. – М.: Форум, 2017. – 132 с.

19 Боташева, Л.С. Учет и оценка материальных запасов в соответствии с отечественными и международными стандартами [Электронный ресурс] / Л.С. Боташева, Д.Б. Чагарова // Вопросы науки и образования. – 2018. – №3 (15). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-i-otsenka-materialnyh-zapasov-v-sootvetstvii-s-otechestvennymi-i-mezhdunarodnymi-standartami> (дата обращения 02.05.2020).

20 Бухгалтерский учет и анализ (для бакалавров): учебное пособие / под ред. Е.И. Костюкова. – М.: КноРус, 2018. – 416 с.

21 Гаршина, А.С. Организация учета и аудита материально-производственных запасов организации [Электронный ресурс] / А.С. Гаршина, Л.Г. Лопастейская // E-Scio. – 2019. – №11 (38). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/organizatsiya-ucheta-i-audita-materialno-proizvodstvennyh-zapasov-organizatsii> (дата обращения 02.05.2020)

22 Дариуш, М.А. Особенности внутреннего контроля материально-производственных запасов [Электронный ресурс] / М.А. Дариуш // Современные научные исследования и инновации. – 2017. – №4. – URL: <http://web.snauka.ru/issues/2017/04/81859> (дата обращения 02.05.2020).

23 Долгова, Ю.В. Материально-производственные запасы (МПЗ): учет и оценка [Электронный ресурс] / Ю.В. Долгова // Молодой ученый. – 2017. – № 1 (135). – С. 159-161. – URL: <https://moluch.ru/archive/135/37936/> (дата обращения 02.05.2020)

24 Дрожжина, И.В. Аналитический учет материально-производственных запасов [Электронный ресурс] / И.В. Дрожжина, С.В. Кириллова // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – №2-1. – URL:

<https://cyberleninka.ru/article/n/analiticheskiy-uchet-materialno-proizvodstvennyh-zaprasov> (дата обращения 02.05.2020).

25 Зизекалова, Е.А. Современные тенденции регулирования аудиторской деятельности в России [Электронный ресурс] / Е.А. Зизекалова // Государственное управление. Электронный вестник. – 2019. – №76. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovremennyye-tendentsii-regulirovaniya-auditorskoy-deyatelnosti-v-rossii> (дата обращения 02.05.2020).

26 Каморджанова, Н.А. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / Н.А. Каморджанова, И.В. Карташова. – СПб.: Питер, 2018. – 416 с.

27 Касьянова, С.А. Аудит: учебное пособие / С.А. Касьянова. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2019. – 196 с.

28 Каткова, К.С. Инвентаризация как эффективный метод получения аудиторских доказательств [Электронный ресурс] / К.С. Каткова // Хроноэкономика. – 2019. – №3 (16). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/inventarizatsiya-kak-effektivnyu-metod-polucheniya-auditorskih-dokazatelstv> (дата обращения 02.05.2020).

29 Керимов, В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для вузов / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К, 2016. – 688 с.

30 Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): учебник / Н.П. Кондраков. – М.: Инфра-М, 2016. – 192 с.

31 Кнурова, К.А. Учет поступления материально-производственных запасов / К.А. Кнурова [Электронный ресурс] // Молодой ученый. – 2017. – № 12 (146). – С. 311-313. – URL: <https://moluch.ru/archive/146/40922/>

32 Кулякина, Е.Л. Теоретические аспекты учета материально-производственных запасов в организациях РФ [Электронный ресурс] / Е.Л. Кулякина, Д.С. Москалюк // Молодой ученый. – 2017. – № 17 (151). – С. 359-362. – URL: <https://moluch.ru/archive/151/42805/> (дата обращения 02.05.2020).

33 Леевик, Ю.С. Бухгалтерский финансовый учет: учебное пособие / Ю.С. Леевик. – СПб.: Питер, 2018. – 208 с.

34 Лесная, И.А. Аудит материально-производственных запасов и его значение в принятии управленческих решений в современных условиях / И.А. Лесная, А.А. Бжассо [Электронный ресурс] // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2020. – №3-1. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/audit-materialno-proizvodstvennyh-zapasov-i-ego-znachenie-v-prinyatii-upravlencheskih-resheniy-v-sovremennyh-usloviyah> (дата обращения 02.05.2020).

35 Мастерова, С.И. Учет и аудит материально-производственных запасов / С.И. Мастерова [Электронный ресурс] // Студенческий: электрон. научн. журн. – 2019. № 9(53). – URL: <https://sibac.info/journal/student/53/134434> (дата обращения 02.05.2020)

36 Нечитайло, А.И. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для бакалавров / А.И. Нечитайло, Л.В. Панкова. – Ростов н/Д: Феникс, 2018. – 555 с.

37 Никандрова, Л.К. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для вузов / Л.К. Никандрова, М.Д. Акатьева. – М.: Инфра-М, 2017. – 320 с.

38 Никитина, Н.Н. Сравнительная характеристика МСФО (IAS) 2 «Запасы», ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» И ФСБУ «Запасы» [Электронный ресурс] / Н.Н. Никитина, В.А. Шангин // Научно-практический электронный журнал Аллея Науки». – 2019. – №2(29). – URL: alley-science.ru(дата обращения 02.05.2020)/

39 Погорелова, М.Я. Бухгалтерский (финансовый) учет. Теория и практика: учебное пособие / М.Я. Погорелова. – М.: Риор, 2018. – 144 с.

40 Рогуленко, Т.М. Бухгалтерский финансовый учет: учебник для вузов / Т.М. Рогуленко, С.В. Пономарева. – М.: КноРус, 2017. – 380 с.

41 Сацук, Т.П. Бухгалтерский финансовый учет и отчетность: учебное пособие / Т.П. Сацук, И.А. Полякова. – М.: КноРус, 2018. – 118 с.

42 Семигродских, С.А. Учет материально-производственных запасов на предприятии [Электронный ресурс] / С. А. Семигродских, Л. Ю. Соловьева. // Молодой ученый. – 2019. – № 2 (240). – С. 269-272. – URL: <https://moluch.ru/archive/240/55475/> (дата обращения 02.05.2020).

43 Сигидов, Ю.И. Бухгалтерский учет и анализ. Практикум: учебное пособие / Ю.И. Сигидов, М.С. Рыбьянцева. – М.: Инфра-М, 2018. – 112 с.

44 Сидорчук, К.А. Нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета материалов [Электронный ресурс] / К.А. Сидорчук // Наука и образование сегодня. – 2018. – №11 (34). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/normativno-pravovoe-regulirovanie-buhgalterskogo-ucheta-materialov> (дата обращения 02.05.2020).

45 Скачко, Г. А. Аудит: учебник для бакалавров / Г. А. Скачко.– М.: Дашков и К, 2018. – 300 с.

46 Аудит: учебник для бакалавров / под ред. д. э. н., проф. А. Е. Суглобова. – М.: Дашков и К°, 2020. – 373 с.

47 Сульдина, Е.С. Внутренний контроль учета материально – производственных запасов в организации [Электронный ресурс] / Е.С. Сульдина // Экономика и бизнес: теория и практика. – 2019. – №5-3. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/vnutrenniy-kontrol-ucheta-materialno-proizvodstvennyh-zapasov-v-organizatsii> (дата обращения 02.05.2020).

48 Федоренко, И.В. Аудит: учебник / И.В. Федоренко, Г.И. Золотарева. – М.: ИНФРА-М, 2019. – 272 с.

49 Шнайдер, В.В. Организация аудита материально-производственных запасов: задачи, особенности проведения и анализа [Электронный ресурс] / В.В. Шнайдер, В.А. Фролова // АНИ: экономика и управление. – 2018. – №1 (22). – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/organizatsiya-audita-materialno-proizvodstvennyh-zapasov-zadachi-osobennosti-provedeniya-i-analiza> (дата обращения 02.05.2020)

50 Шеремет, А.Д. Аудит: учебник / А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. – М.: ИНФРА-М, 2017. – 375 с.