

Тема 8. Ревізія товарно-матеріальних цінностей

1. Джерела ревізії матеріальних цінностей. Програма ревізії матеріальних цінностей.

2.Перевірка повноти оприбуткування матеріальних цінностей.

3.Перевірка правильності списання виробничих запасів на потреби підприємства.

4.Перевірка складського обліку матеріальних цінностей.

5.Інвентаризація матеріальних цінностей, реалізація її результатів.

1. Джерела ревізії матеріальних цінностей. Програма ревізії матеріальних цінностей

I. НОРМАТИВНА БАЗА

Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16.07.1999р. № 996-XIV.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси”: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 20 жовтня 1999 р. № 246.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 „Витрати”: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318.

Положення про інвентаризацію активів та зобов’язань (наказ МФУ від 02.09.2014 № 879).

План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств, установ, організацій затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99р. № 291.

Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 р. № 291.

II. ДЖЕРЕЛА РЕВІЗІЇ - ДАНІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

Основними документами ревізії матеріальних цінностей є:

супроводжувальні документи постачальників, прикладені до звітів МВО;

товарно – транспортні накладні;

рахунки – фактури;

специфікації, ярлики;

посвідчення якості;

квитанції на прийом в залежності від видів товарів, їх тари і способу доставки.

Внутрішні документи:

супроводжувальні документи постачальників зі штампами одержувачів;

акти прийому;

прибуткові накладні.

Крім цього, джерелами перевірки є:

нагромаджувальні відомості витрачання матеріалів;

первинні документи щодо використання матеріалів у виробництві;

сальдові і оборотні відомості про рух матеріалів;

карточки чи книги складського обліку матеріалів;

журнал 5 (розділ 3); відомість 5А; баланс (ф.1).

ЕТАПИ ПЕРЕВІРКИ СТАНУ ОБЛІКУ МАТЕРІАЛЬНИХ ЦІННОСТЕЙ

Стан обліку придбання і заготівлі сировини, матеріалів і напівфабрикатів.

Організація кількісного і якісного їх прийому.

Своєчасність і повнота оприбуткування. Правильність відображення руху матеріальних цінностей в дорозі і визначення їх заготівельної вартості.

Стан поточного (оперативного) обліку матеріальних цінностей, складського і контрольно – вимірювального господарства.

Організація внутрішнього контролю за станом складського обліку.

Групування матеріалів і відображення їх на рахунках. Забезпеченість номенклатурними ціниками. Визначення і списання різниці в цінах.

Наявність лімітних карт щодо витрачання матеріалів і дотримання лімітів.

Наявність затверджених норм витрачання матеріалів.

Порядок внутрішнього контролю за витрачанням матеріалів у виробництві.

Правильність і повнота заповнення прибуткових і розхідних документів щодо матеріальних цінностей.

Інструктаж матеріально – відповідальних осіб в частині організації складського обліку.

Своєчасність, якість і повнота проведення інвентаризації і відображення в обліку надлишків і нестач. Проведення періодичних перевірок наявності і збереження матеріальних цінностей.

Застосування норм природних втрат при зберіганні та транспортуванні матеріальних цінностей.

Стан обліку палива, тари, тарних матеріалів, будівельних матеріалів і запасних частин.

Облік МШП, інструментів, інвентаря, спеціального одягу, взуття.

Перевірка повноти оприбуткування матеріальних цінностей

Джерелами перевірки повноти оприбуткування виробничих запасів є реєстри синтетичного і аналітичного обліку щодо наявності і руху матеріальних цінностей, звіти матеріально – відповідальних осіб з прикладеними до них документами, реєстри синтетичного і аналітичного обліку розрахунків з постачальниками тощо.

Для перевірки повноти оприбуткування матеріальних цінностей внутрішні документи (приймальні акти, прихідні накладні) звіряються з супровідними документами постачальників.

Ревізору слід перевіряти правильність складання актів на розходження в кількості і якості матеріальних цінностей тих, що поступили, і своєчасність пред'явлення претензій до постачальників або транспортної організації (залізниці).

Під час дослідження документів застосовують логічну, нормативно – правову, зустрічну перевірку.

Перевірка правильності списання виробничих запасів на потреби підприємства

На початку ревізії списання виробничих запасів у виробництво необхідно встановити відповідальність даних складського обліку даним синтетичного за рахунком 20 “Виробничі запаси”, для чого загальний підсумок залишків сальдової відомості на кінець місяця звіряють із залишками на кінець місяця, які відображені відомості обліку матеріальних цінностей. Таке зіставлення здійснюють по кожному складу, зокрема, на перше число відповідного періоду.

Загальні обороти списання матеріалів за місяць по всіх складах і залишки матеріалів на кінець місяця, показані у відомості обліку матеріальних цінностей, звіряють з кредитовим оборотом і залишками на рахунку 20 “Виробничі запаси” в Головній книзі. Якщо всі розбіжності були наслідком занедбалості обліку матеріальних цінностей, то перевірка зупиняється до відновлення бухгалтерського обліку матеріальних цінностей.

Для перевірки здійснених операцій щодо списання і відпуску матеріалів у виробництво використовують нагромаджувальні відомості витрачання матеріалів зі

складів, які виписуються на підставі видаткових документів. Відпуск матеріалів у виробництво здійснюється в межах лімітів, тому ревізор особливо ретельно повинен аналізувати документи на списання матеріалів і їх нормування.

Перевірка обґрунтованості встановлених норм витрачання матеріалів може бути проведена за допомогою контрольного запуску сировини і допоміжних матеріалів у виробництво (експерименту), процедура якого оформляється комісією спеціальним актом.

Перевірка складського обліку матеріальних цінностей

Процедура перевірки видаткових документів не повинна обмежуватися тільки співставленням відпущених цінностей з установленими лімітами і зустрічною перевіркою документів, що знаходяться на складах і в цехах. Одночасно доцільно здійснити перевірку даних складського обліку після відпуску матеріалів у виробництво, за допомогою чого можна виявити розмір завищених списань матеріалів у виробництво за рахунок обрахування, обважування, заниження гатунку при відпуску матеріалів у цехи, що сприяє створенню необлікових лишків матеріалів на складах з наступним їх вилученням.

Наявність документів на складі, які ще не здані при звітах у бухгалтерію дають змогу з'ясувати чи є на складі невраховані надлишки матеріалів. Вони можуть утворюватись:

за рахунок заміни сировини при виготовленні готової продукції;

обрахунків здавальників сировини та матеріалів, пов'язаних зі зміною маси, вологості;

зниження їхньої сортності, необґрунтованого оформлення активів на втрати матеріалів при їх транспортуванні або зберіганні на складах.

Для виявлення неврахованих надлишків матеріальних цінностей використовуються дані складського обліку. При утворенні неврахованих надлишків складському обліку видаток певного виду цінностей за певний період перевищує їх надходження, в результаті чого утворюються невраховані надлишки відповідних цінностей. Ця перевитрата перекривається за рахунок наступного надходження і оприбуткування цінностей аналогічних найменувань. Такі надлишки звичайно вилучаються за рахунок наступних надходжень або виписування безтоварних документів до перевірки їхньої фактичної наявності.

Ревізор має врахувати, що надлишки сировини і матеріалів утворюються на складах:

при неповному оприбуткуванні сировини і матеріалів у момент їх приймання на склад від постачальників;

при заниженні в прибуткових документах якісних показників сировини і матеріалів проти їх фактичних показників при прийманні від постачальників (заниження жирності молока, крохмалистості зерна тощо).

ри контролі за використанням виробничих запасів ревізору потрібно звертати увагу на правильність відображення операцій в картці складського обліку і сальдовій відомості.

Інвентаризація матеріальних цінностей, реалізація її результатів

Основна мета інвентаризації – виявлення фактичної наявності цінностей в натуральних і вартісних показниках. У процесі інвентаризації перевіряють:

збереження виробничих запасів;

дотримання умов зберігання, відпуску виробничих запасів і матеріалів;

стан вагового і вимірювального інструменту.

Перед початком інвентаризації матеріально – відповідальна особа складає звіт за надходженням і відпуском цінностей і дає відповідну розписку. Один примірник звіту матеріально – відповідальна особа здає в бухгалтерію підприємства, другий – ревізору.

Під час проведення інвентаризації необхідно звернути увагу на якість вимірювальних приладів. Метр повинен бути правильної довжини, ваги мають бути клеймовані.

Інвентаризацію проводять суцільним або вибіркоvim методом. Під час ревізії слід брати до уваги факти проведення інвентаризації із зміною матеріально відповідальних осіб. У разі виявлення порушень, коли, наприклад, під час перебування у відпустці однієї матеріально відповідальної особи її заміняла інша без передачі матеріальних цінностей, проводиться суцільна інвентаризація. Суцільна інвентаризація проводиться й тоді, коли матеріальних цінностей небагато.

Якщо інвентаризація проводиться вибірково, доцільно перевіряти кожне п'яте найменування згідно з картотекою та оборотною відомістю.

Сипучі матеріали зважуються вибірково. Для цього виготовляється ящик об'ємом 1 куб.м і відбирається 5 проб із різних місць. Загальна вага усіх проб вираховується за значенням питомої ваги матеріалу.

За проведеною таким методом інвентаризацією не виводяться її результати, а

матеріали не скеровуються до слідчих органів. Така інвентаризація проводиться для того, щоб пересвідчитися, чи немає великих відхилень. У тому разі, якщо вибірковою інвентаризацією виявлено значні розбіжності між наявними і обліковими даними, проводиться суцільне переважування.

Оформляючи інвентаризаційні описи, треба точно вказувати назву цінностей, щоб вона збігалася з назвою, яка написана в обліковій картці чи оборотній відомості. Обов'язково мусить бути вказана одиниця виміру і кількість одиниць. Кожна сторінка інвентаризаційного опису має бути підписана усіма членами комісії. Якщо є виправлення, то вони обумовлюються, а потім підписуються усіма членами комісії.

Бухгалтер складає порівняльну відомість тільки за тими позиціями, де є відхилення.

Усі цінності перераховуються інвентаризаційною комісією у присутності матеріально відповідальної особи і заносяться до акту інвентаризації, який складається у двох примірниках і підписується усіма членами інвентаризаційної комісії.

тому разі, якщо будуть знайдені недоліки щодо ненадійного зберігання матеріальних цінностей, їх необхідно вказати в акті ревізії.

Під час інвентаризації незавершеного виробництва, капітального будівництва і незавершеного ремонту до складу інвентаризаційної комісії обов'язково необхідно включати технологів, інженерів-будівельників та інших фахівців. Сировина, матеріали і покупні напівфабрикати, що є на робочих місцях і не оброблялися, заносяться до окремих описів матеріальних цінностей.

Кількість сировини та матеріалів, що є складовими неоднорідної маси та сумішей у незавершеному виробництві, визначається за допомогою розрахунків фахівців - членів інвентаризаційної комісії згідно з галузевими інструкціями. Розрахунки з підписом особи, яка їх виконувала, додаються до інвентаризаційного опису.

Результати інвентаризації оформляються бухгалтерією підприємства. За ними виводяться наявні лишки або нестача. Усі факти розбіжностей заносяться до відомостей інвентаризаційних різниць. Якщо є розбіжності даних обліку фактичної наявності матеріальних цінностей з бухгалтерськими даними, то лишки оприбутковуються з віднесенням результатів на збільшення доходу підприємств, а нестача цінностей у межах затверджених норм втрат списується на витрати виробництва. Норми природних втрат застосовуються лише у разі виявлення фактичних нестач та після заліку нестач цінностей над лишками у пересортиці.

Понаднормові нестачі цінностей, а також втрати від псування цінностей відносяться на винних осіб за такими цінами, за якими вираховується обсяг шкоди, заподіяної розкраданням, нестачею, знищенням та псуванням матеріальних цінностей. Сума до відшкодування розраховується відповідно до Порядку визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затвердженого постановою КМУ від 22.01.96 р. № 116.

Понаднормові втрати і нестачі матеріальних цінностей, зокрема й готової продукції, у тому разі, якщо винуватців не встановлено або якщо у стягненні з винних осіб відмовлено судом, зараховуються на збитки підприємства.

Слід пам'ятати, що взаємозалік лишків і нестач внаслідок пересортиці можна здійснити тільки щодо матеріальних цінностей однакового найменування або схожих зовні, чи упакованих тотожною кількістю у одній тарі за умови, що лишки і нестачі виникли протягом одного і того ж періоду, що перевіряється, а також протягом того часу, коли матеріальну відповідальність несла одна матеріально відповідальна особа. За відсутності норм втрат нестача розглядається як понаднормова.

Перевіряючи результати інвентаризації, необхідно пересвідчитися, чи оприбутковано за бухгалтерським обліком виявлені лишки, чи списано, згідно з рішенням керівника господарства, на відповідні рахунки нестачі - за рахунок винних осіб, за рахунок прибутку, що залишається у розпорядженні підприємства, чи за рахунок природних втрат.

Якщо рішення керівника щодо покриття нестач неправомірне, наприклад, згідно з нормативними документами збитки слід було б віднести за рахунок винних осіб, а віднесено за рахунок доходів, то перевіряючий робить відповідні записи в

акті.

разі встановлення фактів нестачі великих обсягів цінностей матеріали ревізії передаються слідчим органам.

Під час ревізії руху матеріальних цінностей слід, насамперед, за книгою доручень перевірити наявність у ній невідмічених документів про отримання за ними матеріальних чи інших цінностей. Якщо такі документи є, слід вимагати пред'явлення невикористаних доручень або прибуткових документів на отримані цінності. В організаціях, куди видані доручення, доцільно зробити перевірки про одержані товарно-матеріальні цінності.

метою перевірки достовірності відображення за даними бухгалтерського обліку руху матеріальних цінностей ревізор повинен скласти баланс руху матеріальних цінностей за їх видами з виведенням залишку матеріальних цінностей на момент інвентаризації і зіставити дані залишку балансу руху матеріальних цінностей з фактичною наявністю матеріальних цінностей.

разі перевищення даних залишків балансу руху матеріальних цінностей над даними інвентаризації можна зробити висновок, що матеріальні цінності при надходженні не оприбутковувалися.

Якщо матеріально відповідальною особою не велось щоденного обліку руху матеріальних цінностей, то його слід поновити.

разі встановлення фактів списання матеріальних цінностей в обсягах, не передбачених технологічним процесом, ревізор повинен перерахувати собівартість на суму незаконно списаних матеріальних цінностей та ставити питання про відшкодування вартості цих цінностей згідно з положенням про Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування)

матеріальних цінностей.