Московский Государственный университет экономики статистики и информатики

Курсовая работа:

*«Контроль и ревизия товарно-материальных ценностей*

*на складе»*

Выполнил студент группы ВНБ-501:

Маноим Н.С.

Проверил преподаватель:

Чернышева Е.Н.

Москва, 2008 г.

**Содержание:**

Введение …………………………………………………………………………………………………………...3

Глава № 1. Понятие «товарно-материальные ценности» и их учет………………...6

1.1. Понятие «товарно-материальные ценности»…………………………………………....6

1.2. Задачи учета товарно-материальных ценностей……………………………………….9

1.3. Документальное оформление поступления и расходования товарно-материальных ценностей…………………………………………………………………………………………..10

Глава № 2. Теоретические основы ревизии движения товарно-материальных ценностей…………………………………………………………………………………………………………….…….14

2.1. Ревизия как форма экономического контроля…………………………………….….14

2.2. Ревизия движения товарно-материальных ценностей………………….………..18

2.2.1. Ревизия поступления товарно-материальных ценностей………………….…19

2.2.2. Ревизия хранения материалов на складе (центральном складе)….…….23

2.2.3. Ревизия выбытия материалов на сторону………………………………….….………29

Глава № 3. Ревизия движения товарно-материальных ценностей на примере ООО «ГАММА-МОТОРС»…………………………………………………………………………….……………..32

3.1. Краткая характеристика ООО «ГАММА-МОТОРС»………………….…………….…32

3.2. Бухгалтерский учет в ООО «ГАММА-МОТОРС»………………………….……….……32

3.3.Ревизия движения товарно-материальных ценностей в ООО «ГАММА-МОТОРС»……………………………………………………………………………………………………….……….….33

Заключение…………………………………………………………………………………………….….…….43

Список используемой литературы…………………………………………………………….……45

Введение

Топливно-энергетические, сырьевые и материальные ресурсы - это важнейшая составная часть национального богатства страны. Поэтому в комплексе мер по созданию системы бухгалтерского учета в Российской Федерации большое значение имеет формирование полной и достоверной учетной информации о наличии, движении и использовании товарно-материальных ценностей на каждом предприятии, а также четкая организация внутрихозяйственного контроля за их сохранностью.

Одним из основных направлений проверок на предприятиях является ревизия товарно-материальных ценностей, которые составляют основу деятельности предприятия. Для осуществления точного и полного отражения в системе бухгалтерского учета операций с товарно-материальными ценностями необходимо руководствоваться действующими законодательными актами РФ, постановлениями Президента РФ и Правительства РФ, нормативными документами и т.д. В системе контроля за материальными ценностями предприятия часто встречаются нарушения и отклонения от действующих нормативных положений. Таким образом, ревизия операций с товарно-материальными ценностями и ревизия движения товарно-материальных ценностей, организация внутреннего контроля в области хранения ценностей являются жизненно важными направлениями системы контроля на предприятии в целом, так как от состояния ценностей зависит вся работа организации.

Наряду с актуальностью темы бухгалтерского учета и ревизии товарно-материальных ценностей следует отметить недостающую освещенность вопросов данной темы в литературе, связанно это с тем, что в последние годы по этим вопросам было мало научной информации. В периодических изданиях вопросы ревизии и контроля затрагивались лишь в связи со смежными вопросами. В основном в публикуемых изданиях рассматриваются нормативные документы без приведения практических примеров, кроме того, не проанализированы новые документы. Вместе с тем изменения, произошедшие в формах собственности, организационно-правовых формах хозяйствующих субъектов, в хозяйственных связях между отраслями и регионами, в системе государственного управления, потребовали существенной перестройки контрольно-ревизионной работы, разработки новых методов ревизионных проверок в акционерных обществах, обществах с ограниченной ответственностью и на государственных унитарных предприятиях. Большинство журнальных статей являются субъективным мнением автора, что не дает гарантии правильности тех или иных методов, применяемых при проведении ревизии. Актуальность темы и, вместе с тем, ее недостаточная изученность предопределили мой выбор этой темы.

В своей курсовой работе я постарался раскрыть тему ревизии движения товарно-материальных ценностей. Эта тема очень обширна и сложна, и поэтому лучше всего рассмотреть данную тему на примере конкретного предприятия. В качестве объекта исследования мною было выбрано Общество с Ограниченной Ответственностью «ГАММА-МОТОРС» - предприятие, занимающееся оптово-розничной торговлей мототехникой.

Целями курсовой работы являются:

• изучение и рассмотрение теоретических основ процесса ревизии движения товарно-материальных ценностей;

• изучение и рассмотрение основных приемов и методов проверок движения ТМЦ;

• изучение и рассмотрение процесса ревизии движения товарно-материальных ценностей на примере ООО «ГАММА-МОТОРС»;

• составление программы ревизии товарно-материальных ценностей;

• составление акта ревизии товарно-материальных ценностей.

Основными вопросами изучения ревизии движения ТМЦ в ООО «ГАММА-МОТОРС» являются:

- проверка реального наличия ТМЦ;

- рассмотрение вопроса: является ли организация собственником всех ТМЦ?;

- рассмотрение роли каждого работника предприятия в движении товарно-материальных ценностей;

- определение лиц, ответственных за движение и хранение ценностей на предприятии;

- определение доли ответственности работников склада за сохранность материалов.

Следовательно, задачами дипломной работы являются:

• Рассмотрение экономического содержания товарно–материальных ценностей;

• Изучение действующей практики учета материальных ценностей;

• Рассмотрение товарно-материальных ценностей, как объекта контроля;

• Рассмотрение процесса ревизии движения товарно-материальных ценностей на конкретном предприятии.

Эти цели и задачи необходимо решить в ходе написания курсовой работы.

**Глава № 1. Понятие «товарно-материальные ценности» и их учет.**

*1.1. Понятие «товарно-материальные ценности».*

Товарно-материальные ценности (ТМЦ) являются частью большой группы активов, которая именуется материально-производственными запасами (МПЗ).

Порядок организации бухгалтерского учета материально-производственных запасов определен на основе:

1. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина РФ от 27 июля 1998 г. № 34н;

2. Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01), утвержденного приказом Министерства финансов РФ от 9 июня 2001 года №44н;

3. Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденных приказом Министерства финансов РФ от 28 декабря 2001 года №119н;

4. Методических указаний по инвентаризации и финансовых обязательств, утвержденных приказом Министерства финансов РФ от 13 июня 1995 года №49.

К бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

• используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг);

• предназначенные для продажи, включая готовую продукцию и товары;

• используемые для управленческих нужд организации.

В процессе хозяйственной деятельности работники предприятия для достижения поставленных перед ними целей используют предметы труда, т.е. объекты, составляющие материальную основу продукции (работ, услуг), и средства труда – объекты, предназначенные для преобразования предметов труда и придания им необходимых потребительских свойств.

Предметы труда, относятся к той категории средств производства, которые во всяком процессе труда потребляются целиком и, следовательно, для каждого нового процесса труда их приходится заменять. Предметами труда служат сырье, материалы, тара, запасные части, инвентарь и т.д. (в обобщенном смысле - просто материалы).

Сырье — это продукты добывающих отраслей промышленности (нефть, руда, газ и т.д.) и сельского хозяйства (зерно, сахарная свекла, хлопок и т.д.).

Материалы — это продукция обрабатывающих отраслей промышленности (металл, кожа, мука и т.д.). В эту группу входят также полуфабрикаты, они могут быть собственного производства - материалы, прошедшие часть операций обработки (например, пряжа на текстильных комбинатах, чугун - на металлургических и т.д.), и покупные - аналогичные продукты, приобретаемые со стороны (отливки, поковки - в машиностроении). В учете полуфабрикаты, как правило, выделяют в самостоятельный вид расхода.

Топливо является вспомогательным материалом, но ввиду большого его народнохозяйственного значения, специфической роли в процессе производства, значительного удельного веса в затратах обосабливается в самостоятельный вид. Оно может быть по назначению технологическим, двигательным (горючее) и хозяйственным (для отопления).

Тара – предметы труда, используемые для упаковки, хранения и транспортировки материалов и продукции: мешки, ящики, бочки, бутылки и др.

Запасные части имеют особое назначение и используются для ремонта/замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.д.

В состав прочих материалов можно включить: отходы производства (стружки, обрезки и т.п.), неисправимый брак, материальные ценности, полученные от выбытия основных средств и порчи товаров, которые не подлежат использованию организацией для дальнейшей переработки или в качестве запчастей и топлива.

Строительные материалы - материалы, используемые в строительных и монтажных работах для изготовления строительных деталей, для возведения и отделки конструкций и частей зданий и сооружений, а также материальные ценности для нужд строительства.

Инвентарь и хозяйственные принадлежности используются организацией при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд организации.

Внутри каждого вида материалы могут подразделяться на укрупненные группы по физическим свойствам. Например, в машиностроении в составе основных материалов выделяются металлы, которые, в свою очередь, делятся на черные, цветные и т.д. Внутри укрупненных групп предусматривается перечень всех видов и марок материалов.

Систематизированный перечень всех материалов, используемых на предприятии, представляет собой номенклатуру конкретного предприятия, которая охватывает виды, однородные группы и подгруппы, включающие марки и сорта материалов. Каждому наименованию в номенклатуре соответствует отдельный номенклатурный номер, который затем используется для отражения движения и наличия материалов каждого наименования. В той же номенклатуре зафиксирована учетная цена за единицу, в связи с чем систематизированные перечни материалов получили название "номенклатур-ценников". Они предназначены для оперативного учета движения материалов на складе, аналитического учета по номенклатурным номерам и оценки в текущем учете по учетным ценам.

В синтетическом учете группировка материалов отражена на счете 10 "Материалы":

10-1. «Сырье и материалы»;

10-2. «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали»;

10-3. «Топливо»;

10-4. «Тара и тарные материалы»;

10-5. «Запасные части»;

10-6. «Прочие материалы»;

10-7. «Материалы, переданные в переработку на сторону»;

10-8. «Строительные материалы»;

10-9. «Инвентарь и хозяйственные принадлежности».

Единица бухгалтерского учета материально-производственных запасов 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 МПЗ может быть номенклатурный номер, партия, однородная группа и т.п.

*1.2. Задачи учета товарно-материальных ценностей.*

Основные задачи учета материально-производственных запасов:

• контроль за поступлением в организацию материалов по объему и ассортименту;

• контроль за соблюдением складских запасов установленным нормам, обеспечивающих беспрерывный выпуск продукции;

• контроль за сохранностью материально-производственных запасов в местах их хранения и движения;

• правильное и своевременное документальное отражение операций заготовления, поступления, отпуска материалов и расчетов с поставщиками;

• выявление фактических затрат, связанных с заготовлением МПЗ;

• своевременное выявление ненужных и излишних запасов с целью их возможной продажи или выявления иных возможностей их вовлечения в оборот.

Для выполнения поставленных задач учета материалов необходимо:

• наличие должным образом оборудованных складов и кладовых или специально приспособленных площадок;

• размещение запасов по секциям складов, а внутри их по отдельным группам и типо-сорто-размерам (в стеллажах, на полках и т.д.) таким образом, чтобы была обеспечена возможность их быстрой приемки, отпуска и проверки наличия;

• оснащение мест хранения запасов весовым хозяйством, измерительными приборами и мерной тарой;

• применение централизованной доставки материалов со складов организации в цеха (подразделения) по согласованным графикам, а на стройках от поставщиков, базисных складов и комплектовочных участков непосредственно на объекты строительства по комплектовочным ведомостям;

• установление порядка формирования учетных цен на запасы и порядка их пересмотра;

• определение круга лиц, ответственных за приемку и отпуск запасов (заведующих складами, кладовщиков, экспедиторов и т.д.), за правильное и своевременное оформление этих операций, а также сохранность вверенных им запасов; заключение с этими лицами в установленном порядке письменных договоров о материальной ответственности; увольнение и перемещение материально-ответственных лиц по согласованию с главным бухгалтером организации;

• определение перечня должностных лиц, которым предоставлено право подписывать разрешения (пропуска) на вывоз запасов со складов и иных мест хранения организации.

*1.3. Документальное оформление поступления и расходования товарно-материальных ценностей.*

МПЗ поступают в организацию от поставщиков, подотчетных лиц, закупающих материалы за наличный расчет, от своего производства (возврат и отходы), от списания пришедших в негодность основных средств.

Поставщик одновременно с отгрузкой материалов высылает покупателю расчетные и сопроводительные документы: платежное поручение или платежное требование-поручение, товарно-транспортную накладную, квитанцию к железнодорожной накладной, счет-фактуру и др.

Основными документами по учету ТМЦ являются:

• Доверенность (ф. № М-2 (Приложение № 1)) или ф. № М-2а - применятся для оформления права должностного лица выступать в качестве доверенного лица организации по получению материальных ценностей от поставщика. Доверенность составляется в одном экземпляре бухгалтерией организации и выдается под расписку получателю. Срок действия доверенностей, как правило, не должен превышать 15 дней; в исключительных случаях она может выдаваться на календарный месяц.

• Приходные ордера ((ф. № КО-1) Приложение № 2) используются для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки. Приходный ордер составляется в одном экземпляре материально ответственным лицом в день поступления ценностей на склад. Приходный ордер выписывается на фактически принятое количество ценностей. Бланки приходных ордеров вручаются материально ответственным лицам в заранее пронумерованном виде.

• При централизованной доставке материальных ценностей автотранспортом со склада поставщика груз оформляется товарно-транспортной накладной ((ф. № ТОРГ-12) Приложения № 3 и № 4). Накладная выписывается в четырех экземплярах, которые предоставляются: ▪ покупателю, как основание для оприходования материалов; ▪ в банк для расчета с автобазой; ▪ поставщику для списания материалов; ▪ транспортной организации для учета работы автомашин и расчетов по заработной плате.

• Акт о приемке материалов (ф. № М-7) применяется для оформления приемки материальных ценностей в тех случаях, когда имеются количественные и качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщика, а также при приемке запасов, поступивших без документов (при неотфактурованных поставках). Акт является юридическим основанием для предъявления претензии поставщику; он составляется в двух экземплярах членами приемочной комиссии с обязательным участием материально ответственного лица и представителя поставщика или представителя незаинтересованной организации. Утверждается акт руководителем организации или другим уполномоченным лицом. Один экземпляр акта с приложенными первичными документами передается в бухгалтерию для учета движения материальных ценностей, другой - в отдел снабжения или бухгалтерию для направления претензионного письма поставщику.

• Каждая операция отпуска, так же, как и приемка, оформляется первичным документом, а количество отпускаемых материалов измеряется, взвешивается, подсчитывается. Отпуск со склада осуществляется только лицами, специально на то уполномоченными, списки и образцы подписей которых заранее сообщаются на склады. Отпуск материалов, потребляемых в течение месяца, регулярно оформляется лимитно-заборными картами (ф. № М-8). Само название документа свидетельствует о том, что отпуск по нему допускается в пределах лимита, который устанавливается, исходя из производственной программы изготовления данного вида изделия (детали, полуфабриката) и действующей технической нормы расхода материала на единицу изделия. Лимитно-заборные карты составляются в плановом отделе или в специальной группе отдела материально-технического снабжения в двух экземплярах сроком на один месяц, а при небольших объемах - на квартал. Один экземпляр лимитно-заборной карты передается до начала отчетного периода цеху-потребителю, другой - складу.

• Требование-накладная (ф. № М-11) применяется для учета движения материальных ценностей внутри организации, их отпуска филиалам, расположенным за его пределами, и при продаже запасов.

• Отпуск материалов на сторону оформляется накладной (ф. № М-15), она используется для учета отпуска материальных ценностей сторонним организациям на основании договоров и других документов. Накладная выписывается в двух экземплярах по предъявлении доверенности на получение ценностей, заполненной в установленном порядке. Первый экземпляр передается на склад в качестве основания для отпуска материалов, второй — получателю.

• Для учета движения материалов на складе по каждому сорту, виду, размеру используется карточка учета материалов (ф. № 17). Карточки являются документом строгой отчетности и выдаются кладовщику под расписку. Материально ответственное лицо (кладовщик, заведующий складом) ежедневно производит записи в карточках на основе первичных приходно-расходных документов в день совершения операции в натуральном выражении и выводит остатки. Остатки на 1-ое число каждого месяца переносятся из карточек в сальдовую книгу или ведомость, таксируются по учетной цене и подсчитываются по укрупненным группам материалов, складам и балансовым счетам.

• Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений (ф. № М-35) применяется для учета материальных ценностей, полученных в процессе ликвидации основных средств, пригодных для использования при производстве работ в самой организации. На стоимость таких ценностей уменьшается убыток от ликвидации соответствующих объектов.

**Глава № 2. Теоретические основы ревизии движения товарно-материальных ценностей.**

*2.1. Ревизия как форма экономического контроля.*

Ревизия представляет собой систему обязательных контрольных действий по документальной и фактической проверке законности и обоснованности совершенных в ревизуемом периоде хозяйственных и финансовых операций ревизуемым объектом, правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности, а также законности действий руководителя и главного бухгалтера (бухгалтера) и иных лиц, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации и нормативными актами возложена ответственность.

Отличительные черты ревизии.

Очень часто, на практике, нередки случаи, когда документальную ревизию смешивают с судебно-бухгалтерской экспертизой или аудиторской проверкой, а акты ревизии или аудиторские заключения принимают за заключение эксперта. Происходит это потому, что не уясняются цель и предмет экспертизы.

Вопрос о разграничении понятий судебно-бухгалтерской экспертизы, аудита и ревизии приобретает большое практическое значение, т.к. встречающиеся попытки подменить ревизию судебно-бухгалтерской экспертизой или аудитом не смотря на то, что судебно-бухгалтерская экспертиза, аудит и ревизия являются формами контроля, способствуют выявлению фактов незаконной деятельности организаций, предупреждают случаи повторного нарушения законодательства, они имеют существенные различия и среди отличительных признаков ревизии можно выделить следующие:

• Целевой признак: ревизия может проводиться собственником, вышестоящей организацией, контрольно-ревизионными органами с целью контроля над финансово-хозяйственной деятельностью и оценки состояния организации, обеспечения сохранности активов. В исключительных случаях ревизия может проводиться по инициативе правоохранительных органов. Цель ревизии заключается в выявлении фактов нарушения законодательства, установлении ответственных лиц и привлечении виновных лиц к ответственности.

• Информационный признак: во время проведения ревизии комплексно исследуется финансово-хозяйственная деятельность организации с целью устранения имеющихся недостатков и улучшения состояния учета. Ревизия, как правило, сопровождается инвентаризацией имущества и обязательств организации. Ревизор вправе потребовать все документы для проверки, а руководство организации обязано предоставить эти документы.

• Организационный признак: ревизия проводится на основании приказа руководителя ревизионного органа. Ревизия носит плановый и внеплановый характер. Плановые ревизии приводятся в текущих планах ревизионных органов, которые составляются на предшествующий календарный год. В плане приводятся следующие показатели: наименование и место нахождения ревизуемой организации; период проведения предыдущей ревизии; ревизуемый период; вид ревизии; срок проведения ревизии; продолжительность ревизии в днях; исполнители.

Основными задачами ревизии являются: проверка сохранности имущества и эффективности его использования в хозяйственной деятельности организации; выявление злоупотреблений, условий их возникновения и разработка мероприятий по предупреждению злоупотреблений; проверка исполнительской дисциплины и оценка эффективности деятельности управленческого персонала организации; исследование системы внутреннего контроля, выявление ее узких мест и повышение эффективности ее функционирования.

Среди основных правил проведения ревизии можно выделить:

1. Внезапность. Ревизор должен применять неожиданные для контролируемых лиц средства и способы проверки их действий. Важнейшим условием достижения внезапности ревизии является неразглашение этапов ее подготовки и начала.

2. Активность. Ревизор должен проявлять инициативу в поиске приемов и средств проверки, высокую оперативность в работе, соблюдать сроки проверки. Медлительность в ревизии в ряде случаев позволяет скрыть нарушения (оформить недостающие документы, завезти и вывезти ценности, оприходовать неучтенное и т.п.).

3. Непрерывность. Ревизоры не могут уйти из проверяемой организации на несколько дней. Начатые ревизионные действия должны вестись активно и непрерывно до полного объяснения обнаруженных фактов, возмещения выявленного ущерба, привлечения виновных к ответственности, т.е. до выполнения намеченных в программе ревизии заданий.

4. Обоснованность. Вскрытые факты и выводы ревизии должны быть документально обоснованы, что предполагает дополнительную проверку любого факта, приводимого заинтересованными лицами в свое оправдание. Нельзя говорить об обоснованности ревизии, если игнорируются просьбы заинтересованных лиц о выполнении каких-либо ревизионных действий, в результате которых могут быть установлены важные обстоятельства, в частности, данные, оправдывающие заинтересованных лиц. Необъективность и связанная с ней односторонность ревизии приводят к тому, что отдельные нарушения так и остаются до конца не выясненными.

5. Гласность. О проведении ревизии следует широко оповещать. Ревизоры с момента начала ревизии устанавливают контакт с работниками всех структурных подразделений организации, объявляют о месте и времени приема лиц, желающих переговорить по вопросам, относящимся к ревизии. Первоначально результаты ревизии обсуждаются с руководством обревизованной организации, затем о них информируют непосредственного заказчика данной работы (собственника, руководство вышестоящей организации). Правило гласности ревизии способствует устранению любой ошибки, допущенной ревизующими, и ориентирует их на объективную оценку материалов.

Процесс организации ревизионной работы можно подразделить на следующие взаимосвязанные этапы:

• планирование ревизии;

• подготовка к ревизии;

• составление задания (программы) проведения ревизии;

• предварительное изучение объекта ревизии;

• документальная и фактическая проверка;

• систематизация материалов ревизии и составление акта, выводов и предложений;

• согласование и обсуждение материалов ревизии на предприятии;

• обсуждение и утверждение акта ревизии и предложений по нему;

• организация контроля за выполнением этих предложений.

Ревизия, как правило, охватывает период с момента окончания прошлой ревизии до 1-го числа текущего месяца или до начала инвентаризации по денежным и материальным средствам. Учет ревизий ведется в журнале регистрации актов ревизий.

Как правило, в процессе изучения даже простейших хозяйственных операций или первичных документов ревизору приходится использовать разные методы. В конкретной ревизионной ситуации для решения поставленной задачи он должен выбрать самые эффективные из них. Документальный контроль основан на нескольких методах. Наиболее распространенные из этих методов следующие:

• Экономический анализ работы организации - метод позволяет выявить положительные и отрицательные стороны деятельности организации в целом и ее структурных подразделений. Во многих случаях анализом финансово-хозяйственной деятельности начинают заниматься в процессе подготовки к ревизии. Результаты такого анализа позволяют ревизорам целенаправленно составлять план ревизии и проводить проверки, предварительно определив необходимые методы контроля. В процессе ревизии данные экономического анализа подкрепляются результатами проверок первичных документов, регистров бухгалтерского учета и другой экономической информацией.

• Технико-экономические расчеты – такие расчеты составляются в период ревизии. Они позволяют определить обоснованность норм расходования сырья и материалов, целесообразность трудовых затрат. В результате составления технико-экономических расчетов при ревизиях вскрываются факты применения устаревших норм материальных и трудовых затрат и как следствие — наличие неучтенных сырья, материалов и готовой продукции. Путем расчетов ревизор устанавливает искажения данных, отражающих себестоимость продукции, в связи с неправильным распределением косвенных расходов между объектами учета.

• Нормативная проверка – метод применяется для выявления отклонений фактических затрат от плановых или нормативных.

• Логическая проверка - проверка позволяет определить объективную возможность и целенаправленность в расходовании денежных средств и материальных ресурсов, реальность взаимосвязей между отдельными хозяйственными операциями.

• Арифметическая проверка - метод применяется для определения в документах правильности подсчетов и выявления признаков хищений и злоупотреблений, завуалированных путем арифметических действий. Неправильные арифметические подсчеты могут быть умышленными и неумышленными. При арифметической проверке регистров бухгалтерского учета иногда обнаруживаются подлоги в журналах-ордерах и ведомостях.

• Встречная проверка - эта проверка представляет собой сличение разных документов или сравнение нескольких экземпляров одного и того же документа, находящихся в разных подразделениях ревизуемой организации или в других организациях.

• Взаимный контроль – этот вид контроля необходим для сопоставления различных документов, отражающих взаимосвязанные хозяйственные операции.

• Анализ ежедневного или пооперационного изменения остатков ТМЦ и денежных средств - метод характерен тем, что в результате хронологического анализа хозяйственных операций представляется возможность выявить отклонения от нормального оборота материальных ценностей или денежных средств и как следствие — установить искажения данных об остатках, образующихся после совершения каждой операции.

• Восстановление количественно-суммового учета - метод применяется при ревизии баз, предприятий общественного питания, складов некоторых организаций, где количественный учет не ведется, хотя каждая операция поступления и расходования материальных ценностей оформляется первичными документами.

• Проверка правильности корреспонденции счетов – проверка нужна, чтобы установить факты ошибочного или умышленного искажения данных взаимосвязи синтетических счетов бухгалтерского учета, чем создаются условия для хищения денежных средств и материальных ценностей, хотя все первичные документы могут быть составлены безукоризненно.

• Проверка регистров бухгалтерского учета - метод заключается в сопоставлении данных регистров бухгалтерского учета с данными первичных документов, что позволяет установить наличие подложных записей, сделанных в целях сокрытия хищений и злоупотреблений. Применение указанного метода дает возможность уточнить достоверность и своевременность отражения хозяйственной операции в бухгалтерском учете.

Из числа методов фактического контроля можно выделить следующие:

■ Проверка ревизуемых операций в натуре. Цель такой проверки — удостовериться в совершении операций по приобретению материальных ценностей, правдивости составленных актов на ввод объектов в эксплуатацию после окончания их строительства или капитального ремонта, наличии товарно-материальных ценностей, принятых на ответственное хранение.

■ Проверка фактов по конечной (заключительной) операции. Подобную проверку рекомендуется применять в тех случаях, когда для экономии времени можно не проверять документы и бухгалтерские записи (например, когда нет необходимости проверять выполнение операций по всему технологическому циклу, а достаточно проверить фактическое наличие деталей, за которые начислена заработная плата по конечной операции).

■ Лабораторные анализы - метод применяется по требованию ревизора в случаях, когда иными методами невозможно определить качественные признаки сырья, материалов, готовых изделий, выполненных строительно-монтажных и ремонтных работ.

■ Экспертная оценка - метод заключается в исследовании хозяйственных операций специалистами различных отраслей знаний по поручению ревизора.

■ Контрольный запуск сырья и материалов в производство - метод используют в целях определения достоверности действующих норм расхода сырья и материалов на производство продукции или объемов строительно-монтажных работ.

■ Контрольная приемка продукции по количеству и качеству. Подобная приемка необходима для определения достоверности данных отдела технического контроля о количестве и качестве выпускаемой продукции, проверки сигналов о хищениях сырья, материалов, деталей, полуфабрикатов, готовой продукции, правильности начисления заработной платы рабочим, соблюдения условий хранения материальных ценностей на производственных участках и складах и т.д.

■ Обследование на месте проверяемых операций.

■ Проверка соблюдения трудовой дисциплины и использования рабочего времени персоналом.

*2.2. Ревизия движения товарно-материальных ценностей.*

Основными целями контроля операций с материальными ценностями является проверка:

• достоверности показателей баланса по статье "Запасы", включая такие ее составляющие, как сырье и материалы, затраты в незавершенном производстве, готовая продукция и товары для перепродажи, товары отгруженные и расходы будущих периодов; увязки этих показателей с аналогичными данными, отраженными в Главной книге, журналах-ордерах и других учетных регистрах, определенных учетной политикой предприятия;

• полноты и своевременности оприходования материальных ценностей по местам хранения;

• правильности отпуска их на производственные и другие цели;

• обеспечения сохранности материальных ценностей по местам хранения;

• материалов результатов годовой инвентаризации товарно-материальных ценностей;

• правильности учета и оценки товаров, приобретенных для перепродажи;

• правильности формирования стоимости материальных ценностей;

• документального оформления движения материальных ценностей;

• других вопросов, вытекающих непосредственно из особенностей деятельности проверяемой организации.

*2.2.1. Ревизия поступления товарно-материальных ценностей.*

Ревизия может проводиться по нескольким направлениям. Остановимся на двух важнейших из них.

1). Выборочная документальная проверка отнесения ТМЦ (поступивших за последний отчетный год) к материалам.

Ревизор выборочным методом проверяет обоснованность отнесения объектов к материалам. В табличной форме представляются результаты проверки, которые позволяют оценить правильность (обоснованность):

■ применения критерия для отнесения объектов к материалам;

■ установление производственного и непроизводственного характера приобретенных материалов;

■ документального оформления учета материалов (наличие накладных на получение материалов; документов, подтверждающих право собственности; инвентарных карточек учета материалов).

2). Документальная проверка учета поступающих ТМЦ.

При ревизии поступления материалов следует иметь в виду, что первичные документы по поступлению материалов играют важную роль в организации учета материалов, так как являются его основой. Непосредственно по первичным документам осуществляется контроль за поступлением ТМЦ. Материалы поступают от поставщиков, подотчетных лиц, закупивших эти материалы за наличный расчет, от списания пришедших в негодность основных средств, из собственного производства.

Ревизор проверяет порядок учета поступающих материалов, в частности, наличие утвержденного плана материального обеспечения, наличие в отделе снабжения ведомостей оперативного учета выполнения договоров поставки или журнала учета поступающих грузов (материалов) (ф. № МХ-4), в которых указываются: регистрационный номер и дата договора; дата записи; наименование поставщика, дата и номер транспортного документа; дата и номер счета; род груза; дата приходного ордера или акта о приемке, запроса о розыске груза. Ревизор должен также выявить факты недопоставки и излишней поставки товаров путем сверки фактически поступивших материалов в части ассортимента, количества, цены с данными договоров поставки.

При проведении документальной проверки учета поступающих ТМЦ ревизору следует обратить внимание на следующие моменты:

1. Нужно установить соответствие порядка выдачи, составления и использования доверенностей на получение ТМЦ требованиям нормативных документов. По данным журнала учета доверенностей на получение ТМЦ выявляются случаи выдачи доверенностей лицам, не работающим в ревизуемой организации, контролируется порядок оформления доверенностей (заполненных полностью или частично, без образцов подписей лиц, на имя которых они выписаны), правила их выдачи (новая доверенность выписывается одному и тому же лицу после представления отчета об использовании ранее полученной доверенности), определяется, нет ли нарушения инструкции о порядке выдачи доверенностей на получение ТМЦ.

2. При ревизии поступлений материалов на склады организации автотранспортом проводится сверка журнала учета поступающих материалов с данными автотранспортных накладных, приходных ордеров и карточек учета материалов. Журнал учета поступающих материалов должен находиться в отделе снабжения, автотранспортные накладные и приходные ордера — в материальном отделе бухгалтерии, карточки учета материалов — у кладовщика. На всех первичных документах проверяются подписи, дата, сумма, цена. Обороты материалов по журналу учета поступающих материалов и первичным документам сверяются с оборотами ведомости № 10 «Учет материалов на складе». Если в организации действует пропускная система, то для сверки могут быть взяты данные пропусков, которые, как правило, хранятся в материальном отделе бухгалтерии.

3. Если материалы вывозятся со склада продавца своим автотранспортом, то ревизор обязан провести дополнительно сверку с корешками доверенностей, выданных работникам организации для получения ТМЦ на складе продавца, или с журналом регистрации доверенностей.

4. При наличии актов приемки материалов формы № М-7 вместо приходных ордеров ревизор проводит их экспертизу. Он проверяет полномочия членов приемочной комиссии, поставивших свои подписи в акте. Для этого изучается приказ по основной деятельности о создании приемочной комиссии, в котором зафиксированы фамилии и должности ответственных лиц. Далее проверяется работа юридической службы организации по работе с претензиями поставщику, зафиксированными в акте.

5. При доставке ТМЦ железнодорожным транспортом также осуществляется сверка данных журнала учета поступающих материалов (журнала регистрации доверенностей) с данными железнодорожных накладных, приходных ордеров; карточек учета материалов, корешков доверенностей, выданных материально ответственным лицам на получение груза на товарной станции.

6. Если ревизор при проверке информации о поставках материальных ценностей железной дорогой обнаруживает коммерческие акты, по которым принимаются ТМЦ, то необходимо провести экспертизу юридической силы таких актов. Для этого проверяются подписи, даты, соответствие названий материальных ценностей данным железнодорожной накладной и договора поставки. Далее исследуется порядок работы с коммерческими актами претензионной службы организации.

7. При ревизии поступлений материалов на склады организации от подотчетных лиц проверяется сверка журнала учета поступающих материалов с товарными чеками, приходными ордерами и карточками учета материалов. Товарный чек—документ, подтверждающий факт приобретения и стоимость товара, приобретенного подотчетным лицом за наличный расчет. Товарные чеки прилагаются к авансовому отчету подотчетного лица и хранятся в материальном отделе бухгалтерии организации.

8. При ревизии поступления на склад материалов собственного изготовления, отходов производства, материалов, оставшихся от ликвидации основных средств, и пр. проводится сверка данных журнала учета поступающих материалов с данными накладных на внутреннее перемещение и карточек учета материалов. Все подобные поступления на склады оформляются накладными на внутреннее перемещение материалов, которые выписываются подразделением-сдатчиком в двух экземплярах, один является основанием для списания материалов с подразделения-сдатчика, другой направляется на склад и используется в качестве приходного документа. При выявлении в ходе ревизии акта формы № М-35 («Акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений») ревизор проверяет правомочие подписей, количество, сумму, наименование ТМЦ. Все данные акта сверяются с данными акта формы № ОС-4 ("Акт на списание основных средств"), формы № ОС-6 ("Инвентарная карточка учета основных средств"). Акт по форме № М-35 составляется в том случае, если разборку здания или сооружения проводит подрядчик. Ревизор может сделать запрос подрядчику о подтверждении данных акта по форме № М-35. Далее данные акта сверяются с оборотами в журналах-ордерах № 11 и № 13.

9. При обнаружении оформления оприходования на склад материальных ценностей требованием-накладной формы № М-11 необходимо изучить причины и определить ответственность должностных лиц, допустивших отпуск со склада излишних материалов, сдаваемых теперь на склад. Перемещение материальных ценностей с одного склада на другой также оформляется требованием-накладной формы № М-11. Таким случаям ревизор должен дать экономическую оценку, установить экономическую целесообразность действий должностных лиц, допустивших перемещение грузов с одного склада на другой.

10. Ревизор проверяет полноту оприходования на складах организации ТМЦ путем исследования актов, составленных на расхождения в количестве и качестве, выявленные при приемке ТМЦ, поступивших без счета поставщика, карточки учета претензий. Каждый случай недопоставки товаров против количества, указанного в сопроводительных документах, исследуется с даты возникновения недостачи до времени ее погашения.

*2.2.2. Ревизия хранения материалов на складе (центральном складе).*

Для хранения материальных ценностей в организациях существует склад (центральный склад).

Работы по ревизии на данном направлении зависят от того, какого вида проверка проводится.

1). Выборочная документальная проверка оформления учета материалов на складе.

Ревизор выборочно проверяет порядок оформления учета материалов на складе. Источниками информации являются журнал учета поступающих грузов, специальная книга кладовщика, в которой отражаются материалы, находящиеся на ответственном хранении, карточки складского учета. Приступая к проверке сохранности материалов, ревизор должен оценить порядок ведения журнала учета поступающих грузов. Если ведется специальная книга кладовщика на материалы, находящиеся на временном ответственном хранении, следует изучить порядок работы с этой книгой.

Особое внимание ревизор должен уделить проверке наличия заключенных договоров о полной материальной ответственности между предприятием и работниками склада. В договорах должны быть определены права и обязанности работников, распорядок их работы, порядок приемки и выдачи ценностей, их документального оформления и т.д.

Отдельно анализируется порядок работы с карточками складского учета. Необходимо выяснить, имеются ли у кладовщика образцы подписей лиц, которые уполномочены распоряжаться материальными ценностями на складе, выводит ли кладовщик остаток в карточке после каждой записи о поступлении или расходовании материалов. Ревизор должен установить, есть ли в карточках еженедельные подписи работника материального отдела бухгалтерии о проверке карточки.

2). Проверка соблюдения порядка и сроков проведения инвентаризаций материалов инвентаризационной комиссией организации.

Ревизор определяет наличие (отсутствие) ситуаций, при которых проведение инвентаризаций обязательно. При выявлении таких ситуаций ревизор обязан проверить результаты инвентаризаций по каждому случаю за изучаемый период. При этом ревизор должен обращать внимание на то, проводятся инвентаризации постоянно действующей комиссией или комиссия назначается отдельно на каждый случай.

Проверяется правильность организации, проведения инвентаризации, полнота, достоверность и точность данных в описи фактических остатков материалов, правильность указания в описи отличительных признаков материалов, а также правильность оформления результатов инвентаризации, наложенных взысканий и изменений (корректировок), внесенных в учетные формы и регистры.

Инвентаризация ТМЦ. До начала проверки фактического наличия имущества ревизору надлежит получить последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы или отчеты о движении материальных ценностей. Он визирует все приходные и расходные документы, приложенные к реестрам (отчетам), с указанием «До инвентаризации на (дата)», что должно служить бухгалтерии организации основанием для определения остатков на складе к началу инвентаризации по учетным данным.

Материально ответственные лица дают расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на имущество сданы в бухгалтерию или переданы инвентаризационной комиссии и все ценности, поступившие под их ответственность, оприходованы, а выбывшие списаны в расход. Аналогичные расписки дают и лица, имеющие доверенности на получение имущества.

Проверенные на складе партии сырья или материалов члены комиссии записывают в той последовательности, в какой идет инвентаризация. Записи делаются в черновиках. Ведутся как минимум два черновика. Один черновик заполняет материально ответственное лицо, другой — кто-нибудь из членов инвентаризационной комиссии. По мере необходимости записи в двух черновиках сверяются. И только по окончании инвентаризации оформляется инвентаризационная опись ((ф. № ИНВ-3) Приложение № 7). В инвентаризационной описи ценности расположены по наименованиям и артикулам, значащимся в учете, что часто не соответствует порядку их расположения на складе. Достоинство описанного метода ведения записи (сначала в черновиках, потом в инвентаризационных описях) состоит в том, что записи о материальных ценностях вносятся в черновики в такой последовательности, в которой они расположены на складе, и если кто-нибудь из участников инвентаризации не внес в свой экземпляр черновика какую-то партию сырья, то при повторной проверке ее можно быстро обнаружить по месту нахождения. В некоторых случаях запись проверенных в натуре материальных ценностей целесообразно вести трем лицам: материально ответственному лицу, председателю ревизионной комиссии и контролеру-ревизору.

Инвентаризационные описи заполняются не менее чем в двух экземплярах четко и ясно, без помарок и подчисток. Наименования инвентаризуемых ценностей и объектов, их количество указывают в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете. На каждой странице описи указывают прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных измерителях, записанных на данной странице. В описях необходимо указывать полное наименование товаров, тары, их номенклатурные и прейскурантные номера, артикулы, сорта и другие отличительные признаки, предусмотренные прейскурантами, количество мест, единицы измерения, массу-брутто, массу-нетто или количество, цену за единицу и сумму, а также другие необходимые данные. Запрещается записывать в опись массу товаров по трафарету, обозначенному на таре, без ее вскрытия и осмотра содержимого. Исключение допускается в тех случаях, когда распаковка может повлечь за собой снижение качества товара или когда товар хранится в неповрежденной таре поставщика. Однако в обоих случаях необходима выборочная проверка.

В описях не допускается оставлять незаполненные строки — они прочеркиваются. На последней странице описи должна быть сделана отметка о проверке цен и подсчета итогов за подписями лиц, производивших эту проверку.

Нельзя записывать в опись остатки ТМЦ по данным бухгалтерского учета, а также со слов кладовщика и других лиц. Каждую страницу и опись в целом при условии обязательного подсчета натуральных единиц подписывают все участники ревизии, в том числе материально ответственные лица. В конце описи материально ответственные лица дают расписку в том, что им предъявлены для проверки все ценности, ревизия проведена правильно и претензий к ревизионной комиссии (ревизору) нет.

На основе данных учета и инвентаризационных описей бухгалтерия под наблюдением председателя инвентаризационной комиссии составляет сличительные ведомости инвентаризации товарно-материальных ценностей ((ф. № ИНВ-19) Приложение № 8). Если ТМЦ учитываются в натуральном и стоимостном выражении, то суммы их излишков и недостач в сличительных ведомостях указываются в соответствии с оценкой в бухгалтерском учете. Если в учете не указана цена, но есть сведения о количестве и общей стоимости ТМЦ, ее определяют делением общей стоимости ТМЦ на их количество и сверяются с прейскурантной ценой. Там, где ведут учет только по стоимости, например в магазинах, итоги инвентаризации оформляют актом инвентаризации.

Бывают случаи, когда по книжным данным остатки материальных ценностей значатся либо в количественном, либо в денежном выражении или полученная цена не соответствует прейскуранту или цене, указанной в документах поставщика. Эти данные переносят в сличительные ведомости и выводят расхождения: излишки или недостачи. Такое положение часто приводит к сокрытию недостач, растрат и хищений. Для устранения этого недостатка перед составлением сличительной ведомости необходимо проверить, соответствует ли учетная цена материалов их цене по прейскуранту или документам поставщика. Если имеются отклонения, нужно выявить причину и установить соответствие этих цен. Обычно остатки ТМЦ по книжным данным либо в количественном, либо в денежном выражении получаются в результате неправильной таксировки приходных и расходных документов.

Сличительная ведомость и акт инвентаризации должны быть подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии. За книжные остатки по бухгалтерии расписывается бухгалтер.

В результате инвентаризации может быть выявлена пересортица. В этом случае взаимный зачет излишков и недостач от пересортицы может быть допущен только в виде исключения за один и тот же проверяемый период, у одного и того же материально ответственного лица и в отношении ТМЦ одного и того же наименования. Материально ответственные лица по результатам инвентаризации, в том числе по пересортице, дают подробные объяснения.

Если при зачете недостач излишками по пересортице стоимость недостающих ценностей выше стоимости ценностей, оказавшихся в излишке, эта разница в стоимости относится на виновных лиц. На разницу в стоимости от пересортицы в сторону недостачи, образовавшейся не по вине материально ответственных лиц, в протоколах инвентаризационной комиссии должны быть даны исчерпывающие объяснения относительно причин, по которым такая разница не отнесена на виновных лиц.

По всем другим выявленным расхождениям материально ответственные лица представляют письменные объяснения. Излагаемые в этих объяснениях факты должны быть тщательно проверены; их нужно принимать во внимание при определении окончательных итогов, если эти итоги подтверждаются проверками, либо отклонять.

Материальные ценности, переданные для переработки сторонним организациям, инвентаризуют путем взаимной сверки остатков этих материальных ценностей, значащихся в бухгалтерском учете проверяемой организации и организаций-подрядчиков. Для этого ревизор служебной запиской сообщает организации-подрядчику об имеющихся у него показателях с просьбой подтвердить их. Иногда целесообразно затребовать от организации-подрядчика сведения о количестве ТМЦ, находящихся в переработке, для сопоставления с данными учета ревизуемой организации.

Инвентаризационные ведомости составляются отдельно на материалы в пути, материальные ценности, принятые на хранение или в переработку, и на материалы, переданные для переработки сторонним организациям.

Иногда при инвентаризации обнаруживаются ТМЦ, не пригодные к использованию. Они фиксируются в отдельных инвентаризационных описях. Инвентаризационная комиссия устанавливает причины порчи ТМЦ и виновных в этом лиц. Если принято решение списать ТМЦ, их приходуют по цене возможного использования, а разность между учетной стоимостью и стоимостью по цене возможной реализации относят на виновных в порче должностных лиц либо на финансовые результаты.

При зачете недостач и излишков в результате пересортицы могут возникнуть суммовые разницы. Недостачи относятся на счет материально ответственных лиц, излишки приходуются с выявлением причин и виновников возникновения. На практике встречаются суммовые разницы, которые образуются в результате неправильного применения цен по вине бухгалтерии или вследствие округления.

Особенно внимательно следует проверить законность и размер применяемых норм естественной убыли на отдельные материалы, правильность исчисления суммы естественной убыли и ее списания (не списывались ли материалы под видом естественной убыли до установления недостачи данного вида ТМЦ).

Все документы инвентаризации: приказ о проведении инвентаризации, расписки, черновые описи, инвентаризационные описи, письменные объяснения и заявления материально ответственных лиц, а также сличительные ведомости — должны быть скреплены вместе и представлены в инвентаризационную комиссию для рассмотрения и принятия решения по результатам инвентаризации, которые должны быть отражены в бухгалтерском учете того месяца, когда проводилась инвентаризация, в срок до 10 дней после окончания инвентаризации.

Оформление результатов инвентаризации ТМЦ. Инвентаризационная опись по завершении инвентаризации должна содержать все необходимые реквизиты, не иметь несанкционированных (не оформленных соответствующим образом) исправлений. Санкционированные исправления вносит инвентаризационная комиссия во все экземпляры описи.

При выявлении ревизором материалов, не поставленных на учет, а также материалов, по которым в регистрах бухгалтерского учета отсутствуют или указаны неправильные данные, в опись должны быть включены правильные сведения и технические показатели по этим материалам.

Работа ревизора оформляется протоколом. В протоколе отражаются: результаты инвентаризации, проверки состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности материалов. В протоколе на основании составленных сличительных ведомостей (форма № ИНВ-19) ревизор дает свои выводы по результатам инвентаризации и предложения по устранению выявленных недостач, списанию недостач в пределах норм естественной убыли, оприходованию излишков и т.д.

Очень важно правильное оформление (составление) сличительных ведомостей. Такая работа ведется в двух направлениях: выверяются учетные данные и подсчеты, проведенные в инвентаризационных описях. Учетные данные выводятся на день инвентаризации на основе данных на 1-е число месяца и представленных приходно-расходных документов. Учетные данные обязательно подтверждает бухгалтер организации (удобнее всего это делать прямо на самой сличительной ведомости). Данные, отраженные в описи, подтверждают лица, проверявшие фактические данные.

Инвентаризационные описи составляются по подразделениям организации. Отдельно дается таблица соответствия: подразделение, материально ответственное лицо, общая стоимость вверенных материалов, в которой указывается наличие (отсутствие) договора о материальной ответственности.

Выявленные инвентаризацией неучтенные материалы должны быть оценены с учетом рыночных цен.

Обнаруженные недостачи материалов подлежат списанию в установленном порядке. Каждый случай списания недостающих материалов ревизор тщательно проверяет. При этом нередко вскрываются нарушения действующего порядка отнесения на виновных лиц стоимости недостающих материалов, порядка погашения этой задолженности и отражения в учете всех операций по списанию.

*2.2.5. Ревизия выбытия материалов на сторону.*

Если закуплен излишек материалов, их можно продать другой организации. В этом случае со склада (центрального склада) материалы отпускают на сторону, что оформляется накладной на отпуск материалов на сторону (форма № М-15).

При такой ревизии проводится сплошная документальная проверка оформления продажи и дарения материалов.

Сплошная документальная проверка оформления продажи ТМЦ. Поскольку при передаче организацией материалов в собственность другому юридическому или физическому лицу по договору купли-продажи либо в обмен на другой товар по договору мены отпуск оформляется накладной по форме № М-15, ревизор проверяет правильность оформления этих документов (договоров и накладных). Договоры должны соответствовать по форме и содержанию требованиям действующего законодательства.

Особое внимание следует уделять ценам реализации материалов — в организации на них должны быть утверждены отпускные цены. Ревизор изучает эффективность ценовой политики и фактическое соблюдение должностными лицами дисциплины отпускных цен на материалы.

Реализация материалов, закупленных отделом снабжения организации, далеко не всегда экономически целесообразна. Сам факт реализации материалов является следствием либо отсутствия системы планирования и нормирования материальных запасов, либо неправильно организованного производства. Ревизор должен дать экономическую оценку действий должностных лиц организации, по чьей инициативе закупаются лишние материалы, которые впоследствии подлежат продаже. При обнаружении неликвидов на складе (центральном складе) организации необходимо ставить вопрос об их скорейшей реализации и постараться определить причины их возникновения.

Ревизор может проверить пропускную систему организации. Для этого положение о пропускной системе сверяется с фактическим порядком пропуска, действующим в организации.

Сплошная документальная проверка оформления дарения ТМЦ. Ревизор обязан определить соответствие акта дарения действующему законодательству (по форме и содержанию): правильно ли оформлен договор дарения (безвозмездной передачи) материалов; оформлены ли накладные на отпуск материалов. Ревизор должен помнить, что дарение между коммерческими организациями не допускается.

В обязательном порядке по каждому факту дарения выявляются лицо, подписавшее договор дарения, и правомочность его действий.

Также ревизором дополнительно может быть произведена проверка таких материальных ценностей как: горюче-смазочные материалы, тара, запасные части, производственный и хозяйственный инвентарь, шины.

**Глава № 3. Ревизия движения товарно-материальных ценностей на примере ООО «Гамма-Моторс».**

*3.1. Краткая характеристика ООО «Гамма-Моторс».*

ООО «ГАММА-МОТОРС», осуществляющее свою деятельность в сфере оптово-розничной торговли мото техникой. На примере этой организации я покажу, как происходит процесс ревизии движения товарно-материальных ценностей.

Постоянными клиентами организации являются различные дилерские организации и розничные клиенты г. Москвы и регионов РФ.

ООО «ГАММА-МОТОРС» существует на российском рынке уже 12 лет (с 1996 года) и к настоящему времени завоевало доверие и уважение огромного числа клиентов.

*3.2. Бухгалтерский учет в ООО «ГАММА-МОТОРС».*

Для организации и ведения бухгалтерского учета в ООО «ГАММА-МОТОРС» создана бухгалтерия, которая ведет учет, составляет отчетность и осуществляет контроль за соблюдением финансовой дисциплины.

Учетная политика предприятия сформирована согласно общепринятым правилам и особенностям деятельности фирмы. Совокупность выбранных методов, форм и организации бухгалтерского учета обеспечивает соответствие основным требованиям, предъявленным к учетной политике.

Предприятие составляет бухгалтерскую и статистическую отчетность в порядке, установленном законодательством РФ. Налоговые и другие государственные органы, на которые законодательством РФ возложена проверка деятельности предприятия, осуществляют ее в пределах своей компетенции. Результаты проверок сообщаются предприятию.

Источником формирования финансовых ресурсов предприятия являются прибыль – это доходы, полученные от реализации товаров.

Для учета товарно-материальных ценностей применяется первичная документация, отвечающая требованиям основных положений по учету материалов.

В ООО «ГАММА-МОТОРС» для систематизации и полного представления информации по учету товарно-материальных ценностей используются следующие формы первичных документов

Первичные документы по организации учета товарно-материальных ценностей в ООО «ГАММА-МОТОРС».

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| №п/п | Номер формы | Наименование формы | Дата утверждения формы |
| 1 | М-2 и М-2а | Доверенность | Утверждена постановлением Госкомстата РФ от 30.10.97 №71а |
| 2 | КО-1 | Приходный ордер | Утверждена постановлением Госкомстата РФ от 18.08.98 № 88 |
| 3 | ТОРГ-12 | Товарно-транспортная накладная | Утверждена постановлением Госкомстата РФ от 25.12.98 №132 |
| 4 | М-7 | Акт о приемке материалов | Утверждена постановлением Госкомстата РФ от 30.10.97 №71а |
| 5 | М-15 | Накладная на отпуск материалов на сторону | Утверждена постановлением Госкомстата РФ от 30.10.97 №71а |
| 6 | М-17 | Карточка учета материалов | Утверждена постановлением Госкомстата РФ от 30.10.97 №71а |
| 7 |  | Счет-фактура | Утверждена Постановлением Правительства РФ от 2.12.2000 г. N 914 (в ред. постановления Правительства РФ от 16.02.2004 г. N 84) |

*3.3. Ревизия движения товарно-материальных ценностей в ООО «ГАММА-МОТОРС».*

06 сентября 2008 года руководством ООО «ГАММА-МОТОРС», в лице генерального директора Дамаева Дмитрия Сергеевича, было принято решение о проведении в организации внеплановой ревизии товарно-материальных ценностей.

Целью ревизии являлось выяснение степени сохранности материальных ценностей, принадлежащих организации, а также выявление фактов нарушения учетной дисциплины, установление ответственных лиц и привлечение виновных лиц к ответственности.

Ревизия проводилась на основании приказа руководства ООО «ГАММА-МОТОРС».

Вид ревизии: выборочная документальная проверка с проведением инвентаризации на складе организации.

Ревизуемый период: с 01 января 2008 года по 05 сентября 2008 года.

Срок проведения ревизии: с 06 сентября 2008 года по 8 сентября 2008 года.

В состав комиссии вошли:

Павлов Кирилл Анатольевич – менеджер по оптовым продажам;

Николаев Алексей Михайлович – менеджер по розничным продажам;

Островский Роман Михайлович - менеджер по розничным продажам.

Руководитель ревизионной комиссии – Дамаев Дмитрий Сергеевич.

Ревизия проводилась на основании положений приказа Минфина России от 14 апреля 2000 г. № 42н «Об утверждении Инструкции о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов Российской Федерации» и ведомственных законодательных документов.

Ревизионная комиссия была обязана проверить:

1). правильность документального оформления движения материальных ценностей;

2). отражение в полном объеме и реальность существования материальных ценностей;

3). определение законности проводимых операций и правильность отражения их в бухгалтерском учете для оценки влияния на достоверность бухгалтерской отчетности организации.

Для достижения основных целей ревизии, необходимо решить целый комплекс взаимосвязанных задач, основными из которых являются:

• установление наличия сохранности условий хранения ценностей;

• изучение состояния внутреннего контроля за поступлением и выбытием материальных ценностей;

• проверка правильности полноты оприходования материалов;

• своевременность проведения инвентаризации и выявление результатов.

Среди документов, подлежащих проверке, выделяют первичные документы, регистры синтетического и аналитического учета, отчетность:

1. Приказ "Об учетной политике организации";

2. Договоры поставки товарно-материальных ценностей;

3. Доверенности;

4. Накладные (товарно-транспортные накладные и т.п.);

5. Журналы учета полученных и выданных счетов-фактур;

6. Книга покупок и Книга продаж;

7. Договоры о материальной ответственности;

8. Сертификаты товаров;

9. Регистры синтетического и аналитического учета по счетам 41 «Товары», 45 «Товары отгруженные»;

10. Главную книгу;

11. Журналы-ордера;

12. Устные высказывания сотрудников и третьих лиц;

13. Результаты и инвентаризация товаров проверяемой организации (инвентаризационные описи);

14. Бухгалтерская отчетность.

*Ревизия поступления товарно-материальных ценностей.*

Для обеспечения нормального хода процесса финансовой деятельности организации необходимо регулярное и бесперебойное снабжение ООО «ГАММА-МОТОРС» материальными ценностями.

Материальные ценности в ООО «ГАММА-МОТОРС» поступают по следующим каналам:

 от поставщиков;

 подотчетных лиц, закупивших эти материалы за наличный расчет.

При ревизии поступления материалов следует иметь в виду, что первичные документы по поступлению материалов играют важную роль в организации учета материалов, так как являются его основой.

Основными источниками информации при проверке операций по поступлению товарно-материальных ценностей будут являться:

• первичная документация по учету материальных ценностей;

• приходные документы на материальные ценности (товарно-транспортная накладная, приходный ордер (ф. № М-4), акт о приемке материалов (ф. № М-7), карточка учета МБП МБ-2, доверенности (ф. № М-2 и М-2а);

• договоры на приобретение ценностей, т.к. на поставку материалов организация заключает договора.

Ревизия началась с ознакомления с отделом бухгалтерского учета, занимающегося учетом операций связанных с поступлением материалов. Если предприятие проверяется вышестоящей организацией или контрольно-ревизионными органами, то обычно, на этом этапе устанавливается, кто ведет бухгалтерский учет по движению ценностей; какими нормативными документами пользуется бухгалтер данного участка; кому подотчетен данный бухгалтер; кто его проверяет по исполняемой работе; какие методы внутреннего контроля используются (инвентаризация, документирование), но так как ревизию проводят сотрудники ООО «ГАММА-МОТОРС», то данная информация им и так известна. Поэтому первоначально ревизионная комиссия проверяла:

• правильность оформления договоров о материальной ответственности с кладовщиками, которым переданы в подотчет ценности;

• наличие журналов регистрации документов (журнал регистрации счетов-фактур);

• наличие приказов о постоянно действующей инвентаризационной комиссии;

• соблюдаются ли сроки проведения инвентаризации материальных ценностей;

• соблюдается ли порядок оформления результатов инвентаризации;

• соответствие порядка выдачи, составления и использования доверенностей на получение ТМЦ требованиям нормативных документов. По данным журнала учета доверенностей на получение ТМЦ выявляются случаи выдачи доверенностей лицам, не работающим в ревизуемой организации, контролируется порядок оформления доверенностей (заполненных полностью или частично, без образцов подписей лиц, на имя которых они выписаны), правила их выдачи (новая доверенность выписывается одному и тому же лицу после представления отчета об использовании ранее полученной доверенности), определяется, нет ли нарушения инструкции о порядке выдачи доверенностей на получение ТМЦ.

Проверка этих данных показала, что все операции оформляются правильно и согласно установленным правилам. Проверка нарушений не выявила.

*Ревизия хранения товарно-материальных ценностей на складе.*

Сохранность товаров зависит от условий хранения, поэтому следующим этапом контроля является проверка состояния складского хозяйства в данной организации. ООО «ГАММА-МОТОРС» арендует одно складское помещение, на котором хранятся все материальные ценности. Ревизионной комиссией было принято решение о необходимости проведения инвентаризации на складе организации, поэтому очередным этапом проверки должна стать инвентаризация материальных ценностей. Для этого генеральным директором ООО «ГАММА-МОТОРС» был оформлен Приказ о проведении инвентаризации ((ф. № ИНВ-22) Приложение № 1). Основная задача инвентаризации – выяснить, совпадают ли данные бухгалтерского учета с фактическим наличием тех или иных ценностей. Приказом была назначена инвентаризационная комиссия и там же было указано какие именно ценности будет инвентаризировать комиссия. Руководитель организации после создания приказа, вручил текст приказа членам инвентаризационной комиссии, а председателю комиссии был передан контрольный пломбир.

До начала инвентаризации ревизионная комиссия обязана:

• проверить проводится ли инвентаризация постоянно действующей комиссией или комиссия назначается отдельно на каждый случай. В ООО «ГАММА-МОТОРС» комиссия назначается без смен лиц.

• составить перечень подлежащих инвентаризации ценностей;

• проверить правильность указания в описи отличительных признаков материальных ценностей.

До начала проверки фактического наличия имущества ревизионная комиссия получила последние на момент инвентаризации приходные и расходные документы. Она завизировала все приходные и расходные документы с указанием «До инвентаризации на\_\_\_\_\_(дата)», что должно служить для бухгалтерии организации основанием для определения остатков на складе к началу инвентаризации по учетным данным.

А материально ответственные лица до начала инвентаризации дали расписки о том, что к началу инвентаризации все расходные и приходные документы на материальные ценности сданы в бухгалтерию и все ценности, поступившие под их ответственность, оприходованы, а выбывшие - списаны в расход.

Ревизионной комиссией была организована проверка результатов ранее проведенных инвентаризаций.

При проверке результатов ранее проведенных инвентаризаций особое внимание уделялось:

1. проверке состава инвентаризационных комиссий с точки зрения их полноты и компетентности, а также того, чтобы один и тот же работник не назначался председателем комиссии два раза подряд. Необходимость тщательного анализа состава инвентаризационных комиссий была обусловлена тем, что от него в значительной степени зависит качество инвентаризации.

2. проверке наличия и содержания расписок, полученных от материально-ответственных лиц до начала каждой инвентаризации;

3. проверке оформления каждой страницы инвентаризационной описи;

4. проверке правильного и полного наименования каждого товара и его другие отличительные черты;

5. указано ли прописью число порядковых номеров товарно-материальных ценностей и общий итог количества натуральных показателей;

6. указана ли общая стоимость товаров;

7. подписана ли каждая страница всеми членами комиссии;

8. проверке описей на факт подчисток, исправлений количества товаров и их цены, не заверенных подписями всех членов комиссии;

9. проверке наличия на последней странице инвентаризационной описи отметок о проверке цен, и подсчетов итогов за подписями лиц, проводивших эти проверки;

10. по актам результатов проверки ценностей проверялись: правильность перенесения в них учетных и фактических остатков, определение окончательных результатов инвентаризации, правильность их оформления, своевременность составления;

11. проверке инвентаризационных описях на наличие приписок не имевшихся в наличии товаров. Если такие приписки были, то их можно выявить путем контрольного сличения.

Никаких нарушений при проведении проверки результатов ранее проведенных инвентаризаций выявлено не было.

После проведения вышеописанных процедур, была начата процедура инвентаризации, при которой обязательно должны присутствовать материально-ответственные лица, ими в данном случае являются Костричкин Александр Сергеевич – заведующий складом и Будник Арсений Анатольевич – менеджер по розничным продажам. Некоторые ревизоры делают ошибку, когда решают по какой-либо причине проводить инвентаризацию в отсутствие материально-ответственного лица. Если в результате проверки будет установлена недостача ценностей, то ответственное лицо, которого не было при проверке, может в последствии оспорить результаты инвентаризации и оспорить факт недостачи.

Перед началом инвентаризации материально-ответственное лицо Костричкин А.С. составил отчет по поступлению и отпуску товаров на дату начала инвентаризации в двух экземплярах. Один экземпляр был передан в бухгалтерию предприятия, а другой – ревизионной комиссии. С Костричкин А.С. была взята расписка в том, что все документы, относящиеся к движению товаров, сданы в бухгалтерию, и что никаких не оприходованных или не списанных на реализацию ценностей в их распоряжении нет.

Во время инвентаризации ревизионная комиссия должна:

• установить использовались ли складские помещения по назначению;

• проверить, отвечают ли складские помещения требованиям, как они охраняются;

• правильно ли складируются материалы;

• убедиться в аккуратном проведении процедур инвентаризационной комиссией;

• потребовать пересчета ценностей, если это необходимо;

• фиксировать результаты инвентаризации по каждому виду товаров в инвентаризационных описях, составляемых по месту нахождения (хранения) и по материально-ответственным лицам в единицах измерения принятых в учете.

Фактическое наличие всех находящихся в организации ценностей проверялось путем подсчета.

В процессе инвентаризации все проверенные на складе материалы, члены комиссии записывали в той последовательности, в какой шла инвентаризация. Записи делались в черновиках. Велось два черновика. Один черновик заполняло материально ответственное лицо Костричкин А.С., другой — председатель комиссии – Дамаев Д.С. По мере необходимости записи в двух черновиках сверялись. И только по окончании инвентаризации, которая длилась в течение 2 дней, была оформлена инвентаризационная опись (форма № ИНВ-3) (Приложение № 2). Т.к. инвентаризация проводилась в течение двух дней, то складское помещение после ухода комиссии каждый раз опечатывалось. Инвентаризационные описи были заполнены в двух экземплярах четко и ясно, без помарок и подчисток:

– один экземпляр был передан в бухгалтерию для составления сличительной ведомости;

– второй экземпляр остался у лица, ответственного за сохранность ценностей (Костричкин А.С. – заведующий складом).

Наименования инвентаризуемых ценностей и объектов, их количество указывалось в описях по номенклатуре и в единицах измерения, принятых в учете. На каждой странице описи указывалось прописью число порядковых номеров материальных ценностей и общий итог количества в натуральных измерителях, записанных на данной странице. В описях были указаны: полное наименование ценностей, их количество, единицы измерения.

Товарно-материальные ценности, поступающие на фирму в период ревизии, кладовщики приходовали в присутствии комиссии. Данные о них заносились в отдельную опись «Товарно-материальные ценности, поступившие во время инвентаризации».

Отпущенные в период ревизии ценности также отражались в отдельной описи «Товарно-материальные ценности, отпущенные в период инвентаризации». В расходных документах председатель комиссии делал соответствующую отметку и ставил свою подпись.

При инвентаризации на складе не были выявлены ценности, не принадлежащие организации.

В инвентаризационных описях все незаполненные строки были прочеркнуты, а на последней странице описи была сделана отметка о проверке цен и подсчете итогов за подписями лиц, производивших эту проверку.

Каждая страница и опись в целом была подписана всеми участниками инвентаризации, в том числе материально ответственными лицами. В конце описи материально ответственные лица дали расписку в том, что им предъявлены все документы, составленные при проверке ценностей, инвентаризация проведена правильно и претензий к ревизионной комиссии они не имеют.

Опись хранят в архиве фирмы не меньше пяти лет.

На основе данных учета и инвентаризационных описей бухгалтерия под наблюдением председателя инвентаризационной комиссии составила сличительные ведомости инвентаризации товарно-материальных ценностей ((ф. № ИНВ-19) Приложение № 3).

При составлении сличительной ведомости нарушений выявлено не было. Данные бухгалтерского учета совпадают с фактом.

Сличительные ведомости были составлены в двух экземплярах и подписаны всеми членами инвентаризационной комиссии. Один экземпляр ведомости остался в бухгалтерии, а второй экземпляр был передан работнику, ответственному за сохранность ценностей (Костричкин А.С. – заведующий складом). Ведомости хранят в архиве фирмы пять лет.

Все документы инвентаризации: приказ о проведении инвентаризации, черновые описи, инвентаризационные описи, а также сличительные ведомости — были скреплены вместе и представлены в инвентаризационную комиссию для рассмотрения и принятия решения по результатам инвентаризации. На основании всех вышеперечисленных документов, ревизионной комиссией был оформлен протокол. В протоколе были отражены: результаты инвентаризации, проверки состояния складского хозяйства и обеспечения сохранности материалов. В протоколе на основании составленных сличительных ведомостей (форма № ИНВ-19) ревизионная комиссия дала свои выводы по результатам .

Завершающим этапом ревизионной проверки стало составление акта ревизии (Приложение № 4). Этот документ основывается только на конкретных фактах и ссылках на соответствующие документы и содержит последовательное изложение выявленных недостатков, нарушений и злоупотреблений. Все факты в акте ревизии были изложены таким образом, чтобы по каждому из них можно было иметь документально обоснованные ответы на следующие вопросы:

— объект нарушения и содержания нарушения;

— нарушитель (с указанием материально ответственных лиц);

— время нарушения (период совершения нарушений);

— способ нарушения;

— чем вызвано нарушение (причины и условия, способствующие нарушениям);

— размер причиненного ущерба.

Во избежание нагромождений в акте ревизии были приведены только факты и конечный результат данных нарушений – нарушений не обнаружено.

Заключение.

В процессе выполнения курсовой работы мною был рассмотрен процесс ревизии движения товарно-материальных ценностей. Курсовая работа по данной теме разделена на 3 главы.

В Главе № 1 мною была представлена краткая характеристика понятия «товарно-материальные ценности»; дана информация об имеющейся законодательной базе по учету материальных ценностей; были рассмотрены теоретические основы организации учета ТМЦ; было уделено внимание забалансовому учету товарно-материальных ценностей, а также была дана характеристика документам, оформляемым при поступлении и расходовании ТМЦ.

Глава № 2 посвящена рассмотрению теоретических вопросов, связанных непосредственно с организацией на предприятии процесса ревизии движения ТМЦ. Глава разделена на две части. В первой части данной главы ревизия рассматривается как форма экономического контроля. В связи с этим дана краткая характеристика ревизии, позволяющая выделить отличительные черты этого процесса, т.к. очень часто на практике ревизию путают с аудитом и судебно-бухгалтерской экспертизой. Во второй части главы подробно рассмотрен сам процесс организации ревизии движения товарно-материальных ценностей.

В Глава № 3 на примере конкретной организации рассмотрен процесс ревизии движения товарно-материальных ценностей. Объектом исследования мною было выбрано ООО «ГАММА-МОТОРС». В этой главе были также рассмотрены вопросы, связанные с контролем за сохранностью и движением товарно-материальных ценностей в ООО «ГАММА-МОТОРС». В результате недостатки в организации данного процесса выявлены не были, в связи с этим руководству ООО «ГАММА-МОТОРС» можно премировать работников склада за качественный и внимательный учет ценностей в организации.

Цели написания курсовой работы и задачи для достижения этих целей в процессе написания были достигнуты:

• изучены и рассмотрены теоретические основы процесса ревизии движения товарно-материальных ценностей;

• изучены и рассмотрены основные приемы и методы проверок движения ТМЦ;

• изучен и рассмотрен процесс ревизии движения товарно-материальных ценностей на примере ООО «ГАММА-МОТОРС»;

• составлена программа ревизии товарно-материальных ценностей;

• составлен акт ревизии товарно-материальных ценностей.

Список использованной литературы:

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть первая от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (с изменениями от 28 февраля 2006 г.).

2. Трудовой кодекс Российской Федерации от 30 декабря 2001 г. № 197-ФЗ (с изменениями от 9 мая 2005 г.)

3. Федеральный закон Российской Федерации от 21 ноября 1996г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. Федерального Закона РФ от 30 июня 2003 № 86-ФЗ).

4. Приказ Министерства Финансов Российской Федерации от 14 апреля 2000 г. № 42н «Об утверждении Инструкции о порядке проведения ревизии и проверки контрольно-ревизионными органами Министерства финансов Российской Федерации».

5. Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01), утвержденное приказом Министерства Финансов РФ от 9 июня 2001 года № 44н.

6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное приказом Минфина Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н.

7. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденные Приказом Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49.

8. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Министерства Финансов РФ от 28 декабря 2001 г. № 119н.

9. План счетов бухгалтерского учета, утвержденный приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н (в ред. от 07 мая 2003 г. № 38н).

10. Под ред. Бабаева Ю. А. Бухгалтерский учет материалов и товаров. – М.: Изд-во «ТК Велби», 2004. – 312 с.

11. Под ред. проф. Бабаева Ю.А. Бухгалтерский учет. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 476 с.