

Г. Ф. Юдина  
О. Н. Харченко  
А. В. Швид

# АУДИТ МАТЕРИАЛЬНО- ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В ТОРГОВЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Учебное пособие

Институт экономики, управления и природопользования



СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ  
SIBERIAN FEDERAL UNIVERSITY

Галина Юдина

**Аудит материально-  
производственных запасов  
в торговых организациях**

«Сибирский федеральный университет»

2011

УДК 657.45  
ББК 65.9(2)261.873

**Юдина Г. А.**

Аудит материально-производственных запасов в торговых организациях / Г. А. Юдина — «Сибирский федеральный университет», 2011

ISBN 978-5-7638-2135-2

Учебное пособие разработано в соответствии с Государственным образовательным стандартом высшего профессионального образования. Рассматриваются теоретические и практические аспекты аудита материально-производственных запасов в торговых организациях, раскрывающие принципы, основные процедуры организации аудита, процесса аудита финансовой отчетности по соответствующему сегменту. Предназначено для студентов высших учебных заведений, изучающих дисциплины «Основы аудита», «Аудит», и для слушателей программ подготовки к квалификационному экзамену на получение аттестата аудитора, профессионального бухгалтера, а также для всех, кто интересуется вопросами аудита.

УДК 657.45  
ББК 65.9(2)261.873

ISBN 978-5-7638-2135-2

© Юдина Г. А., 2011  
© Сибирский федеральный университет, 2011

# Содержание

Введение	5
1. Теоретические основы аудита материально-производственных запасов	7
1.1. Нормативное регулирование аудита материально-производственных запасов	7
Конец ознакомительного фрагмента.	11

# **Г.А. Юдина, О.Н. Харченко, А.В. Швид**

## **Аудит материально-производственных запасов в торговых организациях**

### **Введение**

Материально-производственные запасы представляют собой один из важнейших факторов обеспечения непрерывности воспроизводства. В настоящее время, когда хозяйствующие субъекты подвержены влиянию мирового экономического кризиса, эффективное использование, анализ и учет материально-производственных запасов приобретают особую актуальность, поскольку для предприятий, сферой деятельности которых связана с материально-производственными запасами, управление потоками сырья, материалов, товаров и готовой продукции является стратегическим фактором развития конкурентоспособности и расширения экономического потенциала. Кроме того, зачастую финансовый результат деятельности всего предприятия напрямую зависит от решения вопросов по закупке и доставке материально-производственных запасов. Ошибки, допускаемые в учете по этому разделу, ведут к неправильному формированию себестоимости готовой продукции, искажению финансового результата и налогооблагаемой прибыли. Принятие управленческих решений в отношении материально-производственных запасов будет эффективным только при наличии достоверного учетно-аналитического обеспечения, что требует не только применения адекватной методики анализа материально-производственных запасов, но и использования качественной информации. В подтверждение степени достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности в целом и, в том числе, в отношении материально-производственных запасов проводится независимая аудиторская проверка для выражения профессионального мнения.

В данной работе раскрыты теоретические и методические вопросы аудита материально-производственных запасов. На основе федеральных стандартов аудиторской деятельности представлена методика аудита рассматриваемого сегмента на примере торговой организации.

В работе в качестве нормативно-правовой базы использованы кодексы и законы РФ, постановления Правительства РФ, приказы Министерства финансов РФ и другие нормативные документы. Теоретическая и методологическая базы опираются на издания таких авторов, как А. Д. Шеремет, М. В. Мельник, Ж. А. Морозова, В. Ф. Протасов, Г. В. Савицкая, С. М. Пястолов, а также статьи, публикуемые в специализированных периодических изданиях: «Аудиторские ведомости», «Аудит и налогообложение», «Бухгалтер и закон», «Экономический анализ: теория и практика».

Работа состоит из трех глав, списка литературы и приложений. В первой главе представлен теоретический материал, раскрывающий общие подходы к аудиту материально-производственных запасов. Вторая глава посвящена методике аудита рассматриваемого сегмента. В ней раскрыты вопросы планирования, процедуры проверки по существу, в том числе техника формирования аудиторской выборки, процесс получения аудиторских доказательств и документирования аудиторской проверки материально-производственных запасов, сформулированы выводы и рекомендации по устранению замечаний относительно системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля в части учета материально-производственных запасов. В третьей главе представлены аналитические процедуры при аудите материально-производственных запасов. Освещены вопросы финансового состояния предприятия во взаимосвязи с величиной матери-

ально-производственных запасов, проанализированы структура, динамика, обеспеченность и эффективность их использования.

В работе сделана попытка проиллюстрировать процесс аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2009 г. который был проведен в 2010 г. в контексте федеральных стандартов аудиторской деятельности на примере отдельного сегмента по данным торговой организации, по ключевым аспектам, таким как планирование аудита, существенность, риски искажения информации, выборка, аналитические процедуры (за период 2007–2009), что позволяет получить комплексное представление об аудиторских процедурах, содержании внутрифирменных стандартов и их применении. Приводятся рабочие документы для отражения и систематизации аудиторских доказательств. Они могут быть использованы при выполнении курсовых, дипломных работ, при подготовке к практическим занятиям по дисциплине «Аудит». Материал предназначен для студентов, аспирантов, преподавателей вузов, слушателей программ подготовки к квалификационному экзамену на получение аттестата аудитора, профессионального бухгалтера, а также для начинающих аудиторов.

# **1. Теоретические основы аудита материально-производственных запасов**

## **1.1. Нормативное регулирование аудита материально-производственных запасов**

Согласно п. 3 ст. 1 Федерального закона «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ, аудит – это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемого лица в целях выражения мнения о достоверности такой отчетности [4]. Соответственно, аудит материально-производственных запасов (далее – МПЗ) есть проверка для выражения мнения о показателях материально-производственных запасов, представленных в бухгалтерской (финансовой) отчетности предприятия.

В соответствии с ПБУ 5/01 «Положение по учету материально-производственных запасов» [24] в бухгалтерском учете в качестве МПЗ принимаются активы:

- используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнении работ, оказании услуг);
- предназначенные для продажи (готовая продукция и товары);
- используемые для управленческих нужд организации (вспомогательные материалы, топливо, запасные части и др.).

Единица бухгалтерского учета МПЗ выбирается организацией самостоятельно таким образом, чтобы обеспечить формирование полной и достоверной информации об этих запасах, а также надлежащий контроль за их наличием и движением. В зависимости от характера МПЗ, порядка их приобретения и использования единицей может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т. п.

Запасы отражаются в финансовой отчетности в соответствии с их классификацией исходя из способа использования в производстве продукции, выполнения работ, оказания услуг либо для управленческих нужд организации. На конец отчетного года МПЗ отражаются в бухгалтерском балансе по стоимости, определяемой исходя из используемых способов оценки запасов [24].

Наиболее полное представление об аудите МПЗ дано А. Д. Шереметом и В. П. Суйцом [72]. Так, аудит МПЗ – это проверка правильности оформления материалов инвентаризации производственных запасов и отражения результатов инвентаризации в учете, определения и списания на издержки стоимости израсходованных материально-производственных запасов; проведения мероприятий по расчету предельного норматива расхода МПЗ на 1 руб. объема реализации услуг, а также пофакторного анализа фактических отклонений от него; правильности синтетического и аналитического учета МПЗ; соответствия используемых предприятием способов оценки по отдельным группам материальных ценностей при их выбытии способам, предусмотренным учетной политикой; правильности порядка списания отклонений фактических расходов по приобретению материальных ценностей от их учетной цены (при использовании счетов 15 и 16); правильности порядка списания торговой наценки, относящейся к проданным товарам; правильности оценки материалов в учете, применения первичных документов по учету материалов и их оформления; организации работы складского хозяйства; анализ процедуры назначения материально ответственных лиц; проверка правильности учета неотфактурованных поставок и материальных ценностей, находящихся в пути, учета операций по реализации и иному выбытию материалов, произведения списания материалов в случае их порчи и недостачи; анализ материалов инвентаризации материальных ценностей; проверка правильно-

сти учета операции с тарой, учета товарно-материальных ценностей, принятых (переданных) на ответственное хранение, учета материалов, принятых на переработку, и т.д.

Система нормативного регулирования аудиторской деятельности в Российской Федерации представляет собой многоуровневую систему, включающую четыре уровня [59]:

1. Документами первого уровня являются федеральные законы, указы Президента РФ, содержащие нормы законодательства об аудиторской деятельности. К таким документам относятся: закон РФ «Об аудиторской деятельности» № 307-ФЗ (далее – Закон), а также такие нормативные документы как Налоговый кодекс Российской Федерации, Таможенный кодекс РФ, Трудовой кодекс РФ, законодательство о бухгалтерском учете и другие документы, используемые в ходе аудиторских проверок.

Закон об аудиторской деятельности в Российской Федерации относится к базовым законодательным актам. В нем отражаются основные понятия и аспекты аудиторской деятельности, аудита, содержится перечень иных услуг, раскрыто понятие аудитора, аудиторской организации. Приведены права, обязанности аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов, а также права, обязанности аудируемых лиц и лиц, заключивших договор на оказание аудиторских услуг. В Законе представлены критерии, по которым бухгалтерская (финансовая) отчетность подлежит обязательному ежегодному аудиту, перечень общественно значимых аудируемых лиц, указаны организации, заключающие договор на аудит по итогам проведения открытого конкурса. Определено понятие аудиторской тайны, федеральных стандартов аудиторской деятельности, аудиторского заключения, включая заведомо ложное. Рассмотрено понятие независимости аудиторов и аудиторских организаций. Определены органы, осуществляющие регулирование аудиторской деятельности, раскрыты их функции, в том числе периодичность планового проведения внешнего контроля качества в отношении аудиторских организаций, индивидуальных аудиторов, раскрыты аспекты, подлежащие такому контролю. Раскрыт порядок аттестации аудиторов и допуска к профессиональной деятельности. Определены меры дисциплинарного взыскания, применяемые в отношении аудиторов, аудиторских организаций.

С 2010 г. согласно п. 2 статьи 23 Закона, прекращено лицензирование аудиторской деятельности. Аудиторские организации, индивидуальные аудиторы, не вступившие в саморегулируемые организации аудиторов (далее – СРОА), не вправе проводить аудит и оказывать сопутствующие аудиту услуги [4].

2. Документами второго уровня, регулирующими аудиторскую деятельность в Российской Федерации, являются постановления Правительства РФ, приказы Минфина России, в которых содержатся нормы законодательства Российской Федерации об аудиторской деятельности, касающиеся следующих аспектов:

- федеральных стандартов аудиторской деятельности;
- кодекса профессиональной этики аудиторов;
- положения об уполномоченном федеральном органе, осуществляющем государственное регулирование аудиторской деятельности.

Основное назначение документов этого уровня состоит в установлении норм аудита, однозначно интерпретируемых всеми субъектами финансово-хозяйственной деятельности, прежде всего арбитражем. Все аспекты аудиторской деятельности, права и обязанности аудиторов и предприятий, пользующихся их услугами, должны пониматься однозначно, стандарты аудита регулируют взаимоотношения аудиторских фирм, предприятий, налоговых и других служб, проверяющих законность деятельности предприятий, а также учитываться в арбитражном процессе.

В настоящее время разработаны и постоянно дополняются Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности (далее – Федеральные стандарты), которые устанавливает

единые требования, касающиеся концепции существенности и ее взаимосвязи с аудиторским риском.

Федеральные стандарты определяют требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, регулируют иные вопросы, предусмотренные Законом, разрабатываются в соответствии с международными стандартами аудита и являются обязательными для аудиторских организаций, аудиторов, СРОА и их работников, а также для аудируемых лиц.

Процесс формирования и утверждения стандартов в области аудита в России можно рассматривать поэтапно. Первый этап – 1994–1999 гг. В соответствии с Временными правилами аудиторской деятельности в Российской Федерации, от 22.12.1993 № 2263 были утверждены Правила (стандарты) аудиторской деятельности (ПСАД). Их утверждала Комиссия по аудиторской деятельности при Президенте РФ. Порядок их применения следующий. Если имеет место аналогичный Федеральный стандарт, то ПСАД может быть использован в профессиональной деятельности в объеме, не противоречащем федеральному. При отсутствии по раскрываемому аспекту Федерального стандарта ПСАД могут быть применены в качестве базовых.

Второй этап соответствует периоду действия Федерального закона «Об аудиторской деятельности» от 07.08.2001 № 119-ФЗ [3] с 2002 по 2008 гг. Они назывались Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности (ФПСАД) и утверждались Постановлением Правительства РФ. В настоящее время действуют тридцать ФПСАД. Новый Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 30.12.2008 № 307-ФЗ [4] определяет такие стандарты, как Федеральные стандарты аудиторской деятельности (ФСАД), утверждаемые Минфином России (третий этап). В 2010 г. были утверждены шесть федеральных стандарта аудиторской деятельности (далее – ФСАД).

Кодекс профессиональной этики аудиторов (далее Кодекс этики) – свод правил поведения, обязательных для соблюдения аудиторскими организациями, аудиторами при осуществлении ими аудиторской деятельности. Он был разработан на основе Кодекса этики Международной федерации бухгалтеров, одобрен советом по аудиторской деятельности при Минфине России 31.05.2007 протоколом № 56. В Кодексе этики приведены основные принципы профессиональной этики аудитора и руководство по применению этих принципов на практике (модель поведения аудитора и аудиторской организации). Основные принципы аудита включают следующие: честность, объективность, в том числе независимость, профессиональная компетентность и должная тщательность, в том числе следование техническим стандартам, конфиденциальность, профессиональное поведение.

3. Документы третьего уровня включают стандарты СРОА, устанавливающие правила организации аудиторской деятельности и проведения аудита для членов таких организаций, а также Кодекс этики, принятый СРОА.

Они могут содержать дополнительные требования к тем, что раскрыты в федеральных стандартах. В то же время стандарты СРОА не должны противоречить федеральным, не должны препятствовать осуществлению профессиональной деятельности. Кроме того, они являются обязательными для всех членов СРОА.

Каждая СРОА должна принять Кодекс этики, одобренный Советом по аудиторской деятельности при Минфине России. Она вправе включить в Кодекс этики дополнительные требования, которые обязательны для тех, кто состоит в данном СРОА.

4. Четвертый уровень содержит внутрифирменные стандарты аудиторской деятельности, которые разрабатывают аудиторские организации и индивидуальные аудиторы на основе Федеральных стандартов, стандартов СРОА и практического опыта аудита. Как правило, такие документы разрабатываются аудиторами с учетом отраслевой принадлежности их клиентов, аудируемых лиц. Содержание и форма таких документов является прерогативой аудиторских фирм, их ноу-хау, которые определяют качество и престиж аудиторских фирм. Однако внутри-

фирменные стандарты не должны противоречить федеральным стандартам, стандартам СРОА, в которой состоит данная аудиторская организация.

Перечень нормативных документов, необходимых для проведения собственно аудита МПЗ, представлен в Методических рекомендациях по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей МПЗ в бухгалтерской (финансовой) отчетности [32]. Помимо перечисленных нормативных документов, он включает в себя:

1. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации».

2. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01».

3. Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 № 119н «Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов».

4. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению».

5. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положений по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008.

6. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)».

7. Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

8. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».

Нужно отметить, что Методические рекомендации по сбору аудиторских доказательств достоверности показателей МПЗ в бухгалтерской отчетности не являются элементом системы нормативного регулирования аудита МПЗ, а носят рекомендательный характер.

Методические рекомендации представляют собой официальную точку зрения на порядок проведения аудиторских процедур и оформление рабочих документов при аудите МПЗ, а также дают возможность выбора необходимых форм и методов проверки из разработанного перечня процедур и форм рабочих и отчетных документов [67].

## **Конец ознакомительного фрагмента.**

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.