МЭСИ

КУРСОВАЯ РАБОТА

Тема: "Аудит затрат на производство"

2009 г.

**Содержание**

Введение

1. Методологические и организационные основы аудита затрат на производство

1.1 Совершенствование методики и организации аудита затрат на производство продукции (работ, услуг)

1.2 Планирование аудиторской проверки

2. Аудиторская проверка процесса производства

2.1 Аудит калькулирования себестоимости продукции

2.2 Аудиторские доказательства

3. Общие методические подходы к аудиторской проверке

3.1 Аналитические процедуры, применяемые при проведении аудита затрат на производство

3.2 Источники информации для проведения аудиторской проверки

Заключение

Список литературы

**Введение**

**Актуальностью** темы является система измерения издержек производства и экономически обоснованного формирования себестоимости относится к числу важных проблем совершенствования экономических рычагов хозяйствования, выявления и использования резервов снижения затрат и повышения рентабельности предприятий.

В России аудит – новое направление контроля за хозяйственной деятельностью. С развитием рыночных отношений на бухгалтеров «хлынул» поток нормативных документов, регламентирующих правовые вопросы деятельности предприятий, организаций и постановки бухгалтерского учета и отчетности, налогообложения, порядка формирования себестоимости продукции. В действующие нормативные документы часто вносятся изменения и дополнения, которые в силу разных обстоятельств не всегда доводятся до налогоплательщиков. Поэтому появились и нарушения (порой неумышленные) в соблюдении требований нормативных документов, относящихся к хозяйственной деятельности предприятий.

Возникла необходимость создания формы негосударственного контроля за деятельностью предприятий, которой бы включал в себя консультирование по вопросам организации и ведения бухгалтерского учета, оказываемых с целью улучшения бухгалтерского учета и отчетности на предприятии, повышения эффективности их коммерческой деятельности. Этой формой стал аудит – деятельность направленная на снижение предпринимательского риска.

**Цель** аудита учета затрат на производство – установление обоснованности формирования и правильности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности.

В процессе проверки затрат на производство аудитором необходимо решить следующие **задачи**:

– оценить обоснованность применяемого метода учета затрат, варианта сводного учета затрат, методов распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов;

– подтвердить достоверность оформления и отражения в учете прямых и накладных (косвенных) расходов;

– оценить качество инвентаризаций незавершенного производства;

– произвести арифметический контроль показателей себестоимости по данным сводного учета затрат на производство;

– подтвердить правильность включения в себестоимость отдельных видов затрат, в том числе нормируемых:

– проверка обоснованности, целесообразности и правомерности включения в затраты стоимости материалов, оплаты труда, амортизации, отчислений на социальные нужды, косвенных расходов и т.д.;

– изучается порядок учета и списания затрат на производство;

– проверка правильности отражения в отчетности информации о затратах.

– типичные ошибки, выявляемые в ходе проверки затрат на производство.

**1 Методологические и организационные основы аудита затрат на производство**

**1.1 Совершенствование методики и организации аудита затрат на производство продукции (работ, услуг)**

Успех деятельности и даже вопрос дальнейшего существования хозяйствующих субъектов напрямую зависят от целесообразности производственных затрат, которые необходимо учитывать, анализировать и конкретизировать с целью обеспечения повседневного контроля за эффективностью использования ресурсов и формированием себестоимости продукции. Поэтому ведущая роль в бухгалтерском учете отводится учету затрат на производство и формированию себестоимости продукции (работ, услуг).

Уровень развития в обществе экономико-правовых отношений определяет состав издержек производства по экономическим элементам, видам и статьям калькуляции с позиций их полного отражения в системе бухгалтерской информации. При этом бухгалтерский учет затрат на производство продукции будет поставлять собственнику реальную фактическую информацию об издержках производства, что позволит управлять себестоимостью продукции и продажными ценами в условиях рыночной экономики.

Управление издержками экономического субъекта является сложным процессом. Оно означает по своей сущности управление всей деятельностью предприятия, так как охватывает все стороны происходящих производственных процессов. При этом учет затрат представляет собой совокупность сознательных действий, направленных на отражение происходящих на хозяйствующем субъекте в течение определенного временного периода процессов снабжения, производства и реализации продуктов его труда посредством их (процессов) измерения в натуральных и стоимостных показателях, регистрации, группировки и анализа в разрезах, формирующих себестоимость готовой продукции. Такое отражение обеспечивает получение исчерпывающей информации, необходимой для того, чтобы управлять предприятием и оценивать его деятельность путем определения финансовых результатов. [7 c. 56]

Правильное понимание содержания себестоимости как экономической категории позволяет точно определить состав затрат, который должен приниматься в расчетах издержек производства и себестоимости продукции. Сущность себестоимости заключается в том, что она обеспечивает возмещение стоимости потребляемых средств производства и воспроизводства рабочей силы в отличие от стоимости продукта для общества, которая предназначена для решения задач по обеспечению расширенного воспроизводства, а также определенных социально-политических проблем.

Себестоимость продукции представляет собой совокупность затрат предприятия, связанных с ее производством и реализацией. Такое определение издержек производства является методически исходным моментом для теоретического анализа как самих издержек производства, так и себестоимости товарной продукции.

В настоящее время деятельность хозяйствующих субъектов в основном оценивается по объему реализованной продукции, величине полученной прибыли и рентабельности. При этом величина двух последних показателей зависит не только от количества реализуемой продукции и установленных на нее цен, но и от уровня ее себестоимости. Поэтому возникает необходимость уделить большое внимание контролю за уровнем издержек производства и правильному определению себестоимости продукции (работ, услуг).

Для более рационального использования показателя себестоимости при оценке эффективности производства необходима разработка системы ее показателей по уровням управления производством. Важность такой разработки особенно возрастает в современных условиях, когда усиливается роль себестоимости как оценочного показателя деятельности хозяйствующих субъектов. [10 c. 265]

Введение показателя себестоимости продукции обусловлено действием объективных экономических законов, и ее формирование происходит при непосредственном соблюдении определенных принципов и действующего законодательства. Это определяет реальные условия для дальнейшего совершенствования учета, прогнозирования, анализа и управления процессом ее снижения и создает предпосылки для применения этого показателя в оценке эффективности производства на основе научно обоснованных норм и нормативов использования технических, материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Организация управления процессом формирования себестоимости продукции и ее дальнейшего снижения в определенной мере решает и проблему управления планомерным повышением эффективности производства и конечными результатами деятельности на основе таких показателей, как товарная продукция, материалоемкость, прибыль и рентабельность продукции и производства.

Эффективность деятельности предприятия зависит от формирования себестоимости по нескольким причинам:

– затраты на производство изделия выступают важнейшим элементом при определении справедливой и конкурентоспособной продажной цены;

– информация о себестоимости продукции часто лежит в основе прогнозирования и управления производством и затратами;

– знание себестоимости необходимо для расчета сальдо калькуляционных счетов на конец отчетного периода.

В то же время необходимо отметить, что себестоимость является одним из основных и ключевых факторов, влияющих на конечный результат финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов, оценку рентабельности производства продукции и эффективности предпринимательской деятельности предприятия и, следовательно, на величину изымаемый государством части полученной прибыли в виде налога на прибыль. Следовательно, неправильное ее исчисление не только влияет на интересы предприятия, государства, акционеров и других заинтересованных лиц, но и способствует возникновению нежелательных спорных и конфликтных ситуаций с налоговыми и правоохранительными органами. [11 c. 186]

В отечественной практике учет затрат предполагает точное исчисление себестоимости продукции (работ, услуг). Точность определяется в основном полнотой включения всех издержек отчетного периода в калькуляцию. С этой целью необходимо осуществлять правильную классификацию затрат в зависимости от специфики и условий осуществления финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта. В то же время, по нашему мнению, не существует такой системы калькулирования затрат, которая позволила бы определить себестоимость единицы продукции со стопроцентной точностью. Любое косвенное отнесение затрат на себестоимость продукции, как бы хорошо оно не было обосновано, искажает фактическую себестоимость и снижает точность калькулирования. Однако методика калькулирования должна способствовать большей точности определения себестоимости отдельных видов продукции для выявления действительного размера рентабельности каждого из них. На наш взгляд, только при соблюдении такого условия себестоимость станет надежным инструментом и экономическим рычагом правильного соизмерения затрат и результатов хозяйственной деятельности. Показатели себестоимости конкретных видов продукции тем полнее соответствуют величине действительных издержек производства, чем больший удельный вес в них занимают прямые затраты. Поэтому получение наиболее обоснованных данных о себестоимости обеспечивается лишь по тем объектам калькуляции, которые выделяются самостоятельными позициями аналитического учета, то есть служат одновременно и объектами учета затрат.

Необходимость составления точных, достоверных калькуляций была обусловлена и в советском бухгалтерском учете системой государственного централизованного ценообразования. С развитием рыночных отношений расширилась самостоятельность предприятий, в том числе в вопросах установления цен на свою продукцию, в результате чего изменились задачи, решаемые при помощи бухгалтерского учета и его подсистемы – калькулирования. Задача, решаемая в процессе калькулирования, – не просто установить фактическую себестоимость изделия, а рассчитать такую себестоимость, которая могла бы обеспечить определенную прибыль. Исходя из рассчитанного уровня себестоимости, нужно организовать производство таким образом, чтобы обеспечить этот уровень и возможность его постоянного снижения. Поэтому учет и калькулирование должны способствовать выявлению резервов для снижения себестоимости продукции, а также обеспечить своевременное и полное отражение фактических затрат. [12 c. 34]

В нашей стране исчисление себестоимости выступает элементом (специфическим приемом) метода бухгалтерского учета. В Англии, Германии, США и многих других странах калькулирование себестоимости продукции и учет затрат на производство выделены в управленческий учет, призванный давать информацию специалистам и администрации хозяйствующего субъекта для управления себестоимостью продукции. Меры по реализации Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, одобренные Правительством Российской Федерации, предусматривают наравне с разработкой и утверждением Минфином России соответствующих положений по бухгалтерскому учету (стандартов), определяющих общие для всех хозяйствующих субъектов требования, принципы, правила и способы ведения учета отдельных активов, обязательств, финансовых и хозяйственных операций, разработку и утверждение отраслевых инструкций по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности, исполнителем которых в первую очередь являются федеральные органы власти, осуществляющие оперативное управление отраслями экономики России.

Отражение данного обстоятельства в перечне мер по реализации Программы реформирования, на наш взгляд, вызывает обеспокоенность тем, что экономическими субъектами в ряде случаев не уделяется должного внимания вопросам исчисления себестоимости продукции как объективного оценочного показателя, который зависит не от содержания тех или иных нормативных актов, а от состава и размеров учтенных фактических затрат на производство продукции (работ, услуг) исходя из особенностей технологического процесса, структуры производства, местонахождения хозяйствующего субъекта и прочих факторов, влияющих на размер и состав расходов. Отсутствие полной информации о формировании себестоимости, которая является основой прогнозирования и управления производством, и фактических затратах на производство, являющихся базой для определения продажной цены, налогооблагаемой базы по налогу на прибыль, объема материально-производственных запасов в целях обеспечения непрерывного процесса производства и т.д., приводит к несвоевременному выявлению непроизводительных расходов, невозможности выработки и реализации мер по их недопущению, определению оптимального объема выпуска продукции и как результат к снижению эффективности работы предприятия в целом.

Для целей организации учета фактических затрат на производство продукции (работ, услуг), калькулирования себестоимости выпуска всей товарной продукции, в том числе отдельных ее видов и единиц, а также при решении иных проблем управленческого характера в настоящее время необходимо руководствоваться Положением по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утверждено Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. №ЗЗн, в редакции последующих изменений и дополнений), соответствующими отраслевыми инструкциями и указаниями, а также главой 25 НК РФ «Налог на прибыль организаций».

Как известно, затраты предприятия возмещаются за счет двух источников: себестоимости продукции и чистого дохода. Поэтому решение вопроса о составе затрат, включаемых в себестоимость, сводится к их разграничению между указанными источниками возмещения. Общий принцип этого разграничения состоит в том, что через себестоимость должны возмещаться затраты предприятия, обеспечивающие простое воспроизводство всех факторов производства: средств и предметов труда, рабочей силы и природных ресурсов. Однако на практике бывают отступления от общего принципа, вызванные определенными соображениями или недостатками в учете общественных затрат. Есть также разные точки зрения на характер отдельных затрат и способ их возмещения. Поэтому действительные издержки предприятия и себестоимость продукции в бухгалтерском и налоговом учете не совпадают. [8 c. 64]

Центральное место в проведении независимых проверок занимает аудит учета затрат на производство продукции по всем производственным счетам бухгалтерского учета. В специальной литературе по бухгалтерскому учету и аудиту вопросы разделения видов работ, подлежащих проверке, представлены в общих чертах. Нет четкой градации видов работ, их трудоемкости и очередности проведения. Поэтому представляется, что наиболее рациональным является выделение комплексов, подлежащих аудиту, применительно к плану счетов бухгалтерского учета.

Цель аудита затрат на производство продукции та же, что и комплексного аудита в целом, однако общие задачи последней модифицируются и детализируются в соответствии с особенностями контроля затрат. Обратимся, например, к общей задаче проверки соблюдения законности на всех участках учета. В области контроля издержек производства она превращается в частные задачи той же проверки при формировании затрат по элементам и статьям калькуляции, в плане экономического развития предприятия, учете и отчетности, организации сохранности материальных ценностей в производстве, размежевании расходов между готовой продукцией и затратами в остатках незавершенного производства.

Как в общей постановке, так и в контроле издержек производства особенно сложна проверка целесообразности и эффективности хозяйственных решений. Данная проверка в своей теоретической основе тесно связана с недостаточно разработанными проблемами управления экономикой вообще и производственными затратами в частности. Более того, отсутствует общепринятая система критериев оценки целесообразности и эффективности решений по управлению издержками производства. В связи с этим аудиторам приходится прибегать к отдельным, частным критериям указанных оценок и соответственно им проводить проверку.

Экономическая оценка проверяемых хозяйственных операций по учету затрат на производство в процессе аудита сопряжена с большими трудностями. Общим ее критерием является соответствие отдельных хозяйственных операции конечным целям деятельности экономического субъекта при соблюдении законности, который в современных условиях недостаточен и должен быть дополнен более конкретными частными критериями целесообразности и эффективности всех элементов хозяйствования. Экономическая оценка должна в качестве одного из своих возможных направлений предусматривать типизацию операций по формированию затрат на производство продукции (работ, услуг), с последующим моделированием и установление такой типизации для каждой модели.

Существенный момент организации аудита затрат на производство продукции – выбор способа наблюдения объектов контроля, которое может быть сплошным и выборочным. Выбор зависит от особенностей проверяемых операций, их объема и степени повторяемости. Сплошным наблюдением охватываются все контролируемые объекты, когда обнаружены значительные перерасходы издержек и выявлены нарушения законности. Такая проверка связана с изучением большого объема информации при ограниченном времени проведения аудита, поэтому она становится нецелесообразным или даже невозможным.

**1.2 Планирование аудиторской проверки**

Разработка общего плана и программы аудита основывается на предварительных данных об экономическом субъекте, а также на результатах проведенных аналитических процедур.

Проведением аналитических процедур аудиторская организация должна выявить области, значимые для аудита. Сложность, объем и сроки проведения аналитических процедур аудиторской организации следует варьировать в зависимости от объема и сложности данных бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

В процессе подготовки общего плана и программы аудита аудиторская организация оценивает эффективность системы внутреннего контроля, действующей у экономического субъекта, и производит оценку самой системы внутреннего контроля. Система внутреннего контроля эффективна, если своевременно предупреждает о возникновении недостоверной информации, а также выявляет ее. Оценивая эффективность системы внутреннего контроля, аудиторская организация должна собрать достаточное количество аудиторских доказательств. Если аудиторская организация решает положиться на систему внутреннего контроля и систему бухгалтерского учета для получения достаточной степени уверенности в достоверности бухгалтерской отчетности, она должна соответствующим образом скорректировать объем предстоящего аудита. При подготовке общего плана и программы аудита аудиторской организации следует установить приемлемые для нее уровень существенности и аудиторский риск, позволяющие считать бухгалтерскую отчетность достоверной. Планируя аудиторский риск, аудиторская организация определяет внутрихозяйственный риск бухгалтерской отчетности и риск контроля, которые присущи этой отчетности независимо от аудита экономического субъекта. С учетом установленных рисков и уровня существенности аудиторская организация выявляет значимые для аудита области и планирует необходимые аудиторские процедуры. В процессе аудита могут возникнуть обстоятельства, влияющие на изменение аудиторского риска и уровня существенности, установленные при планировании. [15 c. 147]

Составляя общий план и программу аудита, аудиторской организации следует учитывать степень автоматизации обработки учетной информации, что также позволит точнее определить объем и характер аудиторских процедур.

Аудиторская организации, если сочтет целесообразным, может согласовать с руководством проверяемого экономического субъекта отдельные положения общего плана. При этом она независима в выборе приемов аудита, отраженных в общем плане, но несет полную ответственность за результаты своей работы в соответствии с данным общим планом.

Результаты проводимых аудиторской организацией процедур при подготовке общего плана и программы следует детально документировать, так как они служат основанием для планирования аудита и могут использоваться в течение всего процесса аудита.

Общий план – руководство осуществления программы аудита.

В процессе проведения аудиторской проверки у аудиторской организации могут возникнуть основания для пересмотра отдельных положений общего плана. Вносимые в план изменения, а также причины изменений аудитору следует подробно документировать.

В общем плане необходимо предусмотреть сроки проведения аудита и составить график его проведения, подготовки отчета (письменной информации руководству экономического субъекта) и аудиторского заключения. В процессе планирования необходимо учесть: реальные трудозатраты, уровень существенности, проведенные оценки рисков аудита.

В общем плане аудиторская организация определяет способ проведения аудита на основании результатов предварительного анализа, оценки надежности системы внутреннего контроля и рисков аудита. Когда принимается решение о проведении выборочного аудита, аудитор формирует аудиторскую выборку.

В общем плане рекомендуется предусмотреть:

– конкретные области, подлежащие изучению, чтобы аудит был объективным;

– существенные моменты, которые следует охватить;

– выборочные планы;

– формирование аудиторской группы, ее численность и квалификацию специалистов, привлекаемых к проведению проверки;

– распределение аудиторов в соответствии с их профессиональными качествами и должностными уровнями по конкретным участникам аудиторской проверки;

– стандарты, процедуры, руководства или документы, с которыми следует ознакомить группу аудиторов;

– бюджет рабочего времени для каждого этапа аудита;

– предполагаемые сроки работы группы;

– инструктирование всех членов группы об их обязанностях, ознакомление их с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта, а также с положениями общего плана аудита;

– контроль руководителя за выполнением плана и качеством работы ассистентов аудитора, за ведением ими рабочей документации и надлежащим оформлением результатов аудита;

– разъяснение руководителем аудиторской группы методических вопросов, связанных с практической реализацией аудиторских процедур;

– документальное оформление особого мнения члена аудиторской группы при возникновении разногласий в оценке конкретного факта между руководителем аудиторской группы и ее рядовым членом.

Аудиторская организация определяет в общем плане роль внутреннего аудита, а также необходимость привлечения экспертов в процессе проведения проверки.

Планируя порядок проведения аудита аудиторская организация должна руководствоваться как общими, так и частными принципами проведения аудита, а именно: комплексности, непрерывности, оптимальности.

После предварительного планирования аудиторской проверки аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, который должен содержать предполагаемый объем и порядок проведения аудиторской проверки. Вместе с тем содержание общего плана аудита может меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором. При разработке общего плана аудиторской проверки рекомендуется основываться на предварительных знаниях об экономическом субъекте, а также на результатах проведенных аналитических процедур.

**2 Аудиторская проверка процесса производства**

**2.1 Аудит калькулирования себестоимости продукции**

Учет затрат на производство продукции представляет собой единый учетный процесс исследования затрат в неразрывной связи с объемом изготовленной продукции (выполненных работ, оказанных услуг).

Таким образом, метод учета затрат является определенной взаимосвязью приемов и способов отражения и контроля издержек производства и исчисления фактической себестоимости продукции (работ, услуг).

Правильность отнесения затрат на производство продукции очень важна потому, что от этого зависит величина себестоимости продукции, и, следовательно, прибыли и рентабельности, размеры налогов на прибыль и другие показатели. В этой связи аудитор проводит проверку правильности учета затрат с позиции как бухгалтерского учета, так и налоговых требований.

Себестоимость продукции – это выраженные в денежной форме затраты на ее производство и реализацию. В условиях перехода к рыночной экономике себестоимость продукции является важнейшим показателем производственно-хозяйственной деятельности организации. Одно из основных условий получения достоверной информации о себестоимости продукции – четкое определение состава производственных затрат.

При оценки правильности учета отдельных вопросов формирования затрат аудитор руководствуется следующими документами:

1. ПБУ 10/99 «Расходы организации»;

2. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению;

3. 25 гл. НК РФ;

4. Отраслевые инструкции по учету затрат на производство.

В бухгалтерском учете себестоимость продукции определяется как совокупность расходов по обычным видам деятельности, понесенных в связи с производством и реализацией продукции в отчетном периоде. Расходы, определяемые для целей налогообложения, являются величиной, уменьшающей налогооблагаемую базу.

В соответствии п. 1 ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 22.11.1996 г. №129-ФЗ все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться первичными документами. Принцип документирования затрат определяет задачу аудитора – подтвердить наличие оправдательных документов для обоснования затрат, а также проверить правильность отражения этих операций в бухгалтерском учете.

При изучении затрат аудитору важно документально установить правильность исчисления себестоимости продукции. Первичные документы, подтверждающие учет каждого вида затрат, должны быть правильно оформлены и содержать все обязательные реквизиты.

Проверяя, обоснованно ли отнесены затраты на себестоимость продукции, аудитору необходимо знать, что они группируются по следующим элементам:

– материальные затраты;

– затраты на оплату труда;

– отчисления на социальные нужды;

– амортизация основных средств;

– прочие затраты.

Порядок отнесения затрат на себестоимость продукции определен Положением по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99), в котором подробно рассмотрено, какие затраты могут быть отнесены к себестоимости продукции. Для целей налогообложения структура затрат установлена в главе 25 Налогового кодекса и несколько отлична от расходов, предусмотренных ПБУ. В настоящее время Министерство финансов и Федеральная налоговая служба России ведут работу по гармонизации этого учета.

В этой связи аудитор проводит проверку правильности учета затрат с позиции как бухгалтерского учета, так и налоговых требований.

Особую проблему составляет учет расходов, нормируемых для целей налогообложения.

Аудитор должен выяснить: правильность разграничения производственных затрат по отчетным периодам; соблюдение выбранного метода и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства; правильность включения в себестоимость амортизации по основным средствам и нематериальным активам, других расходов, в том числе связанных с управлением производства; обоснованность распределения общепроизводственных расходов по объектам калькуляции; организацию учета отходов и брака; правильность применяемой корреспонденции счетов и др. [13 c. 166]

При аудите организации аналитического учета затрат на производство следует установить, как группируются затраты, связанные с производством и оказанием (продажей) продукции (работ, услуг), при планировании, учете и калькулировании себестоимости продукции (работ, услуг), то есть ведется ли аналитический учет данных затрат (либо ведется с нарушениями действующего законодательства).

Также необходимо проверить правильность определения перечня статей затрат, их состава и методов распределения по видам продукции (работ, услуг) в соответствии с отраслевыми методическими рекомендациями по вопросам планирования, учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом характера и структуры производства.

**2.2 Аудиторские доказательства**

При проверке правильности включения расходов в состав затрат на производство необходимо получить доказательства:

– обоснованности разграничения источников возмещения различных расходов (за счет себестоимости, резервов, средств бюджетного финансирования);

– достоверности отчетных показателей себестоимости услуг; правильности группировки затрат по местам их возникновения (производствам, цехам, участкам);

– правомерности учета затрат вспомогательных производств и их списания на себестоимость услуг, правильности отражения реализации услуг вспомогательных производств на сторону;

– правомерности отнесения расходов к общепроизводственным (и общехозяйственным) и распределения их по объектам калькулирования в соответствии с принципами, сформулированными в учетной политике предприятия, и согласно требованиям нормативных актов;

– своевременности включения затрат на производство в себестоимость услуг;

– правильности учета расходов будущих периодов и своевременности их списания на издержки производства;

– правильности оценки материальных ценностей, включенных в себестоимость продукции (работ, услуг);

– подтвердить первоначальную оценку систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

– правильности отражения в бухгалтерском учете процесса приобретения и заготовления материалов в зависимости от принятой учетной политики предприятия;

– имели ли место факты списания на себестоимость затрат, не относящихся к материалам, используемом в производстве, а также случаи списания на производственные счета стоимости НДС;

– были ли случаи отнесения на затраты основной деятельности материалов, используемых при строительстве, ремонте, содержании объектов социально-культурного назначения, которые должны быть списаны за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, или других соответствующих источников финансирования;

– правильности установления норм расходов сырья и материалов в соответствии с уровнем технического состояния и технологии производства продукции;

– правильности списания недостач в пределах норм естественной убыли;

– затраты на подготовку кадров для работы на вновь вводимом в действие предприятии;

– правильности начисления единого социального налога;

– правильности начисления амортизации по основным фондам;

– ведение аналитического учета затрат, которые отнесены на себестоимость сверх установленных, лимитов, норм и нормативов;

– правильности отнесения расходов к прочим затратам и другие расходы.

При проведении проверки операций по учету затрат на производство продукции аудитору следует соблюдать рациональное соотношение между затратами на сбор аудиторских доказательств и полезностью извлекаемой информации.

При сборе аудиторских доказательств, которые могут подтвердить достоверность бухгалтерского учета издержек производства, аудитор может использовать различные аудиторские процедуры проверки по существу, регламентированные Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №5:

– инспектирование (в частности, проверка записей в регистрах бухгалтерского учета по формированию издержек, документов, явившихся основаниями для этих целей);

– наблюдение (например, за пересчетом готовой продукции, за инвентаризацией незавершенного производства);

– пересчет (например, проверку арифметических расчетов аудируемого лица в части распределения косвенных расходов, в части формирования себестоимости единицы продукции);

– аналитические процедуры (например, сопоставление расходов сырья и материалов, отраженных при формировании себестоимости продукции и расходов сырья и материалов, полученных расчетным путем по технологическим картам, анализ структуры себестоимости продукции в разрезе статей и калькуляционных элементов).

Также при проверке этого раздела могут применяться следующие процедуры:

– инвентаризация. Используется при аудите незавершенного производства, сверке фактического наличия с данными учета;

– осмотр и обследование. Используется для подтверждения достоверности формирования себестоимости, т.е. для подтверждения момента фактического включения в ее состав тех или иных расходов производится осмотр и обследование технологических цепочек и производственных участков;

– контрольные замеры. Проверяется фактический объем израсходованных материалов, трудовых ресурсов и др.;

– технологический контроль. Осуществляется для подтверждения достоверности включения материалов по объемам и по времени в состав готовой продукции или незавершенного производства;

– лабораторный контроль. Производится проверка на соответствие свойств израсходованных материалов установленным нормам и требованиям;

– опрос. Используется для получения альтернативных данных, подтверждающих или опровергающих проверяемые факты;

– подтверждение. Осуществляются встречные проверки, используемые, к примеру, для получения данных о фактически выполненных работах, оказанных услугах третьими лицами;

– просмотр документов;

– сравнение документов.

Процесс сбора аудиторских доказательств осуществляется в соответствии с учетом особенностей технологии производства продукции аудируемого лица, особенностями организации и ведения бухгалтерского учета. Ключевым моментом в данном случае является изучение учетной политики, рабочего плана счетов и графика документооборота. [9 c. 301]

Необходимо выполнить аудиторские процедуры для проверки правильности формирования себестоимости по тем позициям калькуляции, доля которых наиболее высока.

В процессе аудиторской проверки необходимо проверить правильность включения в себестоимость расходов на брак, соответствие отраслевым нормативам и проверить дальнейшее использование или уничтожение брака.

Конкуренция на рынке аудиторских услуг увеличивается с каждым днем, поэтому руководители аудиторских фирм должны постоянно следить за стоимостью услуг, чтобы не потерять имеющийся круг клиентов и иметь возможность приобретать новых. Для этого необходимо контролировать затраты на проведение аудиторских проверок и постоянно стремиться оптимизировать их, максимально снижая неоправданные расходы.

Оптимизация трудоемкости проведения аудиторской проверки очень важна, поэтому большую роль играют аналитические процедуры, являющиеся одним из способов получения аудиторских доказательств. Проведение аналитических процедур дает аудитору значительный объем необходимой ему информации и при этом требует намного меньше затрат, нежели проведение детального тестирования.

**3. Общие методические подходы к аудиторской проверке**

**3.1 Аналитические процедуры, применяемые при проведении аудита затрат на производство**

Методика применения аналитических процедур в аудите затрат на производство продукции предполагает использование двух подходов:  
– анализа взаимосвязи остатков и оборотов по калькуляционным счетам;  
– функционально-стоимостного анализа себестоимости продукции.  
Объектом обычного применения аналитических процедур являются, например, некоторые мелкие затраты с низкой вероятностью искажений: на канцелярское оборудование, телефонные разговоры и т.д. Эти расходы сравнивают с подобными затратами прежних лет, особенно в тех случаях, когда ранние аудиторские проверки проводились теми же аудиторами. На завершающем этапе аудита сравнению с данными предыдущих периодов нередко подвергаются обобщающие показатели бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта: прибыль, объем реализации, фонд заработной платы и т.д.

Аналитические процедуры при аудите учета затрат на производство продукции осуществляются по элементам затрат, что позволяет прослеживать взаимосвязь оборотов по счетам затрат путем их сопоставления. Используя лишь данные бухгалтерской отчетности, аудитор не в состоянии сделать полноценные выводы о том, имеются или нет отклонения в себестоимости продукции. Это объясняется тем, что в бухгалтерском учете часть счетов производственных затрат закрывается и не отражается отдельной строкой в бухгалтерском балансе (счета 25, 26 и др.). Выявленные в составе затрат на производство продукции отклонения в бухгалтерском учете могут быть обусловлены объективными причинами: резким скачком инфляции (рост цен на составляющие себестоимость продукции), изменением технологии производства, выявлением неучтенных излишков готовой продукции, изменениями в учетной политике.

**3.2 Источники информации для проведения аудиторской проверки**

Источниками информации для проведения аудита учета затрат на производство продукции являются:

1. Положение приказа по учетной политике, касающиеся следующих вопросов:

1) способов списания общехозяйственных расходов:

– на счет 90 «Продажи»;

– на счета затрат;

2) способов распределения общепроизводственных расходов;

3) способов учета и распределения общехозяйственных расходов;

4) способов определения затрат в незавершенном производстве;

5) рабочего плана счетов в отношении используемых счетов затрат;

6) перечня резервов предстоящих расходов и платежей и порядка отнесения на расходы создаваемых резервов;

7) перечня расходов будущих периодов и сроков их погашения;

8) схемы учета затрат в отношении использования полуфабрикатного или бесполуфабрикатного варианта учета затрат на производство;

9) других вопросов, обусловленных спецификой отрасли, в которой функционирует аудируемое лицо;

2. Формы финансовой (бухгалтерской) отчетности:

– Бухгалтерского баланса (остатки незавершенного производства);

– Отчета о прибылях и убытках (управленческие расходы, расходы на продажу);

– Приложения к балансу (расходы по обычным видам деятельности);

3. Учетные регистры аналитического и синтетического учета:

– карточки (ведомости) по заказам;

– разработочные таблицы (по распределению заработной платы, отчислений ЕСН, услуг вспомогательных производств, расчета амортизации основных средств, нематериальных активов);

– ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов; расходов на содержание и эксплуатацию оборудования;

– листки-расшифровки, справки–расчеты о распределении расходов будущих периодов;

– акты (ведомости) инвентаризации незавершенного производства; ведомости сводного учета затрат на производство;

– учетные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 20,23,21,25,26,28,29,96, 97 и др., Главная книга и др.

4. К нормативным источникам информации относятся следующие документы:

– Положение по бухгалтерскому учету 10/99 «Расходы организации»;

– План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению;

– 25 гл. НК РФ;

– Отраслевые инструкции по учету затрат на производство.

– ФЗ РФ от 21.11.1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

**Заключение**

Проблема управления затратами всегда находилась в центре внимания отечественных и зарубежных специалистов.

Динамично меняющиеся условия рыночного хозяйствования требуют разработки и внедрения новых методов управления издержками, ориентированных на эффективное использование ресурсов предприятия, повышения его конкурентоспособности.

В рыночных условиях затраты на производство продукции являются важнейшим фактором, определяющим величину прибыли организации. Себестоимость продукции является качественным показателем, в котором концентрированно отражаются результаты хозяйственной деятельности предприятия, ее достижения и имеющиеся резервы.

Исчисление этого показателя необходимо для оценки выполнения плана по данному показателю и его динамики; определение рентабельности производства и отдельных видов продукции; осуществления внутрипроизводственного хозрасчета; выявление резервов снижения себестоимости продукции; определение цен на продукцию; исчисление национального дохода в масштабах страны; расчета экономической эффективности внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий; обоснование решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

Чем ниже себестоимость продукции, тем больше экономится труд, лучше используются основные фонды, материалы, топливо, тем дешевле производство продукции обходится как предприятию, так и всему обществу.

Снижение себестоимости обеспечивает как непосредственный рост прибыли, так и ее увеличение за счет повышения объемов продаж, вследствие возможности применения системы гибкого ценообразования.

Для правильности определения отнесенных затрат на себестоимость продукции и проводится аудиторская проверка. Ее результатом является аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности. Оно представляет собой мнение аудиторской фирмы о достоверности этой отчетности.

На основании данных аудиторского заключения руководитель предприятия делает вывод о правильности организации учета затрат на производство, о правильности отчислений налогов предприятия и о соответствии занимаемых должностей работников, ответственных за бухгалтерский учет затрат на производство выпускаемой продукции.

**Список использованной литературы**

1. Стандарт аудиторской деятельности №5 «Аудиторские доказательства».

2. Гражданский кодекс РФ, часть вторая от 26 января 1996 г. №14-ФЗ (в ред. от 26 марта 2003 г. №37 – ФЗ).

3. Налоговый кодекс РФ, часть вторая от 5 августа 2000 г. №117 – ФЗ (в ред. от 7 июля 2003 г. №110 – ФЗ).

4. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» №119 – ФЗ от 7 августа 2001 г.

5. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 2006 г. №129-ФЗ (в ред. от 30 июня 2003 г. №86 – ФЗ).

6. ПБУ 10/99: «Расходы организации». Положение по бухгалтерскому учету. Утв. Приказом МФ РФ от 6 мая 1999 г. №33н.

7. Методические указания по выполнению курсового проекта и контрольной работы и подготовки к итоговой проверке знаний по дисциплине «Аудит», Мясникова Л.В., 2006 г.

8. Андреев В.Д., Томских С.А., Черемшанов С.В. Практикум по аудиту. – М.: Финансы и статистика, 2006.-592 с.

9. Аудит: Учебник для вузов / Под ред. В.И. Подольского. 5‑е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. – 494 с.

10. Аудит: Учебное пособие / Богатая И.Н., Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. – 3‑е изд., перераб. И доп. – М.: ОАО «Московские учебники»; Ростов н/Д: Феникс, 2005.-475 с.

11. Аудит. Под ред. В.В. Скобара. – М.: Просвещение, 2005.-479 с.

12. Василевич А.В., Ширкина Н.Н. «Сборник задач по аудиту». – М.: Финансы и статистика, 2002.

13. Мерзликина Е.М., Никольская Ю.П. Аудит: учебник. – М.: ИНФРА‑М, 2006.-368 с.

14. Подольский В.И. Задачник по аудиту. – М.: Издательский центр «Академия», 2005. – 240 с.