

**ИНСТИТУТ СОЦИАЛЬНЫХ И ГУМАНИТАРНЫХ ЗНАНИЙ
КАФЕДРА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА**



0056.04.01

Большакова Л.Г.

АУДИТ

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

**для специальностей «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит»,
«Финансы и кредит», «Менеджмент организации»**

4-е издание, пересмотренное



УДК 657
ББК 65.053
Б79

Рецензенты:

Ю.Х. Хабибуллина — старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Института социальных и гуманитарных знаний,

Б.М. Эйдельман — доцент кафедры государственного управления социально-экономическими процессами Академии государственного и муниципального управления

Большакова Л.Г.

Б79 Аудит: Учебное пособие для специальностей «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит», «Финансы и кредит», «Менеджмент организации» / Большакова Л.Г. — 4-е изд., пересмотр. — Казань: Изд-во «Юниверсум», 2013. — 158 с.

Учебное пособие «Аудит» составлено в соответствии с требованиями Государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по специальности 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», 080105 «Финансы и кредит», 080507 «Менеджмент организации».

Дисциплина входит в федеральный компонент специальных дисциплин и является обязательной для изучения.

УДК 657
ББК 65.053

© Большакова Л.Г., 2010
© Институт социальных и гуманитарных знаний, 2013
© Оформление. Издательство «Юниверсум», 2013

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	4
Выписка из государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования.....	6
Рабочая программа.....	7
Краткий курс лекций.....	10
Планы семинарских (практических) занятий.....	84
Самостоятельная работа студентов.....	133
Контроль знаний студентов.....	145
Литература.....	158

ВВЕДЕНИЕ

Курс «Аудит» является общепрофессиональной дисциплиной и входит в число специальных экономических дисциплин по государственному образовательному стандарту.

Курс направлен на изучение теоретических основ аудиторской деятельности и рассмотрение практических методик, приемов и этапов ее выполнения.

Данная дисциплина взаимосвязана с другими дисциплинами по специальностям «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», «Менеджмент организации», «Государственное и муниципальное управление». Это такие дисциплины как: «Бухгалтерский учет», «Бухгалтерский финансовый учет», «Налоги и налогообложение», «Управленческий учет», «Деньги, банки, кредит», «Ценообразование», «Менеджмент», «Стратегический менеджмент», «Экономика предприятия», «Комплексный анализ хозяйственно-экономической деятельности», «Управленческие решения».

В курсе рассмотрены теоретические основы контроля и аудита, формы и методы деятельности аудиторских фирм, правила (стандарты) аудита, нормативные документы, регулирующие аудит в России, международные нормативные документы. Значительное внимание уделено методике проведения аудиторской проверки различных операций и работ в сфере финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Также в данном курсе достаточно полно раскрыты общеметодические и организационные вопросы, аудиторской деятельности, рассмотрены виды аудиторских услуг, методы и приемы работы аудиторов с акцентом на предварительном этапе проведения аудита.

Приведены характеристики видов аудиторских заключений, их структуры и содержания, показан порядок согласования и обслуживания итогов аудиторских проверок.

Большое внимание уделено основным этапам проведения аудита: подготовке и планированию аудиторской проверки, аудиторским доказательствам, составлению общего плана и программы аудита, технологии проведения аудиторской проверки, документальному оформлению ее результатов, оценке аудитором результатов проведения проверки на основе составления аудиторского заключения.

В данном курсе представлен практикум для самостоятельного и аудиторного выполнения. Предлагаемый практикум способствует получению практического опыта и развивает навыки в области проведения аудиторских проверок. Практикум подготовлен с учетом законодательных нормативно-правовых актов, положений, инструктивных материалов по экономическим и правовым вопросам.

Основная задача курса — ознакомить студентов с основными элементами современной аудиторской деятельности в Российской Федерации и за рубежом, механизмом взаимоотношений коммерческой организации и аудиторской фирмы по вопросам проведения обязательного аудита.

Изучение этих вопросов позволит получить более профессиональные знания в области государственного регулирования экономики, бухгалтерского учета и финансов предприятий.

Требования к уровню освоения содержания дисциплины

Студенты, завершившие изучение данной дисциплины (курса), **должны:**

— **знать** порядок заключения договора с аудиторской фирмой (понимать роль и значение аудиторской проверки, иметь представление о правах одностороннего отказа от выполнения договорных условий, обладать теоретическими знаниями об аудиторских доказательствах);

— **уметь** составлять аудиторское заключение (научиться анализировать предпринимательские риски, ориентироваться в нормативных актах при выполнении аудита, приобрести навыки проверки арифметических расчетов).

Материалы практикума помогут учащимся: закрепить и углубить теоретические знания по дисциплине «Аудит», овладеть методикой и техникой аудиторских проверок; выявить уровень подготовки по конкретным разделам и темам курса «Аудит»; развить экономическое мышление, навыки самообразования и умения самостоятельно работать с законодательно-нормативными актами.

**ВЫПИСКА ИЗ ГОСУДАРСТВЕННОГО ОБРАЗОВАТЕЛЬНОГО
СТАНДАРТА ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
СПЕЦИАЛЬНОСТЬ 060500 — «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЁТ,
АНАЛИЗ И АУДИТ»**

Специальные дисциплины

Аудит (СД.06)

Основы аудита и аудиторской деятельности: сущность, цели и задачи; роль аудита в развитии функции контроля в условиях рыночной экономики; направления аудиторских проверок; пользователи материалов аудиторских заключений; отличие аудита от других форм экономического контроля: ревизии, финансового контроля, судебно-бухгалтерской экспертизы; нормативно-правовое регулирование и организация аудиторской деятельности; виды аудита и аудиторских услуг; международные и отечественные стандарты аудиторской деятельности; качество аудита; профессиональная этика аудитора; планирование и программа аудита; основные этапы, сущность техники и технологии проведения аудиторских проверок; понятие существенности и риска в аудите; оценка системы внутреннего контроля; аудиторская выборка; аудиторские доказательства и документы; порядок подготовки аудиторского заключения.

Практический аудит: технология и методика проведения аудиторских проверок в организациях разного профиля; выбор основных направлений аудиторской проверки; аудит учредительных документов и формирования уставного капитала; аудит системы управления организацией; аудит организации бухгалтерского учета и учетной политики; аудит расчетов; аудит кредитных операций, финансовых вложений и операций с ценными бумагами; аудит операций с основными средствами и нематериальными активами; аудит издержек производства; аудит финансовых результатов; оценка финансового состояния, платежеспособности и кредитоспособности организации; виды и порядок подготовки аудиторских заключений; роль финансового анализа в аудиторской деятельности; прогноз финансовой отчетности и ее оценка; особенности организации и аналитических процедур внутреннего аудита; внутренний аудит как способ контроля за деятельностью менеджера со стороны собственников (акционеров); взаимоотношения внутренних аудиторов с аудиторскими фирмами.

РАБОЧАЯ ПРОГРАММА

Тема 1. Сущность аудита и аудиторской деятельности

Понятие и сущность аудита. Положения об основных концепциях аудита. Отличие аудита от аудиторской деятельности. Сопутствующие аудиту работы и услуги.

Тема 2. Цели и задачи аудита

Выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц. Объективная оценка достоверности, полноты и точности отражения в отчетности активов, обязательств, собственных средств и финансовых результатов деятельности предприятия за определенный период. Различные способы накопления необходимой информации. Аудиторские доказательства.

Тема 3. Принципы проведения аудита

Аудиторские доказательства. Профессиональные этические принципы: независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность, добросовестность, конфиденциальность, профессиональное поведение.

Тема 4. Виды аудита

Внешний и внутренний аудит. Инициативный (добровольный) или обязательный аудит. Финансовый аудит, операционный аудит и аудит на соответствие. Первоначальный и периодический аудит. Подтверждающий аудит, системно-ориентированный аудит и аудит, базирующийся на риске.

Тема 5. Услуги, сопутствующие аудиту

Постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой (бухгалтерской) отчетности, бухгалтерское консультирование, налоговое консультирование, оценка стоимости имущества, оценка предприятий как имущественных комплексов, а также предпринимательских рисков, разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов и др.

Тема 6. Выбор аудиторских фирм экономическими субъектами

Возможность выбора аудиторских фирм экономическими субъектами. Письмо — приглашение о проведении аудиторской проверки.

Тема 7. Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита

Письмо-обязательство аудиторской организации, направленное экономическому субъекту. Форма и содержание письма-обязательства аудиторской организации. Предложение о дальнейшем развитии договорных отношений между аудиторской организацией и экономическим субъектом.

Тема 8. Согласование условий по проведению аудита

Необходимость согласования условий. Договор (письмо) о проведении аудита. Форма и содержание договоров (писем) о проведении аудита. Повторяющиеся аудиторские проверки. Принятие изменений в задании.

Тема 9. Оценка стоимости аудиторских услуг

Формы и виды оценки стоимости аудиторских услуг. Недостатки различных форм оплаты аудиторских услуг. Оценка стоимости работ с учетом особенностей деятельности клиента, оценка ориентировочного аудиторского риска и примерная трудоемкость работы.

Тема 10. Планирование аудиторской проверки

Определение стратегии аудиторской проверки. Порядок планирования аудита. Цели и содержание планирования аудита. Разработка общей стратегии и детального подхода к срокам проведения и объему аудиторских процедур. Источники информации об организации деятельности субъекта для аудитора.

Тема 11. Подготовка аудиторского заключения

Письменная информация по результатам проведения аудита. Обязательные и дополнительные сведения в письменной информации.

Тема 12. Аудит учредительных документов и формирования уставного капитала

Подтверждение законных оснований деятельности экономического субъекта на протяжении всего периода его функционирования. Аудит учредительных документов. Аудит формирования уставного капитала. Аудит расчетов с учредителями. Аудит налогообложения при формировании уставного капитала и при расчетах с учредителями.

Тема 13. Аудит организации бухгалтерского учета и учетной политики

Основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придания гласности) учетной политики организаций. Экспертиза учетной политики. Правомерность применения положений учетной политики, как в целях ведения бухгалтерского учета, так и в целях налогообложения.

Тема 14. Аудит учёта основных средств

Источники информации, используемые при аудите основных средств. Основные направления аудита учета основных средств. Аудит наличия и сохранности основных средств. Установление отраженных в учете сумм налогов и расходов по страхованию основных средств.

Тема 15. Аудит учета материально-производственных запасов

Цель аудиторской проверки учета производственных запасов. Первичные документы по учету производственных запасов и различные аналитические и синтетические регистры. Методика проверки основных комплексов работ по учету материально-производственных запасов. Применение различных методов получения аудиторских доказательств.

Тема 16. Аудит операций по кассе

Многочисленные и разнообразные операции движения денежных средств в кассе предприятия. Оценка состояния внутреннего контроля за движением и сохранностью денежных средств и других ценностей в кассе предприятия. Мнение аудитора о состоянии кассовой дисциплины на предприятии. Основные нарушения в области кассовых операций.

Тема 17. Аудит операций по расчетному и прочим счетам в банках

Проведение аудиторской проверки расчетного, валютного и прочих счетов в банках. Проверка правильности и полноты отражения в учете и отчетности оборотов и сальдо по счетам предприятия.

Тема 18. Типичные ошибки при ведении операций по расчетному и прочим счетам в банках

Отсутствие выписок банка, подчистки и исправления в выписках банка. Оправдательные документы к выпискам банка представлены не полностью. На документах отсутствует штамп банка о принятии документов для обработки. Расходы, производимые в безналичном порядке, списываются непосредственно на счета затрат, минуя счета расчетов. Нарушение порядка покупки и обратной продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке РФ. Нарушение порядка аккредитивной формы расчетов.

Тема 19. Аудит кредитных операций, финансовых вложений и операций с ценными бумагами

Основная цель аудита финансовых вложений. Основные направления аудиторской проверки. Источники информации для проверки учета финансовых вложений. Аудиторские доказательства исходя из особенностей деятельности проверяемого экономического субъекта.

Тема 20. Аудит учета финансовых результатов и их использования

Учетная политика для целей налогообложения финансового результата от продажи продукции (работ, услуг). Финансовый результат от прочих видов деятельности. Обобщение информации о прочих доходах и расходах. Аудиторская проверка использования чистой прибыли. Информация по направлениям использования средств предприятия.

КРАТКИЙ КУРС ЛЕКЦИЙ

РАЗДЕЛ I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ АУДИТА

СУЩНОСТЬ АУДИТА И АУДИТОРСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

В условиях рыночных отношений информация о финансовом состоянии и результатах деятельности экономических субъектов является предметом внимания различных пользователей. Администрации важно оперативно контролировать ход хозяйственных процессов, эффективно управлять имуществом, предупреждать негативные тенденции. Для этого менеджеры получают сведения из оперативной внутренней отчетности. Акционеры, кредиторы, потенциальные инвесторы используют для принятия управленческих решений данные бухгалтерской отчетности. Чтобы убедиться, что она составлена в соответствии с требованиями действующего законодательства и объективно отражает состояние и результаты финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, необходимо привлекать специалистов, обладающих соответствующей квалификацией. Исторически сложилось, что такой квалификацией обладают аудиторы.

Слово «аудит» происходит от латинского «audio», что означает — «он слышит», «слушатель». Это подчеркивает особую доверительность во взаимоотношениях аудитора со своими клиентами и означает, внимательность, доброжелательность, участливость, заинтересованность в делах клиента, обратившегося за услугами к аудитору. Задача аудитора — проверить состояние финансово-хозяйственной деятельности предприятия за определенный период, сформулировать объективные выводы, дать необходимые рекомендации.

Сущность аудита и аудиторской деятельности определена как Международным стандартом аудита МСА 200, так и российским Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности».

Существует множество определений аудита. Одни из них закреплены в официальных нормативных документах, как международных, так и национальных, другие определения даются специалистами в области аудита.

Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 №119-ФЗ так определяет понятие аудиторской деятельности: *«Аудиторская деятельность, аудит — предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей».*

На макроэкономическом уровне аудит является элементом рыночной инфраструктуры, необходимость функционирования которого определяется следующими обстоятельствами:

а) бухгалтерская отчетность используется для принятия решений заинтересованными в ней пользователями, в том числе руководством, участниками и собственниками имущества экономического субъекта, реальными и потенциальными инвесторами, работниками и заказчиками, органами власти и общественностью в целом;

б) бухгалтерская отчетность может быть подвержена искажениям в силу ряда факторов, в частности, применения оценочных значений и возможности неоднозначной интерпретации фактов хозяйственной жизни; помимо этого, достоверность бухгалтерской отчетности не обеспечивается автоматически ввиду возможной пристрастности ее составителей;

в) степень достоверности бухгалтерской отчетности, как правило, не может быть самостоятельно оценена большинством заинтересованных пользователей из-за затрудненности доступа к учетной и прочей информации, а также многочисленности и сложности хозяйственных операций, отражаемых в бухгалтерской отчетности экономических субъектов.

Аудит согласно закону об аудиторской деятельности в РФ не подменяет государственного контроля достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, осуществляемого в соответствии с законодательством Российской Федерации уполномоченными органами государственной власти.

Согласно этому же закону аудитором является физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным федеральным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.

Аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность в качестве работника аудиторской организации или в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора, либо в качестве индивидуального предпринимателя, осуществляющего свою деятельность без образования юридического лица.

Индивидуальный аудитор вправе осуществлять аудиторскую деятельность, а также оказывать сопутствующие аудиту услуги. Индивидуальный аудитор не вправе осуществлять иные виды предпринимательской деятельности.

Аудиторская организация — это коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги.

Одной из международных организаций, до недавнего времени контролирующей и координирующей аудиторскую деятельность, был Комитет по аудиторской практике Международной федерации бухгалтеров (IFAC), который состоял из представителей всех основных профессиональных бухгалтерских организаций. Комитет был ответственен за установление стандартов и инструкций аудита с 1976 по 1991 г.; в настоящее время эту функцию выполняет Совет по аудиторской практике.

Комитет по аудиторской практике предложил простое определение аудита: *аудит — это независимое рассмотрение специально назначенным аудитором финансовых отчетов предприятия и выражение мнения о них при соблюдении правил, установленных законом.*

Аудитом занимается аудитор — частное лицо или фирма, проводящие аудит предприятия, — и партнеры такого частного лица или такой фирмы. В необходимых случаях понятие «аудитор» включает в себя и аудиторский персонал, действующий на основании делегирования полномочий.

Положение об основных концепциях аудита, которое в 1973 г. опубликовал Комитет по основным концепциям аудита Американской ассоциации бух-

галтеров (ААА), определяет и процесс, и цели аудита: *аудитом называется систематический процесс объективного сбора и оценки свидетельств об экономических действиях и событиях с целью определения степени соответствия этих учреждений установленным критериям и представление результатов проверки заинтересованным пользователям.*

Данное определение содержит несколько ключевых моментов. Во-первых, оценка должна быть объективной, т.е. независимой от влияния субъективных факторов — администрации, собственников (акционеров), работников компании и т.д. Во-вторых, аудитор определяет степень соответствия данных, представленных в отчетности, реальным данным, т.е. выражает свое мнение по поводу верности и обоснованности информации, содержащейся в финансовых отчетах, а не подтверждает абсолютную точность представленных данных. В-третьих, проверка совершается в интересах определенных лиц. Естественно, что эти интересы различны, иногда даже полярны, поэтому для сохранения объективности и удовлетворения потребностей всех пользователей в нужной и полезной информации аудитор точно определяет, в какой мере проверенные факты соответствуют критериям и стандартам. В международной финансовой отчетности такими критериями являются общепринятые принципы бухгалтерского учета.

Отличие аудита от аудиторской деятельности состоит в том, что последняя предусматривает и различные аудиторские услуги. В последнее время главное внимание уделяется повышению эффективности системы управления предприятием и, прежде всего, системы внутреннего контроля. Системный подход подготовил почву для развития качественных аудиторских услуг, т.е. аудиторские структуры начали больше заниматься консультационной деятельностью, чем непосредственно аудитом.

Аудит и аудиторская деятельность различаются и по результатам. Результатом аудита могут быть выводы о состоянии финансовой отчетности — реальности статей баланса, достоверности бухгалтерского учета, законности и целесообразности хозяйственных операций, а результатом аудиторских услуг — возможное состояние объектов в будущем, т.е. прогнозные экономические показатели, качественные характеристики организационной структуры управления, системы учета и контроля.

Аудиторская деятельность представляет собой предпринимательскую деятельность по проведению собственно аудита и оказанию сопутствующих ему работ и услуг. В качестве обобщения дадим определение собственно аудита: *аудит — это независимая проверка бухгалтерской (финансовой) отчетности с целью выражения мнения о степени достоверности этой отчетности.*

Сопутствующие аудиту работы и услуги — предпринимательская деятельность аудиторов или аудиторских организаций, включающая следующие основные направления: бухгалтерские услуги; услуги по проведению проверок и экспертиз, не являющихся собственно аудитом; консультационные услуги; обучение и прочие услуги аудиторского профиля. Все эти виды деятельности требуют от исполнителя компетенции в областях собственно аудита, бухгал-

терского учета, контроля и анализа хозяйственной деятельности, финансов и экономики в целом, налогообложения, хозяйственного права.

Собственно аудитом имеет право заниматься только аттестованный аудитор, имеющий лицензию (индивидуальную или на организацию) на право заниматься аудиторской деятельностью.

В Российской Федерации существуют две формы аудита: обязательный и инициативный. Аудит может проводиться в отношении любых юридических лиц независимо от их организационно-правовых форм и видов деятельности, а также любых физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица и зарегистрированных в качестве индивидуальных предпринимателей. Индивидуальный аудитор, зарегистрированный как предприниматель, без образования юридического лица не вправе проводить обязательный аудит.

Аудит — это не просто механизм контроля. Аудиторские проверки в равной степени можно считать средством достижения коммерческого успеха, поскольку «добавочная стоимость» консультаций, советов, осуществляемых специалистами по видению бизнеса, в конечном счете способствуют экономическому успеху клиента.

В ходе аудиторской проверки финансовых отчетов устанавливается точность отражения в них финансового положения и результатов деятельности предприятия, соответствие ведения бухгалтерского учета установленным требованиям, критериям; соблюдение проверяемым предприятием действующего законодательства.

Особое значение имеет тот факт, что проверку достоверности отчетности предприятия, соблюдения действующего законодательства и составление аудиторского заключения по этому вопросу выполняет независимый аудитор.

Независимость аудитора определяется:

- свободным выбором аудитора (аудиторской фирмы) хозяйствующим субъектом;
- договорными отношениями между аудитором (аудиторской фирмой) и клиентом, что позволяет аудитору свободно выбирать своего клиента и быть независимым от указаний каких-либо государственных органов;
- возможностью отказать клиенту в выдаче аудиторского заключения до устранения отмеченных недостатков;
- невозможностью аудиторской проверки при родственных или деловых отношениях с клиентом, превышающих договорные отношения по поводу аудиторской деятельности;
- запрещением аудиторам и аудиторским фирмам заниматься хозяйственной, коммерческой и финансовой деятельностью, не связанной с выполнением аудиторских, консультационных и других услуг, разрешенных законодательством.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Назовите обстоятельства, необходимые для функционирования аудита как элемента рыночной инфраструктуры.
2. Дайте определение ключевых моментов Положения об основных концепциях аудита Американской ассоциации бухгалтеров.
3. В чем состоит отличие аудита от аудиторской деятельности? Перечислите сопутствующие аудиту услуги.

ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ АУДИТА

Цель аудита определена как Международным стандартом аудита МСА 200, так и российским Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности».

Цель аудиторской деятельности — конкретная задача, на решение которой направлена деятельность аудитора; она определяется законодательством, системой нормативного регулирования аудиторской деятельности, договорными обязательствами аудитора и клиента.

Целью собственно аудита, согласно закону об аудиторской деятельности в Российской Федерации, является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Согласно Федеральному правилу (стандарту) № 1 аудитор выражает свое мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности во всех существенных отношениях.

Несмотря на то, что мнение аудитора может способствовать росту доверия к финансовой (бухгалтерской) отчетности, пользователь не должен принимать данное мнение ни как выражение уверенности в непрерывности деятельности аудируемого лица в будущем, ни как подтверждение эффективности ведения дел руководством данного лица. Такую оценку он может дать в качестве услуги, сопутствующей аудиту.

Аудитор не дает оценку соблюдения интересов собственников (акционеров, участников) и эффективности отдельных операций аудируемого лица. Такую оценку он может дать в качестве услуги, сопутствующей аудиту.

Под достоверностью понимается степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности, которая позволяет пользователю этой отчетности на основании ее данных делать правильные выводы о результатах хозяйственной деятельности, финансовом и имущественном положении аудируемых лиц и принимать базирующиеся на этих выводах обоснованные решения.

В ходе аудита бухгалтерской отчетности должны быть получены достаточные и уместные *аудиторские доказательства*, позволяющие аудиторской организации с достаточной степенью уверенности сделать выводы относительно:

а) соответствия бухгалтерского учета экономического субъекта документам и требованиям нормативных актов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности в РФ;

б) соответствия бухгалтерской отчетности экономического субъекта тем сведениям, которыми располагает аудиторская организация о деятельности экономического субъекта.

Аудит призван обеспечить разумную уверенность в том, что рассматриваемая в целом финансовая (бухгалтерская) отчетность не содержит существенных искажений. Понятие *разумной уверенности* — это общий подход, относящийся к процессу накопления аудиторских доказательств, необходимых и достаточных для того, чтобы аудитор сделал вывод об отсутствии существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности, рассматриваемой как единое целое. Понятие разумной уверенности применяется ко всему процессу аудита.

Ограничения, присущие аудиту и влияющие на возможность обнаружения аудитором существенных искажений финансовой (бухгалтерской) отчетности, имеют место в силу следующих причин:

- 1) в ходе аудита применяются выборочные методы и тестирование;
- 2) любые системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля являются несовершенными (например, не могут гарантировать отсутствие сговора);
- 3) преобладающая часть аудиторских доказательств лишь предоставляет доводы в подтверждение определенного вывода, а не носит исчерпывающего характера.

Ограничивает надежность аудита и тот факт, что работа, выполняемая аудитором для формирования своего мнения, основывается на его профессиональном суждении, в частности в отношении:

- сбора аудиторских доказательств, в том числе при определении характера, временных рамок и объема аудиторских процедур;
- подготовки выводов, сделанных на основе аудиторских доказательств, например, при определении обоснованности оценочных значений, полученных руководством аудируемого лица в ходе подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Кроме того, существуют другие ограничения, которые могут повлиять на убедительность доказательств, используемых для формулирования выводов в отношении определенных предпосылок подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности (например, в отношении операций между аффилированными лицами). Для таких случаев в некоторых правилах (стандартах) аудиторской деятельности определены особые процедуры, которые в силу содержания отдельных предпосылок обеспечивают достаточные надлежащие аудиторские доказательства при отсутствии:

- необычных обстоятельств, увеличивающих риск существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности сверх того, который ожидался бы при обычных условиях;
- признака, указывающего на наличие какого-либо существенного искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Основная цель аудита финансовых отчетов — объективная оценка достоверности, полноты и точности отражения в отчетности активов, обязательств, собственных средств и финансовых результатов деятельности предприятия

за определенный период, проверка соответствия принятой на предприятии учетной политики действующему законодательству и нормативным актам.

Под достоверностью бухгалтерской отчетности понимается такая степень точности данных отчетности, которая позволяет квалифицированному пользователю информации отчетности делать на ее основе правильные выводы о финансовом положении и результатах деятельности аудируемых организаций и принимать соответствующие обоснованные решения.

Основная цель аудита может дополняться обусловленными договором с клиентом выявлением резервов лучшего использования финансовых ресурсов, анализом правильности исчисления налогов, разработкой мероприятий по улучшению финансового положения предприятия, оптимизации затрат, результатов деятельности, доходов и расходов.

В ходе аудиторской проверки устанавливаются правильность составления баланса, отчета о прибылях и убытках, достоверность пояснений к ним.

При этом устанавливаются: все ли активы и пассивы отражены в отчете, все ли документы использованы в отчете и насколько фактическая методика оценки имущества отклоняется от принятой при определении учетной политики предприятия.

Отчет о прибылях и убытках аудитор проверяет для установления правильности расчета общей (бухгалтерской) и налогооблагаемой прибыли.

Аудитор должен проверить:

- полноту выполнения решений собственников предприятия об изменении объема уставного капитала;
- тождество данных синтетического и аналитического учета по счетам актива и пассива баланса;
- полноту отражения в отчетности дебиторской и кредиторской задолженностей.

В процессе подготовки аудиторского заключения проверяется:

- а) соблюдение принятой на предприятии учетной политики отражения хозяйственных операций и оценки имущества;
- б) правильность отнесения доходов и расходов к отчетным периодам;
- в) разграничение в учете текущих затрат на производство и капитальных вложений;
- г) обеспечение тождества данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам аналитического учета на первое число каждого месяца.

Для достижения основной цели и предоставления заключения аудитор должен решать ряд задач и составить мнение по следующим вопросам:

- 1) *общая приемлемость отчетности*: соответствует ли отчетность в целом всем требованиям, предъявляемым к ней, и не содержит ли противоречивой информации;
- 2) *обоснованность*: существуют ли основания для включения в отчетность указанных там сумм;
- 3) *законченность*: включены ли в отчетность все надлежащие суммы, в частности, все ли активы и пассивы принадлежат компании;
- 4) *оценка*: все ли статьи правильно оценены и безошибочно подсчитаны;

5) *классификация*: есть ли основания относить сумму на тот счет, на который она записана;

6) *разделение*: отнесены ли операции, проводимые незадолго до даты составления баланса или непосредственно после нее, к тому периоду, в котором были произведены;

7) *аккуратность*: соответствуют ли суммы отдельных операций данным, приведенным в книгах и журналах аналитического учета, правильно ли они просуммированы, соответствуют ли итоговые суммы данным, приведенным в Главной книге;

8) *раскрытие*: все ли статьи занесены в финансовую отчетность и правильно ли отражены в отчетах и приложениях к ним.

Для реализации этих целей аудитор может использовать различные способы накопления необходимой информации.

Аудиторы (аудиторские фирмы) в процессе своей деятельности решают также ряд задач, связанных с оказанием аудиторских услуг:

- проверка ведения бухгалтерского учета и составления отчетности, законности хозяйственных операций;
- помощь в организации бухгалтерского учета;
- помощь в восстановлении и ведении учета, составлении бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- помощь в налоговом планировании и расчете налогов;
- консультирование по отдельным вопросам ведения учета и составления отчетности;
- экспертные оценки и анализ результатов хозяйственной деятельности;
- консультирование по широкому кругу финансовых и правовых вопросов, маркетингу, менеджменту, технологическое и экологическое консультирование и др.;
- разработка учредительных документов и др.;
- предоставление информации о будущих партнерах;
- информационное обслуживание клиентов;
- другие услуги.

Независимые аудиторы *выполняют функцию высококлассного сборщика и оценщика* свидетельств для подтверждения полноты, истинности и арифметической точности представленной в финансовом отчете информации, и *осуществляют проверку* соответствия расшифровок и оценок в финансовом отчете общепринятым принципам учета. Роль оценочной функции — интерпретация фактов, подтверждающих выводы составителя финансового отчета, и оценка выводов — сильно возросла в последние два десятилетия.

Отчасти это явилось следствием успешного совершенствования администрацией своих структур внутреннего контроля, что обеспечивает получение технически достоверной информации. Аудиторы часто считают более целесообразным проверить систему внутреннего контроля, чтобы получить свидетельства эффективности ее организации и работы, нежели подвергать проверкам информацию, выданную этой системой учета. Еще одной причиной смещения акцентов в аудите является количественный рост сложных сделок, сделок

нового типа и необходимости оценивать способ их отражения в отчетности администрации.

Указанные две функции не являются исчерпывающими, поскольку аудиторы выполняют также консультационную, информационную и другие функции.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Дайте определение цели аудита согласно закону об аудиторской деятельности в Российской Федерации.
2. В чем состоит основная цель аудита финансовых отчетов?
3. Перечислите задачи аудитора, связанные с оказанием аудиторских услуг.

ПРИНЦИПЫ ПРОВЕДЕНИЯ АУДИТА

Общие принципы, регулирующие аудит финансовой отчетности, определены как Международным стандартом аудита МСА 200, так и российским Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности».

Аудиторские организации в ходе осуществления своей деятельности обязаны соблюдать и использовать в качестве основы для принятия любых решений профессионального характера следующие профессиональные этические **принципы**: независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность, добросовестность, конфиденциальность, профессиональное поведение.

Независимость — это обязательность отсутствия у аудитора при формировании его мнения финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности в делах проверяемого экономического субъекта, превышающей отношение по договору на осуществление аудиторских услуг, а также какой-либо зависимости от третьих лиц. Требования к аудитору в части обеспечения независимости и критерии того, что аудитор не является зависимым, регламентируются нормативными документами по аудиторской деятельности, а также этическими кодексами аудиторов. Независимость аудитора должна обеспечиваться как по формальным признакам, так и с точки зрения фактических обстоятельств. Независимость — ключ к доверию общества.

Честность — это обязательная приверженность аудитора профессиональному долгу и следование общим нормам морали.

Объективность — это обязательность непредвзятости, беспристрастности и неподвластности какому-либо влиянию при рассмотрении любых профессиональных вопросов и формировании суждений, выводов и заключений.

Профессиональная компетентность — это обязательность владения необходимым объемом знаний и навыков, позволяющим аудитору квалифицированно и качественно оказывать профессиональные услуги. Аудиторская организация должна привлекать подготовленных, профессионально компетентных специалистов и осуществлять контроль за качеством их работы для обеспечения квалифицированного проведения аудита.

Аудиторская организация не должна оказывать услуги, выходящие за рамки профессиональной компетентности и пределы ее полномочий в соответствии с имеющимися лицензиями на осуществление аудиторской деятельности.

Добросовестность — это обязательность оказания аудитором профессиональных услуг с должной тщательностью, внимательностью, оперативностью и надлежащим использованием своих способностей. Принцип добросовестности подразумевает усердное и ответственное отношение аудитора к своей работе, но не должен трактоваться как гарантия безошибочности в аудиторской деятельности.

Конфиденциальность — это обязанность аудиторов и аудиторских организаций обеспечивать сохранность документов, получаемых или составляемых ими в ходе аудита, не передавать эти документы или их копии (как полностью, так и частично) каким бы то ни было третьим лицам и не разглашать содержащиеся в них сведения без согласия собственника (руководителя) экономического субъекта, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Российской Федерации.

Принцип конфиденциальности должен соблюдаться неукоснительно, невзирая на то, что разглашение или распространение информации об экономическом субъекте не может нанести ему, по представлениям аудитора, материального или иного ущерба. Соблюдение принципа конфиденциальности обязательно независимо от продолжения или прекращения отношений с клиентом и не имеет ограничений по времени.

Профессиональное поведение — это соблюдение приоритета общественных интересов и обязанность аудитора поддерживать высокую репутацию своей профессии, воздерживаясь от совершения поступков, не совместимых с оказанием аудиторских услуг и способных снизить уважение и доверие к профессии аудитора, нанести ущерб ее общественному имиджу.

Если аудиторская организация (аудитор как физическое лицо) является членом профессионального объединения, ей (ему) следует соблюдать (наряду с вышеуказанными этическими принципами) и правила этики, предусмотренные документами, принятыми на добровольной основе данным профессиональным объединением.

Аудитор в ходе планирования и проведения аудита должен проявлять профессиональный скептицизм и понимать, что могут существовать обстоятельства, влекущие за собой существенное искажение финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Проявление профессионального скептицизма означает, что аудитор критически оценивает весомость полученных аудиторских доказательств и внимательно изучает аудиторские доказательства, которые противоречат каким-либо документам или заявлениям руководства, либо ставят под сомнение достоверность таких документов или заявлений. Профессиональный скептицизм следует проявлять в ходе аудита, чтобы, в частности, не упустить из виду подозрительные обстоятельства, не сделать неоправданных обобщений при подготовке выводов, не использовать ошибочные допущения при определении характера,

временных рамок и объема аудиторских процедур, а также при оценке их результатов.

При планировании и проведении аудита аудитор не должен исходить из того, что руководство аудируемого лица является бесчестным, но не должен предполагать и безоговорочной честности руководства. Устные и письменные заявления руководства не являются для аудитора заменой необходимости получить достаточные надлежащие аудиторские доказательства для подготовки разумных выводов, на которых можно было бы базировать аудиторское мнение.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Охарактеризуйте такие профессиональные этические принципы как независимость; честность; добросовестность; объективность.
2. Что означает в деятельности аудитора профессиональная компетентность; конфиденциальность; профессиональное поведение?

ВИДЫ АУДИТА

В основу общей классификации аудита могут быть положены следующие признаки: статус аудитора, принцип инициативы, объект изучения, периодичность осуществления и применяемые методы (см. рис. 1 ниже).

В зависимости от статуса аудитора, осуществляющего аудиторские процедуры, выделяют внешний и внутренний аудит.

Внешний аудит проводится независимой аудиторской организацией (аудитором) на договорной основе с экономическим субъектом с целью объективной оценки достоверности бухгалтерского учета и отчетности, а также оказания консультационных услуг администрации. Внешний аудит, исходя из отраслевых особенностей, подразделяется на общий аудит, аудит страховых организаций, аудит банков и аудит бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов.

Внутренний аудит выступает неотъемлемой частью системы управленческого контроля на предприятии. Его цель — оценка эффективности функционирования системы управления. Она достигается в процессе контроля со стороны специального органа, создаваемого на предприятии (служба внутреннего аудита), за достоверностью бухгалтерской отчетности, исполнением смет расходов, сохранностью имущества, а также путем разработки предложений по совершенствованию методов организации производства, взаимодействия различных подразделений.

В то же время внутренний аудит по содержанию и методам проведения имеет много общего с внешним аудитом и в значительной мере является информационной базой для последнего. При должной организации внутреннего аудита на предприятии существенно сокращаются объем и содержание внешнего аудита, проводимого в предусмотренных законодательством случаях.

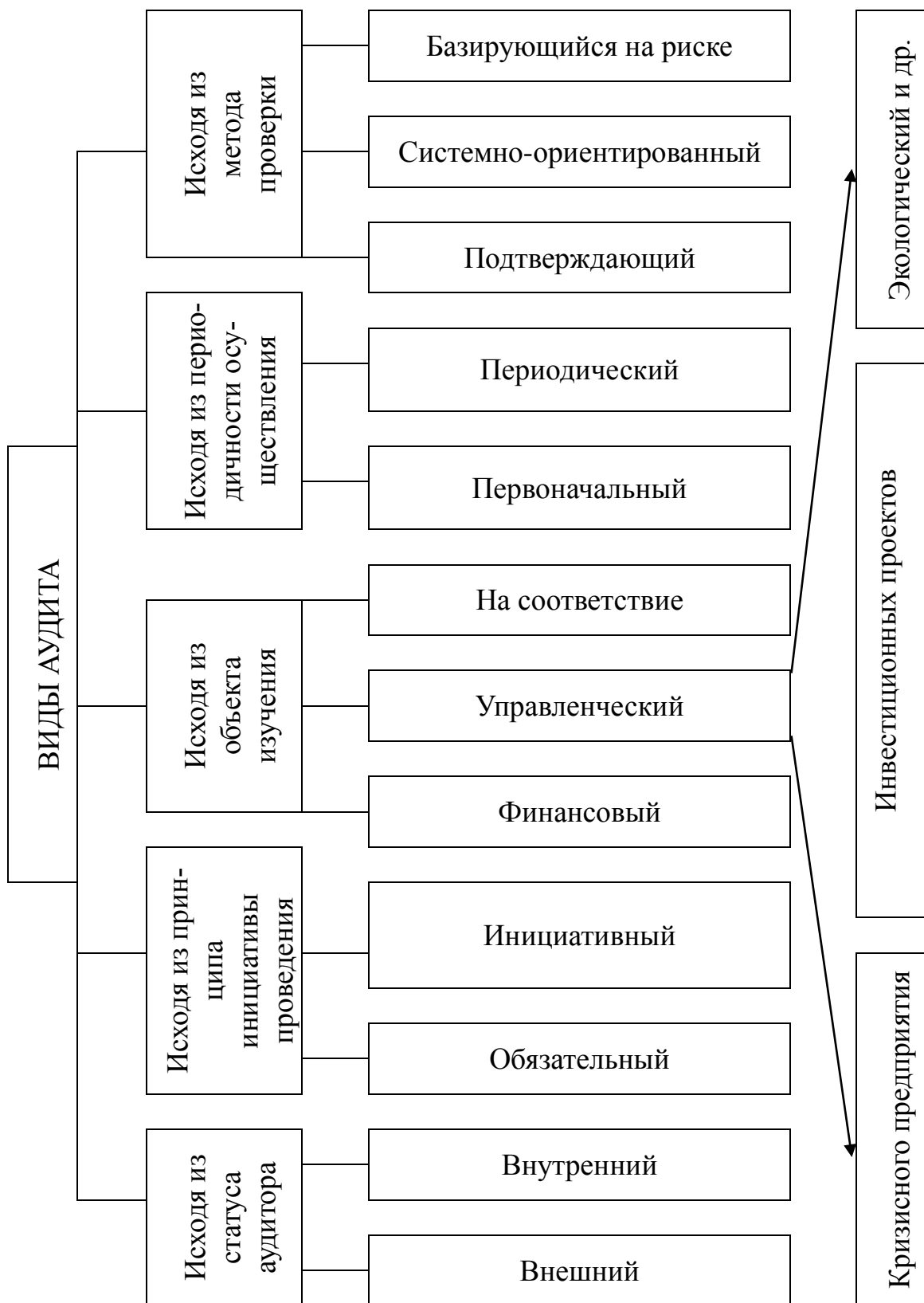


Рис. 1. Общая классификация аудита

Однако между внутренним и внешним аудитом имеются и существенные различия. Это, прежде всего, различия в уровнях независимости. Служба внутреннего аудита организуется на самом предприятии, подчиняется его руководству и находится полностью на их содержании. В связи с этим независимая деятельность органов внутреннего аудита возможна, как правило, только в отношении структурных подразделений предприятия, деятельность которых подвергается проверке. Что касается аудиторских организаций, осуществляющих внешний аудит, то они полностью как материально, так и организационно независимы от проверяемого предприятия и осуществляют свою деятельность на договорной основе.

Очень важно, чтобы деятельность службы внутреннего аудита на предприятии была четко регламентирована соответствующим Положением, предусматривающим права и обязанности ее сотрудников, а также гарантии руководства предприятия по обеспечению их эффективной работы.

Различия между внутренним и внешним аудитом вытекают также из их основных задач и из времени выполнения работы. Если основной задачей внутреннего аудита является подготовка информационных материалов о финансово-экономическом состоянии данного предприятия для руководства, то главная задача внешнего аудита - подготовка соответствующего заключения о достоверности бухгалтерской отчетности для внешних заинтересованных пользователей: акционеров, инвесторов, налоговой службы, банков, партнеров по бизнесу, органов власти и т.п.

Внутренний аудит, являясь составной частью внутривозвратного контроля на предприятии, осуществляется непрерывно. Внешний аудит проводится периодически, как правило, один раз в год.

Исходя из принципа инициативы проведения, аудит может быть инициативным (добровольным) или обязательным. **Инициативный аудит** проводится, как правило, по решению администрации предприятия или его учредителей. Его цель - выявить недостатки в методике и организации бухгалтерского учета, составлении отчетности, налогообложении, провести анализ финансового состояния предприятия, разработать рекомендации по повышению эффективности его деятельности. Инициативный аудит может быть как комплексным, так и тематическим, то есть направленным на изучение отдельных разделов и участков учета, функционирования конкретных подразделений и т.п. Различными могут быть и применяемые методы анализа: сплошная и выборочная проверка, изучение учетных регистров и (или) первичных документов и др.

Обязательный аудит - это ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации или индивидуального предпринимателя. В соответствии с Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» обязательный аудит осуществляется в случаях, если:

- организация имеет организационно-правовую форму открытого акционерного общества;
- организация является кредитной организацией, страховой организацией или обществом взаимного страхования, товарной или фондовой биржей, инвестиционным фондом, государственным внебюджетным фондом, источником

образования средств которого являются предусмотренные законодательством Российской Федерации обязательные исчисления, производимые физическими и юридическими лицами, источниками образования средств которого являются добровольные отчисления физических и юридических лиц;

- объем выручки организации или индивидуального предпринимателя от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг) за один год превышает 500 тысяч раз или сумма активов баланса превышает на конец отчетного года 200 тысяч раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда (МРОТ);

- организация является государственным унитарным предприятием, муниципальным унитарным предприятием, основанным на праве хозяйственного ведения, если объем выручки организации от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг) за один год превышает 500 тысяч МРОТ или суммы активов баланса превышают на конец отчетного года 200 тысяч МРОТ. Для муниципальных унитарных предприятий законом субъекта Российской Федерации финансовые показатели могут быть понижены:

- обязательный аудит в отношении этих организаций или индивидуальных предпринимателей предусмотрен федеральным законом.

Обязательный аудит проводится аудиторскими организациями. При проведении обязательного аудита в организациях, в уставных (складочных) капиталах которых доля государственной собственности или собственности субъекта Российской Федерации составляет не менее 25%, заключение договоров оказания аудиторских услуг должно осуществляться по итогам проведения открытого конкурса.

Аудиторская проверка аудируемых лиц, в финансовой (бухгалтерской) документации которых содержатся сведения, составляющие государственную тайну, может производиться только аудиторскими организациями, в уставном (складочном) капитале которых отсутствует доля, принадлежащая иностранным физическим и (или) юридическим лицам, которые имеют доступ к сведениям, составляющим государственную тайну, полученный в порядке, установленном законодательством Российской Федерации.

При проведении обязательного аудита аудиторская организация обязана страховать риск ответственности за нарушение условий договора.

Исходя из объекта изучения, принято выделять три вида аудита: финансовый аудит, операционный аудит и аудит на соответствие.

Финансовый аудит (или аудит финансовой (бухгалтерской) отчетности) представляет собой оценку достоверности финансовой информации. В качестве критерия оценки информации обычно берут общепринятые принципы бухгалтерского учета. Финансовый контроль чаще всего проводится независимыми аудиторами, результатом работы которых является заключение относительно бухгалтерских отчетов предприятия. Заключение в дальнейшем используется различными группами пользователей финансовой информации.

Управленческий (операционный) аудит - это проверка любой части процедур и методов функционирования предприятия для оценки производительности и эффективности. Иногда его называют еще аудитом результатов

или управленческим аудитом. Задача такого аудита состоит во всестороннем анализе экономики предприятия или определенного вида его деятельности. Такая проверка не ограничивается бухгалтерским учетом и включает также изучение организационной структуры, методов производства, инвестиционной и маркетинговой политики, целевых программ и др. Так при проверке экономии и эффективности оценивается целесообразность приобретения, сохранность и использование предприятием своих ресурсов (таких, как штат работников, имущество), причины непроизводительной или неэкономичной работы, соблюдение предприятием законодательства и иных правил.

Аудит целевых программ включает определение степени достижения желаемых результатов или получение прибыли, установленной органом, финансирующим программу, эффективность организации, функционирования, соблюдение предприятием иных требований и правил, применяемых к данной программе. По результатам аудита администрации выдаются рекомендации по совершенствованию операции.

Если провести дальнейшую детализацию объекта исследования, то в рамках операционного аудита можно выделить аудит кризисного предприятия, аудит инвестиционных проектов, экологический аудит и др. **Аудит кризисного предприятия** направлен на оценку факторов возникновения кризисной ситуации на предприятии, разработку антикризисной программы, контроль и оценку эффективности ее выполнения. **Аудит инвестиционных проектов** проводится на стадии отбора конкретного проекта (оценка эффективности инвестиционных решений) и на различных этапах его реализации (послеинвестиционный аудит).

Важнейшими задачами **экологического аудита** помимо оценки уровня техногенной и экологической безопасности предприятия являются анализ информации о выполнении предприятием экологического законодательства, реализации им планов природоохранной деятельности, установление соответствия нормативов природоохранной деятельности предприятия его экопаспорту.

Аудит на соответствие. Цель такого аудита состоит в определении — соблюдаются ли на предприятии те конкретные правила, нормы, законы, инструкции, пункты договоров, которые оказывают воздействие на результаты деятельности или отчеты, а также те специфические требования, которые предписаны персоналу администрацией. В ходе проверки на соответствие устанавливается: соответствует ли деятельность предприятия его уставу; правильно ли начисляются средства на оплату труда и другие выплаты работникам, обоснованно ли производится списание затрат на себестоимость продукции и правильно ли уплачиваются налоги по действующему законодательству, соблюдаются ли условия кредитных договоров по использованию заемных средств и их возврату кредиторам, выполняются ли условия договоров поставки продукции и др.

Проверки на соответствие требуют установления соответствующих критериев для оценки бухгалтерской отчетности. Если учетная политика предприятия, договора, инструкции или правила имеют прямое и материальное влияние на его бухгалтерские отчеты, то проверка на соответствие обычно составляет неотделимую часть проверки таких отчетов.

С точки зрения периодичности осуществления аудиторских проверок различают первоначальный и периодический аудит.

Первоначальный аудит означает проведение проверки на данном предприятии впервые.

Периодический (повторяющийся) аудит выполняется на данном предприятии при повторном заключении договора с аудиторской организацией. В результате установления длительного взаимовыгодного сотрудничества между аудиторской организацией и клиентом повышается качество проверок, появляется возможность на основе глубокого изучения особенностей финансово-хозяйственной деятельности предприятия дать объективную оценку его экономических показателей, сформулировать предложения по их улучшению.

С точки зрения применяемых методов различают также подтверждающий аудит, системно-ориентированный аудит и аудит, базирующийся на риске.

Подтверждающий аудит подразумевает изучение и подтверждение совершенных хозяйственных операций, оценку достоверности бухгалтерских документов и отчетности.

Системно-ориентированный аудит предполагает проведение экспертизы объектов проверки с учетом оценки состояния и эффективности системы внутреннего контроля. Если система внутреннего контроля на предприятии организована достаточно эффективно, внешние аудиторы могут ограничить свою работу выборочными проверками и тестированием отдельных объектов контроля. Это также позволяет сократить время и затраты на аудит.

Аудит, базирующийся на риске, означает концентрацию усилий аудитора в ходе проверки преимущественно на областях и объектах контроля, где риски (типичные ошибки, пропуски и т.п.) выше и сокращение времени на изучение тех объектов контроля, где предполагается отсутствие риска или низкий риск. В результате обеспечивается более эффективное оказание аудиторских услуг с меньшими затратами для клиента.

Приведенная классификация видов аудита не является исчерпывающей. Расширение сферы применения аудиторских процедур позволит выделить новые направления в аудите.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Какова классификация аудита в зависимости от статуса аудитора?
2. Проведите классификацию аудита исходя из принципа инициативы проведения.
3. Охарактеризуйте виды аудита исходя из объекта изучения.
4. Какова классификация аудита исходя из периодичности осуществления и метода проверки?

УСЛУГИ, СОПУТСТВУЮЩИЕ АУДИТУ

Под оказанием сопутствующих аудиту услуг понимается *предпринимательская деятельность, осуществляемая аудиторскими организациями помимо проведения аудита.*

Аудиторские организации согласно закону об аудиторской деятельности в РФ и предприниматели, осуществляющие свою деятельность без образования юридического лица, могут оказывать сопутствующие аудиту услуги.

Под сопутствующими аудиту услугами понимается оказание аудиторскими организациями и индивидуальными аудиторами следующих услуг:

- 1) постановка, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой (бухгалтерской) отчетности, бухгалтерское консультирование;
- 2) налоговое консультирование;
- 3) анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, экономическое и финансовое консультирование;
- 4) управленческое консультирование, в том числе связанное с реструктуризацией организаций;
- 5) правовое консультирование, а также представительство в судебных и налоговых органах по налоговым и таможенным спорам;
- 6) автоматизация бухгалтерского учета и внедрение информационных технологий;
- 7) оценка стоимости имущества, оценка предприятий как имущественных комплексов, а также предпринимательских рисков;
- 8) разработка и анализ инвестиционных проектов, составление бизнес-планов;
- 9) проведение маркетинговых исследований;
- 10) проведение научно-исследовательских и экспериментальных работ в области, связанной с аудиторской деятельностью, распространение их результатов на бумажных и электронных носителях;
- 11) обучение в установленном законодательством Российской Федерации порядке специалистов в областях, связанных с аудиторской деятельностью;
- 12) оказание других услуг, связанных с аудиторской деятельностью.

Аудиторским организациям и отдельным аудиторами запрещается заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих ему услуг.

Оказание таких услуг требует от исполнителей соблюдения в установленных случаях независимости, а также наличия профессиональной компетентности в областях аудита, бухгалтерского учета, налогообложения, хозяйственного права, экономического анализа.

Сопутствующие аудиту услуги можно разделить на два вида: услуги, совместимые с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки, и услуги, несовместимые с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки.

Услуги, совместимые с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки, оказываются в области постановки бухгалтерского учета; контроля ведения учета и составления отчетности; контроля

начисления и уплаты налогов и иных обязательных платежей; анализа хозяйственной и финансовой деятельности; оценки экономических и инвестиционных проектов; экономической безопасности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля экономического субъекта; представления интересов экономического субъекта по доверенности перед третьими лицами; проведения семинаров, повышения квалификации и обучения персонала экономических субъектов, в частности, аудиторских организаций; научной разработки, издания методических пособий и рекомендаций по бухгалтерскому учету, налогообложению, анализу финансово-хозяйственной деятельности, аудиту, хозяйственному праву; компьютеризации бухгалтерского учета, составления отчетности, расчетов по налогообложению, анализа хозяйственной деятельности, аудита и т.д.; консультационных услуг по вопросам финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства, инвестиционной деятельности, менеджмента, маркетинга, оптимизации налогообложения, регистрации, реорганизации и ликвидации предприятий; информационного обслуживания; экспертного обслуживания; подбора и тестирования бухгалтерского персонала экономического субъекта и др.

Услуги, несовместимые с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки, оказываются в области ведения бухгалтерского учета; восстановления бухгалтерского учета; составления налоговых деклараций; составления бухгалтерской отчетности.

Сопутствующие аудиту услуги разделяются на услуги действия, услуги контроля, информационные услуги.

К *услугам действия* относятся услуги по созданию документов, состав которых установлен в договоре с экономическим субъектом и ранее экономическим субъектом не созданных.

К *услугам контроля* относятся услуги по проверке документов на предмет их соответствия критериям, согласованным аудиторской организацией с экономическим субъектом, контролю ведения учета и составления отчетности, контролю начисления и уплаты налогов и иных обязательных платежей, тестированию бухгалтерского персонала экономического субъекта.

К *информационным услугам* относятся услуги по подготовке устных и письменных консультаций по различным вопросам: проведение обучения, семинаров, «круглых столов», информационное обслуживание, издание методических рекомендаций.

Аудиторская организация может разработать внутрифирменные стандарты сопутствующих работ и услуг на каждый их вид.

Аудиторские организации, оказывающие услуги, должны:

- действовать в соответствии с заданием, выполнения которого ждет от них заказчик и которое сформулировано в письменном виде (в форме договора, контракта, технического задания, письма-обязательства, письменного запроса и т.п.);
- планировать порядок выполнения работ или оказания услуг;
- документировать ход выполнения работ или оказания услуг;

- при выполнении части задания сторонними организациями или сотрудниками, не входящими в штат аудиторской организации, четко разграничивать ответственность и функции исполнителей;
- подготовить типовые формы отчетности по наиболее часто выполняемым видам работ или услуг (эти формы рекомендуется применять на постоянной основе);
- иметь систему контроля качества выполненных работ или оказанных услуг, сопутствующих аудиту (это относится к крупным аудиторским организациям);
- подготовить документ по итогам выполнения работ (оказания услуг), отражающий результаты выполнения задания и выводы аудиторской организации.

Для выполнения сопутствующих аудиту работ и оказанию услуг аудиторская организация должна иметь соответствующие лицензии и материально-технические возможности, а специалисты, оказывающие услуги, должны обладать необходимым опытом работы и квалификацией.

Аудиторская организация несет ответственность за качество и сроки оказания сопутствующих аудиту услуг в соответствии с действующим законодательством и с условиями договора, заключаемого между аудиторской организацией и экономическим субъектом.

При оказании аудиторами сопутствующих услуг экономический объект несет ответственность за соблюдение действующего законодательства, полноту и юридическое оформление представляемых документов, точность и достоверность представляемой информации, своевременность представления документов, информации, сведений, а также за любые ограничения возможностей осуществления аудиторской организацией своих обязательств.

На практике аудиторские организации оказывают множество дополнительных сопутствующих аудиту услуг. Приводим их примерный перечень.

Аудиторские услуги и консультации в области бизнеса:

- приведение финансовой отчетности в соответствие с международными стандартами;
- диагностический анализ хозяйственной деятельности;
- оценка возможностей привлечения инвестиций;
- оценка систем ведения бухучета и систем внутреннего контроля;
- проведение диагностических обзоров;
- консультирование по составлению бухгалтерской отчетности по международным стандартам;
- анализ отчетности;
- обзоры благонадежности для потенциальных инвесторов;
- консультации по налогам;
- обучение управлению кредитными рисками;
- обучение стратегическому планированию, составлению обзоров и бизнес-планов;
- оценка управленческих информационных систем и определение потребностей в их усовершенствовании;

- разработка инструкций и процедур по управлению рисками;
- специальные бухгалтерские расследования по убыточным филиалам;
- бухгалтерские расследования по проблемным заемщикам;
- консультации по управлению финансами;
- консультации по вопросам таможенного и валютного законодательства и иным аспектам экспортно-импортных операций;
- правовая экспертиза актов проверок и решений налоговых органов о взыскании недоимок и наложении взысканий, подготовка соответствующих заключений;
- представление и защита интересов предприятий и граждан в органах государственной власти, арбитражных судах и судах общей юрисдикции, в том числе по искам к налоговым инспекциям, органам налоговой полиции и валютного контроля;
- защита прав и законных интересов предприятий и граждан в арбитражных судах и судах общей юрисдикции при предъявлении к ним исковых требований, в том числе со стороны налоговых органов и иных органов государственного управления;
- абонентское консультационное и информационное обслуживание клиентов;
- учетно-финансовое обеспечение процесса приватизации, в том числе оценка имущества;
- внедрение автоматизированных систем бухгалтерского контроля;
- содействие в заключении контрактов, связанных с программным обеспечением и поставками вычислительной техники, подбор программного обеспечения по управлению финансами, разработка и установка локальных сетей.

Аудиторские услуги в области профессионального обучения:

- определение и оценка потребностей в профессиональном обучении;
- организация по желанию заказчика курсов обучения на местах;
- организация программ для начинающих и специальных курсов для профессионалов.

Специальные услуги:

- структурные и функциональные изменения — совместное с клиентом решение организационных и технических вопросов, начиная с внедрения новых систем и ознакомления с сущностью проблемы до ее окончательного решения;
- информационное и системное планирование — определение стратегических целей и установка базы данных, необходимой для достижения целей и намеченных планов;
- управление затратами — использование наиболее передовых методов и технологий, помогающих клиенту лучше понять соотношение затрат и прибыли;
- подбор и установка программного обеспечения — выбор систем, наиболее полно отвечающих потребностям клиента, установка локальных сетей, работа со специалистами клиента в период установки и отладки информационных систем, подготовка персонала для управления ими.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Что понимается под оказанием сопутствующих аудиту услуг?
2. Какие услуги совместимы с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки?
3. Охарактеризуйте услуги, несовместимые с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки.
4. Дайте определение аудиторских услуг и консультаций в области бизнеса.
5. Перечислите аудиторские услуги в области профессионального обучения и специальные услуги.

ВЫБОР АУДИТОРСКИХ ФИРМ ЭКОНОМИЧЕСКИМИ СУБЪЕКТАМИ

В настоящее время в Российской Федерации действует большое количество аудиторских фирм и перед экономическими субъектами стоит проблема выбора. Самый простой способ выбрать аудиторскую фирму — довериться рекламе. Однако это и самый ненадежный способ, поскольку нет уверенности в качестве и надежности работы рекламируемой фирмы.

Часто экономические субъекты используют рекомендации деловых друзей, партнеров, знакомых или черпают информацию из специальной литературы, посещений семинаров, выставок и пр.

Основными критериями отбора аудиторских фирм являются:

- численность персонала и его опыт;
- оборот фирмы;
- наиболее крупные клиенты фирмы;
- уровень цен на услуги;
- возможные предоставляемые льготы;
- степень ответственности за качество аудита;
- наличие филиалов в регионах;
- продолжительность работы на рынке;
- наличие соответствующей лицензии;
- ассортимент предоставляемых услуг.

Численность персонала и оборот аудиторской фирмы можно установить, используя регулярно публикуемые в прессе рейтинги аудиторских фирм.

Поскольку в условиях рынка цена на услуги различна в разных фирмах, экономические субъекты имеют возможность выбора аудиторских фирм и по этому параметру.

Некоторые аудиторские фирмы предоставляют своим постоянным клиентам определенные льготы относительно цены, времени оказания услуги, предоставления конкретных аудиторов, а в своих рекламных буклетах (или используя другие формы оповещения) перечисляют наиболее известных своих клиентов для дополнительного подтверждения своего статуса, солидности и значимости на рынке аудиторских услуг. Эти факторы также следует учитывать при выборе аудиторов.

Важный критерий выбора аудиторской фирмы — степень ответственности за качество своей работы, которую аудиторская фирма готова нести в соответствии с договором на проведение аудита (диапазон ответственности, которую согласна взять на себя аудиторская фирма по договору на аудит, очень широк).

Наличие филиалов в регионах может быть лишь вспомогательным критерием в тех случаях, когда это важно для экономического субъекта.

Продолжительность работы на рынке аудиторских услуг — критерий, свидетельствующий об имеющемся опыте.

Конечно, экономическому субъекту следует убедиться в том, что аудиторская фирма имеет непросроченную лицензию на соответствующий вид услуг.

Чем шире ассортимент услуг, которые предоставляет аудиторская фирма, тем это удобнее экономическому субъекту, так как при необходимости в одной и той же фирме он может получить исчерпывающую информацию, необходимую для решения той или иной проблемы.

При проведении конкурса на выбор аудиторской организации правила такого выбора определяются условиями конкурса. Условия конкурса могут быть индивидуальными либо типовыми, утверждаемыми государственными органами (например, при проведении аудита организаций, в уставном капитале которых есть доля госсобственности).

Экономический субъект, подлежащий обязательному аудиту, а также имеющий желание проверить достоверность отчетности, правильность ведения учета, адекватность системы внутреннего контроля по собственной инициативе, должен известить аудиторскую фирму о желании воспользоваться ее услугами в форме письма.

Письмо — это приглашение о проведении аудиторской проверки. В письме должно быть указано полное наименование предприятия, его основные характеристики (дата и номер государственной регистрации, состав учредителей и участников, юридический и фактический адреса, размер уставного капитала, виды деятельности и др.).

Согласно ст. 435 ГК РФ такое официальное предложение называется *офертой*.

Оферта должна содержать существенные условия договора. Оферта связывает направившее ее лицо с адресатом (аудиторской фирмой) с момента ее получения адресатом.

Получив оферту, аудиторской фирме следует дать ответ на нее.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Перечислите основные критерии отбора аудиторских фирм экономическим субъектом.
2. Как осуществляется экономическим субъектом приглашение аудиторской фирмы для проведения аудиторской проверки?

ПИСЬМО-ОБЯЗАТЕЛЬСТВО АУДИТОРСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ О СОГЛАСИИ НА ПРОВЕДЕНИЕ АУДИТА

Письма об аудиторском задании готовятся аудиторской организацией согласно Международному стандарту аудита МСА 210, а также российскому федеральному правилу (стандарту).

Письму-обязательству должно предшествовать официальное обращение экономического субъекта, содержащее просьбу об оказании аудита и (или) сопутствующих ему услуг.

Письмо-обязательство направляется исполнительному органу экономического субъекта до заключения договора на проведение аудита во избежание неправильного понимания им условий предстоящего договора. Экономический субъект должен письменно подтвердить согласие с условиями аудита, предложенными аудиторской организацией. Если подтверждение получено, условия письма-обязательства остаются в силе в течение действия соглашения о проведении аудиторской проверки.

Если цель и масштаб аудита определены между сторонами в долгосрочном договоре, то письмо-обязательство может не составляться, либо его содержание должно представлять дополнительную информацию для экономического субъекта.

Письмо-обязательство аудиторской организации, направленное экономическому субъекту, документально подтверждает согласие на проведение аудита или принятие предложения о назначении ее официальным аудитором этого экономического субъекта.

Форма и содержание письма-обязательства аудиторской организации определяются необходимостью включения в него ряда обязательных указаний и дополнительных сведений в соответствии с особенностями предстоящей аудиторской проверки и пожеланиями экономического субъекта об оказании дополнительных услуг, сопутствующих аудиту.

Письмо-обязательство должно содержать обязательные указания по условиям аудиторской проверки, по обязательствам аудиторской организации, по обязательствам экономического субъекта.

По условиям аудиторской проверки письмо-обязательство должно содержать следующие обязательные указания:

об объекте и цели аудиторской проверки, в частности, о порядке аудита филиалов и подразделений экономического субъекта в случае их наличия;

должно ли аудиторское заключение о достоверности бухгалтерской отчетности клиента включать заключение о достоверности бухгалтерской отчетности филиалов, подразделений и дочерних компаний:

– о законодательных актах и нормативных документах, на основании которых проводится аудит;

– о дополнительных вопросах, решаемых в ходе аудита.

По обязательствам аудиторской организации письмо-обязательство должно содержать следующие обязательные указания:

– о форме отчетности аудиторской организации по результатам проведенной работы;

- об ответственности аудиторской организации за оказываемые услуги;
- о соблюдении аудиторской организацией коммерческой тайны;
- о наличии риска необнаружения существенных неточностей или ошибок в бухгалтерском учете и отчетности в связи с выборочным характером применяемых аудиторских процедур и несовершенством системы внутреннего контроля экономического субъекта.

По обязательствам экономического субъекта письмо-обязательство должно содержать следующие обязательные указания:

- об ответственности экономического субъекта и его исполнительного органа за полноту и достоверность представленной документации бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности;
- об обеспечении свободного доступа к первичным документам и бухгалтерским регистрам, компьютерной базе данных и любой другой документации и информации, необходимой для проведения аудиторской проверки;
- о направлении экономическим субъектом по указанию аудиторской организации писем в адрес его дебиторов и кредиторов о подтверждении (неподтверждении) ими соответствующей задолженности;
- о неоказании давления на аудиторскую организацию в любой форме с целью изменения ее мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

Аудиторская организация по своему усмотрению или в соответствии с пожеланиями экономического субъекта может также дополнительно включать в текст письма-обязательства:

- общие сведения об оказываемых аудиторской организацией услугах, квалификации персонала, наиболее крупных клиентах, членстве в российских и международных аудиторских организациях и союзах;
- примерный календарный план проведения аудита и состав направляемой группы аудиторов;
- общую характеристику применяемых методов проведения проверки;
- условия оплаты аудита;
- предложение об использовании услуг других аудиторов (резидентов и нерезидентов), независимых экспертов в тех аспектах деятельности проверяемой организации, которые аудиторская организация и экономический субъект сочтут необходимыми;
- согласие экономического субъекта на использование результатов предстоящей аудиторской организации;
- описание важнейших ограничений ответственности аудиторской организации;
- рекомендации по использованию аудиторского заключения по назначению;
- предложение о дальнейшем развитии договорных отношений между аудиторской организацией и экономическим субъектом.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Охарактеризуйте форму и содержание письма-обязательства аудиторской организации.
2. Какие обязательные указания должно содержать письмо-обязательство по обязательствам аудиторской организации?
3. Какие обязательные указания должно содержать письмо-обязательство по обязательствам экономического субъекта?

СОГЛАСОВАНИЕ УСЛОВИЙ ПО ПРОВЕДЕНИЮ АУДИТА

Необходимость согласования условий по проведению аудита определяется Международным стандартом аудита МСА 210, а также российскими Правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

При проведении аудита аудиторам необходимо согласовать условия проведения аудита с аудируемым лицом, предпринять определенные действия в ситуации, когда руководители аудируемого лица просят аудитора изменить условия аудиторского задания на такое, которое предоставляет более низкий уровень уверенности в достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности по сравнению с разумной уверенностью, которая требуется для выражения мнения в стандартном аудиторском заключении.

Аудитор и руководство аудируемого лица должны достичь согласия по поводу условий проведения аудита. Согласованные условия необходимо отразить документально в предусмотренной действующим законодательством форме договора.

Аудитор может также использовать в ходе достижения договоренности руководством аудируемого лица форму письма о проведении аудита — документа, направляемого аудитором предполагаемому аудируемому лицу и подписываемого руководством аудируемого лица в знак согласия с основными условиями задания по проведению аудита.

Необходимость согласования условий возникает также и в случае оказания таких услуг, как проверки, не являющиеся аудитом, или специальные аудиторские задания. В случае предоставления иных услуг, например, консультаций по вопросам налогообложения, бухгалтерского или управленческого учета, можно составлять отдельные письма.

Договор (письмо) о проведении аудита. Договор (письмо) о проведении аудита является документальным отражением и подтверждением того, что аудитор принимает назначение, соглашается с целями и объемом аудита, объемом обязательств аудитора перед аудируемым лицом, а также формой аудиторского заключения и иных отчетов.

Форма и содержание договоров (писем) о проведении аудита для различных аудируемых лиц могут иметь свои особенности, но обычно в них указываются:

- цель аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности;
- ответственность руководства аудируемого лица за подготовку финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- объем аудита, включая ссылки на действующее законодательство, федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности и правила (стандарты) аккредитованного профессионального объединения, соблюдаемые аудитором;

- форма аудиторского заключения и любых иных отчетов, которые предполагается подготовить по результатам аудита;

- тот факт, что в связи с применением в ходе аудита выборочных методов тестирования и другими свойственными аудиту ограничениями, наряду с ограничениями, присущими системам бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудируемого лица, имеется неизбежный риск того, что некоторые, том числе существенные, искажения финансовой (бухгалтерской) отчетности могут остаться необнаруженными;

- требование свободного доступа ко всем бухгалтерским записям, документации и другой информации, запрашиваемой в ходе проведения аудита.

Аудитор может также указать в договоре (письме) о проведении аудита:

- договоренности, связанные с координацией работы с сотрудниками аудируемого лица в ходе планирования аудита;

- что он ожидает получить от руководства официальные письменные заявления, сделанные в связи с аудитом;

- что руководство окажет содействие в направлении запросов кредитным организациям и контрагентам аудируемого лица с целью получения информации, необходимой для проведения аудита;

- что руководство обеспечит присутствие сотрудников аудитора в ходе проводимой инвентаризации имущества аудируемого лица;

- какие-либо другие письма или отчеты (помимо аудиторского заключения с выражением мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности), которые аудитор предполагает составить для аудируемого лица;

- стоимость выполнения аудиторского задания (либо порядок ее определения), а также порядок признания работы выполненной и производства взаиморасчетов.

При необходимости в договоре (письме) о проведении аудита или в приложениях к нему могут быть также освещены следующие моменты:

- договоренность о привлечении к работе по каким-либо аспектам аудита других аудиторов и экспертов;

- договоренность о привлечении к совместной работе внутренних аудиторов, а также других сотрудников аудируемого лица;

- договоренности, способствующие взаимодействию предполагаемого аудитора с предшествующим ему аудитором (при его наличии) в случае, если аудитор впервые работает с данным клиентом;

- любое ограничение ответственности аудитора там, где это возможно;

- ссылка на любые дополнительные соглашения между аудитором и аудируемым лицом.

Повторяющиеся аудиторские проверки. В случае повторяющихся на протяжении ряда лет аудиторских проверок аудитор должен решить, требуют ли обстоятельства пересмотра условий аудиторского задания и есть ли необходимость напомнить аудируемому лицу о действующих условиях задания.

Аудитор может принять решение не составлять каждый раз новое письмо о задании. Однако составление нового письма целесообразно в следующих случаях:

- неправильное понимание аудируемым лицом цели и объема аудита;
- любые пересмотренные или особые условия задания;
- изменения в составе высшего руководства, совета директоров или изменения в структуре собственности;
- значительные изменения характера или масштабов деятельности аудируемого лица;
- требования законодательства.

Принятие изменений в задании. В случае, если аудитора до завершения выполнения задания просят изменить его условия на такие, которые предоставляют более низкий уровень уверенности в достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности, нежели разумная уверенность, которая требуется для выражения мнения в стандартном аудиторском заключении, аудитор должен рассмотреть целесообразность такого изменения.

Просьба аудируемого лица к аудитору об изменении задания может быть вызвана разными обстоятельствами, влияющими на аудиторскую услугу. Аудитору необходимо выявить причину этой просьбы и тщательно изучить возможные последствия ограничения объема аудита.

Прежде, чем согласиться на изменение условий аудиторского задания в сторону оказания сопутствующих услуг, аудитор, с которым договорились провести аудит в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, должен также рассмотреть любые юридические или договорные последствия таких изменений.

Если аудитор придет к заключению о том, что изменение условий задания обоснованно, а также если работа аудитора соответствует федеральным правилам, которые могут быть применены к измененному заданию, то подготовленный отчет или заключение должны соответствовать пересмотренным условиям задания. Во избежание введения в заблуждение пользователя, в отчет или заключение не должны включаться ссылки на:

- первоначальное задание;
- любые процедуры, которые могли быть выполнены в соответствии с первоначальным заданием, за исключением случаев, если задание меняется на задание о согласованных процедурах и, следовательно, ссылка на проведенные процедуры составляет один из элементов соответствующего отчета.

В случае изменений условий задания аудитору и экономическому субъекту, ранее являвшемуся аудируемым лицом, необходимо согласовать новые условия.

Аудитор не должен соглашаться на изменение условий задания при отсутствии разумного обоснования. Примером может служить возникшая в ходе аудита ситуация, когда аудитор не может получить достаточные и уместные аудиторские доказательства по дебиторской задолженности, а аудируемое лицо просит изменить задание по проведению аудита на задание по проведению

обзорной проверки, чтобы избежать мнения с оговоркой или отказа от выражения мнения.

Если аудитор не может согласиться на изменение аудиторского задания на иное и ему не разрешают продолжать работу согласно первоначальному заданию, то ему следует отказаться от задания или рассмотреть вопрос о необходимости сообщить о возникшей ситуации и об обстоятельствах, послуживших причиной отказа другим сторонам, например, совету директоров или акционерам.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Какие договоренности может указать аудитор в договоре (письме) о проведении аудита?
2. В каких случаях составление нового письма целесообразно, а в каких — нет?
3. В каких случаях аудитор может изменить условия договора для выражения мнения в стандартном аудиторском заключении?

ОЦЕНКА СТОИМОСТИ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ

При достижении между аудиторской организацией и предприятием-клиентом принципиальной договоренности о проведении аудита составляется договор на оказание аудиторских услуг, который юридически отражает и фиксирует согласованные интересы сторон. Общие положения такого договора определяются Гражданским кодексом РФ. Но, в отличие от других договоров возмездного оказания услуг, он имеет ряд особенностей, которые определяются правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Порядок заключения договоров на оказание аудиторских услуг». Это, прежде всего, учет уровня аудиторского риска и, следовательно, разделение ответственности между аудиторской организацией и клиентом, а также учет интересов третьих лиц (потребителей финансовой информации).

В договоре следует не только точно сформулировать права, обязанности и ответственность сторон, сроки выполнения работ, но также и зафиксировать стоимость аудиторских услуг и порядок расчетов. Определенную финансовую независимость аудиторской организации от клиента может обеспечить указание на частичную или полную предоплату стоимости услуг.

Важным моментом при заключении договора на аудиторскую проверку является оценка стоимости аудиторских услуг. Она должна определяться с учетом объема и трудоемкости предстоящих работ, уровня возможного аудиторского риска, предполагаемого эффекта для клиента и других факторов. Необходимо стремиться к тому, чтобы не занижить и не завысить стоимость услуг, так как и то и другое зачастую оказывает негативное воздействие на взаимоотношения аудитора и экономического субъекта, особенно, если он впервые обращается в данную аудиторскую фирму.

В Российской Федерации постепенно складывается рынок аудиторских услуг, под воздействием которого и регулируются ставки этих услуг.

Все имеющиеся в настоящее время в РФ формы и виды оценки стоимости аудиторских услуг можно условно разделить на следующие группы: аккордная оплата, повременная оплата, сдельная оплата, комбинированная оплата.

При *аккордной оплате* сумма оплаты заранее определяется и фиксируется в договоре на проведение аудиторской проверки до ее начала. Некоторые аудиторские фирмы определяют ее произвольно, в зависимости от финансовых возможностей клиента, или, например, в размере годовой зарплаты главного бухгалтера клиента. Но, многие отечественные фирмы при оценке стоимости работ поступают следующим образом: за определенную плату к клиенту перед заключением договора направляется аудитор, который знакомится с особенностями деятельности клиента, оценивает ориентировочный аудиторский риск и примерную трудоемкость работы. После этого аудиторская фирма определяет общую стоимость работ и заключает договор с клиентом.

К недостаткам этой формы оплаты относится невозможность обоснованно оценить реальную трудоемкость работы и предусмотреть непредвиденные обстоятельства. Если эти «непредвиденные обстоятельства» в ходе аудиторской проверки резко увеличивают ее трудоемкость, то это неблагоприятно отражается на финансовых результатах проверки для аудиторской фирмы, если же трудоемкость не увеличивается, аудиторская фирма даже выигрывает в финансовом отношении.

Повременная оплата наиболее широко распространена на рынке аудиторских услуг во всех странах. Появление непредвиденных обстоятельств лишь увеличивает трудоемкость и, соответственно, стоимость работ.

Повременная оплата базируется на оценке стоимости одного часа (дня) работы аудитора. Стоимость одного часа (дня) работы аудитора зависит и от его квалификации.

Сдельная оплата применяется, как правило, при восстановлении бухгалтерского учета. Расчет производится исходя из определения стоимости одной операции, выполняемой аудитором, или стоимости одного показателя в отчетности.

При оплате по результатам аудитор отказывается от заранее определенной суммы за предоставленную услугу и определяет оплату в виде доли от сэкономленных для клиента финансовых ресурсов. Обычно устанавливается определенный процент от экономии.

Комбинированная оплата — это различные комбинации из перечисленных форм и видов оплаты. Например, в договоре определяется общая стоимость услуги (аккорд) плюс определенный процент от экономии или резерв на непредвиденные обстоятельства и т.п.

Договор на оказание аудиторских услуг может носить разовый (однократное оказание услуг) или долгосрочный (неоднократное оказание услуги в течение определенного периода времени) характер, исходя из наличия у аудиторской организации соответствующей лицензии. В случае достижения повторного соглашения об оказании аудиторских услуг условия договора могут пересматриваться. Изменения и дополнения к договору должны быть оформлены в письменном виде.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Перечислите основные формы оценки стоимости аудиторских услуг.
2. Каковы особенности и различия аккордной и повременной оплаты аудиторских услуг?
3. Охарактеризуйте сделную и комбинированную оплату аудиторских услуг.

ПЛАНИРОВАНИЕ АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ

Определение стратегии аудиторской проверки. Аудиторская проверка, как правило, всегда ограничена определенным сроком (в среднем — две недели); из-за этих ограничений на крупном и даже среднем по мощности предприятии провести сплошную аудиторскую проверку не всегда удается. Поэтому аудитору следует определить стратегию проверки с учетом индивидуальных особенностей каждого экономического субъекта, которая предусматривает:

- рассмотрение собранной информации о деятельности клиента;
- предварительную оценку риска и эффективности внутреннего контроля;
- определение глубины, сущности и продолжительности проверок отдельных групп операций.

Стратегия аудиторской проверки основана на выборе наиболее рациональных путей достижения целей этой проверки и зависит от опыта и квалификации аудитора, длительности сотрудничества аудиторской фирмы и клиента, т.е. от степени знания особенностей клиента, характера задач, решаемых в аудите, и других факторов.

Стратегия аудиторской проверки должна иметь вид плана, составляемого аудитором в письменной форме, цель которого:

- 1) предварительно определить объем и тип необходимых тестов;
- 2) оценить издержки по их проведению;
- 3) достичь взаимопонимания с клиентом по всем основным вопросам до начала проверки;
- 4) иметь доказательства обоснованности выполнения аудита и его качества у данного клиента.

Планированию предшествуют следующие этапы:

- предплановая подготовка;
- получение информации о бизнесе клиента (специфике деятельности, структуре и связях, политике, юридических обстоятельствах и др.); оценка существенности; оценка аудиторского риска; изучение системы внутреннего контроля и оценка риска ее неэффективности.

Многие аудиторские фирмы разрабатывают свои внутренние стандарты плана проверки, приспособленные к отраслевой специфике клиентов.

Обычно планирование включает в себя: разработку графиков проведения аудита, определение сроков, доходов и обсуждение их с клиентом, проведение инструктажа членов команды аудиторов, организацию взаимодействия с подразделениями внутри фирмы, обсуждение стратегии аудита с клиентом.

Планирование аудита. Порядок планирования аудита определяется как Международным стандартом аудита МСА 300, так и российским Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 3.

Цели и содержание планирования аудита. Планирование, являясь начальным этапом проведения аудита, включает в себя разработку аудиторской организацией общего плана аудита с указанием ожидаемого объема, графиков и сроков проведения аудита, а также разработку аудиторской программы, определяющей объем, виды и последовательность осуществления аудиторских процедур, необходимых для формирования аудиторской организацией объективного и обоснованного мнения о бухгалтерской отчетности организации.

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор обязаны планировать свою работу так, чтобы проверка была проведена эффективно.

Планирование аудита предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

Аудиторская организация должна согласовать с руководством экономического объекта основные организационные вопросы, связанные с проведением аудита.

Планирование аудитором своей работы способствует тому, чтобы важным областям аудита было уделено необходимое внимание, чтобы были выявлены потенциальные проблемы и работа была выполнена с оптимальными затратами, качественно и своевременно. Планирование позволяет эффективно распределять работу между членами группы специалистов, участвующих в аудиторской проверке, а также координировать такую работу.

Затраты времени на планирование работы зависят от масштабов деятельности аудируемого лица, сложности аудита, опыта работы аудитора с данным лицом, а также знания особенностей его деятельности.

Получение информации о деятельности аудируемого лица является важной частью планирования работы, помогает аудитору выявить события, операции и другие особенности, которые могут оказывать существенное влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность.

Аудитор вправе обсуждать отдельные разделы общего плана аудита и определенные аудиторские процедуры с работниками, а также с членами совета директоров и членами ревизионной комиссии аудируемого лица для повышения эффективности аудита и координации аудиторских процедур с работой персонала аудируемого лица. При этом аудитор несет ответственность за правильную и полную разработку общего плана и программы аудита.

Аудитор должен ознакомиться с финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта и иметь информацию о:

- внешних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, отражающих экономическую ситуацию в стране (регионе) в целом и ее отраслевые особенности;

- внутренних факторах, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта, связанных с его индивидуальными особенностями.

Кроме того, аудитор должен ознакомиться с:

- организационно-управленческой структурой экономического субъекта;
- видами производственной деятельности и номенклатурой выпускаемой продукции;
- структурой капитала и курсом акций (в случае, если акции экономического субъекта подлежат котировке);
- технологическими особенностями производства продукции;
- уровнем рентабельности;
- основными покупателями и поставщиками экономического субъекта;
- порядком распределения прибыли, остающейся в распоряжении организации;
- существованием дочерних и зависимых организаций;
- организованной экономическим субъектом системой внутреннего контроля;
- принципами формирования оплаты труда персонала.

Источниками информации об организации деятельности субъекта для аудитора могут быть: устав экономического субъекта; документы о регистрации экономического субъекта; протоколы заседаний совета директоров, собраний акционеров либо других аналогичных органов управления экономического субъекта; документы, регламентирующие учетную политику экономического субъекта и внесение изменений в нее; бухгалтерская отчетность; статистическая отчетность; документы планирования деятельности экономического субъекта (планы, сметы, проекты); контракты, договоры, соглашения экономического субъекта; внутренние отчеты аудиторов-консультантов; внутрифирменные инструкции; материалы налоговых проверок; материалы судебных и арбитражных исков; документы, регламентирующие производственную и организационную структуру экономического субъекта, список его филиалов и дочерних компаний; сведения, полученные из бесед с руководством и исполнительным персоналом экономического субъекта; информация, полученная при осмотре экономического субъекта, его основных участков, складов.

Аудиторская организация должна оценить возможность проведения аудита. В случае если аудиторская организация считает возможным проведение аудита, она переходит к формированию штата для проведения аудита и заключает договор с экономическим субъектом.

При планировании состава аудиторской группы аудиторская организация должна учитывать бюджет рабочего времени для каждого этапа аудита (подготовительного, основного и заключительного), предполагаемые сроки работы группы, количественный состав группы, должностной уровень членов группы, ответственность персонала группы, квалификационный уровень членов группы.

В процессе предварительного ознакомления с клиентом аудитору необходимо оценить финансовую стабильность клиента, положение клиента в экономической среде, отношения с предыдущей аудиторской фирмой, если они имели место.

Новому аудитору целесообразно связаться со своим предшественником, от которого он может получить информацию о намерениях руководства,

спорных вопросах по поводу применения принципов учета, аудиторских процедур или оплаты. Но предварительно, аудитор должен согласовать возможность такого контакта с клиентом.

В случае, если между бывшим аудитором или клиентом были судебные разбирательства или спорные вопросы, новый аудитор должен быть уведомлен о том, что ему может быть не предоставлена какая-либо информация. Аудитору необходимо тщательно оценить ситуацию, если клиент не дал разрешения на получение информации от предыдущего аудитора или предыдущий аудитор отказался дать информацию.

Кроме того, аудитор может воспользоваться информацией, предоставляемой юристами, другими аудиторскими фирмами, предпринимателями.

Оценку возможного продолжения сотрудничества проводят и фирмы, не первый год сотрудничающие с клиентом. Спорные вопросы могут привести к прекращению сотрудничества.

При оценке причин приглашения аудитора последний должен определить наиболее вероятных пользователей финансовой отчетности. Если отчетность используется достаточно интенсивно или предприятие будет продано (реорганизовано) в ближайшем будущем, аудитор должен собрать большой объем материала с подтверждением достоверности отчетности.

Общая информация о предприятии необходима для того, чтобы в дальнейшем сделать обоснованное заключение о достоверности отчетности. В частности, необходимо выяснить специфику деятельности и отраслевые особенности предприятия, понять его организационное устройство, определить производственные, финансовые и другие связи, познакомиться с юридическими обязательствами, получить информацию из различных источников.

Обсуждения с работниками управления, встречи с высшим руководством и исполнительным персоналом, беседы с менеджерами и персоналом, не имеющим отношения к ведению учета, способствуют получению информации «из первых рук».

Посещение и осмотр основных участков, производственных единиц, складов позволяют самому убедиться в наличии и сохранности активов, сформировать представление об условиях производства.

Важно использовать внешние и внутренние отчеты и публикации. Внешние отчеты — это деловая печать и газеты, аналитические отчеты по отрасли, сравнения с основными конкурентами и среднеотраслевыми показателями, государственное и налоговое законодательство и регулирование, официальные заявления; внутренние отчеты — это финансовые отчеты, ежемесячная финансовая информация, протоколы заседаний совета директоров, правления, дирекции, акционеров, отчеты управляющих, в том числе бюджеты, прогнозы, проекты, внутренние отчеты аудиторов, консультантов, инструкции по процедурам, политике внутри фирмы.

Следует ознакомиться с историей развития предприятия, видами деятельности и учетной политикой, существовавшей в предшествующие годы, изучить специальную литературу, встретиться с аудиторами клиента.

Очень важно получить информацию о политике предприятия в различных областях, степени ответственности и правах руководителей разных уровней, круге лиц, имеющих право менять политику предприятия.

Один из наиболее важных вопросов, который нужно выяснить на этом этапе работы, — определение связанных и ассоциированных с предприятием сторон (связанными сторонами являются дочерние предприятия и любые другие стороны, которые могут влиять на управление и оперативную политику друг друга). Информация о них должна быть раскрыта, если она является материальной: должны быть описаны природа и объем операций между сторонами (операции купли-продажи между филиалом и головным предприятием, обмен оборудованием между дочерними предприятиями и филиалами, займы и финансовая помощь, операции с важнейшими покупателями и поставщиками и др.), а также взаимозадолженность между ними.

На основе полученной информации аудитор должен решить, необходимо ли привлечение для консультаций по отдельным вопросам специалистов и экспертов (юристов, специалистов по налогам, технологии и т.д.).

Обзор деятельности предприятия должен включать в себя:

- 1) глубокое понимание предпринимательской деятельности клиента, мотивы поведения старшего управленческого персонала для оценки риска представления ложной информации;
- 2) предварительные аналитические обзоры для оценки текущего финансового состояния предприятия, чтобы выделить необычные и неожиданные сальдо;
- 3) понимание особенностей учетной политики;
- 4) оценку уровня и существенности.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Как определяется стратегия аудиторской проверки?
2. Каковы цели и содержание планирования аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности клиента?
3. Проведите анализ внешних и внутренних факторов, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта.
4. Как дочерние предприятия и любые другие стороны могут влиять на управление и оперативную политику друг друга.

ПОДГОТОВКА АУДИТОРСКОГО ЗАКЛЮЧЕНИЯ

Перед тем, как представить аудиторское заключение, аудиторская фирма (аудитор) должна представить письменную информацию по результатам проведения аудита. В ней содержатся сведения об обнаруженных недостатках, которые могут привести к существенным ошибкам в бухгалтерской отчетности, и рекомендации по их устранению.

Письменная информация или отчет по результатам проведения аудита представляется аудиторской организацией руководству или собственникам организации клиента в соответствии с правилами (стандартами) аудиторской

деятельности. Этот документ необходим при обязательном аудите, при инициативном, если это предусмотрено договором.

Первую страницу письменной информации рекомендуется оформлять на бланке аудиторской организации либо с угловым штампом, либо в соответствии с требованиями, предъявляемыми при оформлении официальной переписки. Страницы должны иметь сквозную нумерацию.

Каждая аудиторская фирма обязана разработать единые внутрифирменные требования по форме подготовки письменной информации, а аудитор — аккуратную и единообразную форму ее представления.

В письменной информации должны содержаться следующие сведения.

Обязательные:

1. Реквизиты аудиторской организации, как и во вводной части аудиторского заключения, перечень и специализация всех аудиторов и иных специалистов, принимавших участие в аудите (фамилии, инициалы), номера и даты выдачи квалификационных аттестатов в случае их наличия, указание обязанностей в ходе проведения аудита.

2. Реквизиты проверяемого экономического субъекта, тоже аналогично вводной части аудиторского заключения, перечень должностных лиц (фамилии, инициалы, должность), ответственных за составление бухгалтерской отчетности юридического лица.

3. Период, к которому относится проверенная документация, дата подписания письменной информации.

4. Выявленные существенные нарушения установленного законодательством порядка ведения бухучета и составления отчетности, которые влияют или могут повлиять на ее достоверность.

5. Результаты проверки организации и ведения бухгалтерского учета, составления соответствующей отчетности и состояния СВК экономического субъекта.

Дополнительные: особенности проведения аудиторской проверки, обусловленные договором или возникшие в результате проверки, данные о штате бухгалтерии, перечень областей или направлений проверки, сведения о ее методике, результаты проверки подразделений, филиалов и дочерних фирм, влияние частных результатов на итоги проверки всего экономического субъекта в целом и т.д.

Сведения, содержащиеся в письменной информации, должны быть четкими, краткими, содержательными, без фактических неточностей. В необходимых случаях должны быть обоснования количественных расчетов и оценок, ссылки на законодательные документы.

Обязательно следует указать, какие замечания являются существенными, какие — нет. В случае подготовки заключения в форме, отличной от безусловно положительной, должна быть приведена развернутая аргументация этого.

Представление письменной информации. Составляется в двух экземплярах: один передается лицу, подписавшему договор (контракт, письменное обязательство) на оказание аудиторских услуг, или прямо указанному в тексте этих документов как получателю этой информации, а также другому лицу

в случае письменного указания об этом лица, подписавшего договор (контракт, письмо-обязательство), второй - остается у аудиторской организации.

В процессе проверки может быть представлен руководству проверяемой фирмы предварительный вариант письменной информации для внесения в учет и отчетность исправлений и уточнений. А вместе с аудиторским заключением представляется окончательный вариант этой информации.

Письменная информация аудитора является конфиденциальным документом.

В случае смены аудиторской организации руководство проверяемого экономического субъекта обязано предоставить новой аудиторской организации копии письменной информации не менее, чем за три предшествующих финансовых года.

Назначение аудиторского заключения. Порядок подготовки аудиторского заключения регламентируется Международными стандартами аудита МСА 700 и МСА 700А, а также Федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и Федеральным правилом (стандартом) аудиторской деятельности №6 «Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности».

Согласно федеральному закону об аудиторской деятельности в Российской Федерации аудиторское заключение — это официальный документ, предназначенный для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленный в соответствии с федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности и содержащий выраженное в установленной форме мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица и о соответствии порядка ведения его бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

Форма, содержание и порядок представления аудиторского заключения определяются федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

Аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности экономического субъекта содержит мнение аудиторской фирмы о достоверности этой отчетности, которое должно выражать оценку аудиторской фирмой соответствия во всех существенных аспектах бухгалтерской отчетности нормативному акту, регулирующему бухгалтерский учет и отчетность в РФ.

Если в результате проверки аудиторская фирма обнаружила, что имущественное и финансовое положение экономического субъекта таково, что возникает серьезное сомнение по поводу возможности этого субъекта продолжать деятельность и исполнять свои обязательства в течение, как минимум, 12 месяцев, следующих за отчетным периодом, то мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности должно отразить данное сомнение.

По результатам проведенного аудита бухгалтерской отчетности экономического субъекта аудиторская фирма выражает мнение о достоверности этой отчетности в форме безоговорочно-положительного или модифицированного мнения.

Безоговорочно-положительное заключение содержит мнение аудиторов без всяких замечаний и оговорок.

Безоговорочно-положительное мнение в аудиторском заключении должно быть выражено тогда, когда аудитор приходит к выводу о том, что финансовая (бухгалтерская) отчетность дает достоверное представление о финансовом положении и результатах финансово-хозяйственной деятельности аудируемого лица в соответствии с установленными принципами и методами ведения бухгалтерского учета и подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности в Российской Федерации.

Аудиторское заключение считается *модифицированным*, если возникли:

– факторы, не влияющие на аудиторское мнение, но описываемые в аудиторском заключении с целью привлечения внимания пользователей к какой-либо ситуации, сложившейся у аудируемого лица и раскрытой в финансовой (бухгалтерской) отчетности;

– факторы, влияющие на аудиторское мнение, которые могут привести к мнению с оговоркой, отказу от выражения мнения или отрицательному мнению.

При определенных обстоятельствах аудиторское заключение может быть модифицировано посредством включения части, привлекающей внимание к ситуации, влияющей на финансовую (бухгалтерскую) отчетность, но рассмотренной в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудитор в случае необходимости должен модифицировать аудиторское заключение посредством включения части, указывающей на аспект, касающийся соблюдения принципа непрерывности деятельности аудируемого лица.

Аудитор также должен рассмотреть возможность модифицирования аудиторского заключения посредством включения части, указывающей на значительную неопределенность (иную, нежели соблюдение принципа непрерывности деятельности), прояснение которой зависит от будущих событий и которая может оказать влияние на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Часть, не влияющая на аудиторское мнение, обычно включается после части с выражением мнения и содержит указание на то, что данная ситуация не является основанием для включения оговорки в аудиторское мнение.

Включение привлекающей внимание части с описанием проблемы, связанной с соблюдением принципа непрерывности деятельности или со значительной неопределенностью, обычно является достаточным с точки зрения выполнения аудитором своих обязанностей по подготовке аудиторского заключения. Тем не менее, в некоторых случаях, например, в случае большого числа факторов неопределенности, значительных для финансовой (бухгалтерской) отчетности, аудитор может посчитать уместным отказаться от выражения мнения о ее достоверности вместо включения части, привлекающей внимание к данному аспекту.

Аудитор также должен модифицировать аудиторское заключение посредством включения части, привлекающей внимание к ситуации, не оказывающей существенного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность и не раскрытой (недостаточно полно раскрытой) или раскрытой некорректно в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности. Например, если, по мнению

аудитора, необходимо изменить либо дополнить какие-либо пояснения, содержащиеся в финансовой (бухгалтерской) отчетности, а аудируемое лицо отказывается внести такие изменения или дополнения, аудитор может включить в аудиторское заключение часть, привлекающую внимание к такой ситуации. Такая часть может быть включена при наличии дополнительных, установленных законодательством Российской Федерации, требований в отношении подготовки аудиторского заключения.

Аудитор может оказаться не в состоянии выразить безоговорочно-положительное мнение, если существует хотя бы одно из следующих обстоятельств и в соответствии с суждением аудитора данное обстоятельство оказывает или может оказать существенное влияние на достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности:

а) имеется ограничение объема работы аудитора;

б) имеется разногласие с руководством относительно допустимости выбранной учетной политики, метода ее применения, адекватности раскрытия информации в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Обстоятельства, указанные в «а», могут привести к выражению мнения с оговоркой или к отказу от выражения мнения.

Обстоятельства, указанные в п. «б», могут привести к выражению мнения с оговоркой или к отрицательному мнению.

Мнение с оговоркой должно быть выражено и в том случае, если аудитор приходит к выводу о том, что невозможно выразить безоговорочно-положительное мнение, но влияние разногласий с руководством или ограничение объема аудита не настолько существенно и глубоко, чтобы выразить отрицательное мнение или отказаться от выражения мнения. Мнение с оговоркой должно содержать формулировку «за исключением влияния обстоятельств...» (указать обстоятельства, к которым относится оговорка).

Отказ от выражения мнения имеет место в тех случаях, когда ограничение объема аудита настолько существенно и глубоко, что аудитор не может получить достаточные доказательства и, следовательно, не в состоянии выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Отрицательное мнение следует выражать только в том случае, когда влияние какого-либо разногласия с руководством настолько существенно для финансовой (бухгалтерской) отчетности, что аудитор приходит к выводу, что внесение оговорки в аудиторское заключение не является адекватным для того, чтобы раскрыть вводящий в заблуждение или неполный характер финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Если аудитор выражает любое мнение, кроме безоговорочно-положительного, он должен четко описать все причины этого в аудиторском заключении и, если это возможно, дать количественную оценку возможного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность. Как правило, эта информация излагается в отдельной части, предшествующей части с выражением мнения или с отказом от выражения мнения, и может включать ссылку на более подробную информацию (при ее наличии) в пояснениях к финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Контрольные вопросы для самопроверки знаний:

1. Какую информацию представляет аудиторская организация руководству или собственникам организации клиента в соответствии с правилами (стандартами) аудиторской деятельности?
2. В какой форме аудиторская фирма выражает мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности?
3. Что значит модифицировать аудиторское заключение посредством включения части, привлекающей внимание к ситуации, не оказывающей существенного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность?

РАЗДЕЛ II. АУДИТ БУХГАЛТЕРСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

АУДИТ УЧРЕДИТЕЛЬНЫХ ДОКУМЕНТОВ И ФОРМИРОВАНИЯ УСТАВНОГО КАПИТАЛА

Основная цель аудита учредительных документов и расчетов с учредителями — подтверждение законных оснований деятельности экономического субъекта на протяжении всего периода его функционирования от момента регистрации до фактической реорганизации или ликвидации. Из данного определения следует, что аудитор должен ответить на следующие вопросы.

1. Насколько полно и своевременно оформлены все необходимые документы для того, чтобы экономический субъект имел юридические основания для функционирования и прекращения функционирования?

2. Полностью ли приведены все расчеты с учредителями по формированию уставного капитала, промежуточным расчетам и окончательным расчетам?

3. Соблюдено ли законодательство по налогам?

Для ответов на эти вопросы аудиторская организация должна учесть все моменты, существенным образом влияющие на ход проверки экономического субъекта. А именно:

1. Организационно-правовая форма. Для зарегистрированных на территории РФ экономических субъектов в соответствии с ГК ч.1 (ОАО, ЗАО, ООО и т.д.).

2. Форма собственности. Для зарегистрированных на территории РФ экономических субъектов в соответствии с ГК ч. 1 (государственная, частная и т.д.).

3. Юрисдикция. Подчинение законодательству международному, российскому, субъектов федерации и т.д.

4. Статус (дочернее, зависимое, холдинг, МП). Экономические субъекты могут быть зависимыми, дочерними, малыми предприятиями.

5. Виды деятельности. Деятельность может осуществляться как на основе специальных разрешений, на основе лицензий, так и без них.

6. Участие иностранного капитала. Экономические субъекты могут быть как полностью контролируемые иностранным капиталом, так и совместными.

7. Правовой режим территории. Территория функционирования может не ограничиваться территорией РФ, свободных экономических зон, а также закрытых административно-территориальных образований.

Аудиторская организация должна выделить для себя 4 направления проверки:

1. Аудит учредительных документов.
2. Аудит формирования уставного капитала.
3. Аудит расчетов с учредителями.
4. Аудит налогообложения при формировании уставного капитала и при расчетах с учредителями.

Первое направление предполагает проверку юридических оснований на право функционирования экономического субъекта в соответствии с действующим законодательством, второе — проверку правильности и своевременности формирования уставного капитала, третье — проверку правильности формирования уставного капитала, промежуточных и окончательных расчетов с учредителями (участниками), а четвертое — проверку начисления и выплаты налогов и иных обязательных платежей.

Из анализа этих направлений проверки вытекают следующие задачи:

1. Подтвердить юридические основания на право функционирования экономического субъекта.
2. Подтвердить правильность формирования уставного капитала.
3. Подтвердить правильность промежуточных и окончательных расчетов с учредителями.
4. Установить полноту и своевременность формирования уставного капитала.
5. Установить полноту и правильность расчетов с учредителями.
6. Подтвердить достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в части:
 - а) величины и структуры уставного капитала;
 - б) задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал;
 - в) наличия собственных акций, выкупленных у акционеров;
 - г) задолженности учредителям (участникам) по выплате доходов;
 - д) организационных расходов (финансовые вложения в части вложения в уставные капиталы других экономических субъектов).
7. Установить правильность и наличие оснований расчетов. Оценить вносимые в качестве вкладов в уставный капитал материальные ценности (включая объекты недвижимости), нематериальные активы, ценные бумаги и т.д.
8. Установить правильность и своевременность получения доходов от участия в уставных капиталах других экономических субъектов.
9. Установить юридические основания для вхождения, участия и выбытия из уставных капиталов других экономических субъектов.
10. Установить правильность начисления, удержания и перечисления налогов и иных обязательных платежей.

Экспертиза учредительных документов экономического субъекта. В ходе аудиторской проверки экономического субъекта аудитор должен осуществить

экспертизу учредительных документов не на соответствие действующему законодательству, а на наличие и полноту сведений, которые позволяют:

- а) осуществлять деятельность экономического субъекта;
- б) производить расчеты;
- в) исполнять обязательства;
- г) осуществлять формирование уставного капитала, фондов и резервов;
- д) уточнять расчеты с учредителями;
- е) определить правовые и налоговые последствия сделок и т.д.

Здесь необходимо помнить, что полученную в ходе экспертизы учредительных документов информацию аудитор может использовать при проверке других участков и операций учета. Поэтому в рабочих документах ему следует определять влияние полученной информации на формирование полного аудиторского суждения.

В ходе экспертизы учредительных документов необходимо установить:

- структуру управления экономическим субъектом и полномочия руководителей всех уровней при принятии соответствующих управленческих решений;
- своевременно ли внесены в учредительные документы изменения (если они были);
- виды деятельности экономического субъекта;
- учредителей экономического субъекта;
- размер уставного капитала и доли каждого учредителя;
- адекватность методов оценки вносимых учредителями долей в уставный капитал в натуральной и нематериальной формах;
- своевременно ли учредители внесли свои доли в уставный капитал;
- в каком размере и виде учредители внесли свои доли в уставный капитал;
- правильность оформления документов по взносам в уставный капитал;
- организационно-правовую форму экономического субъекта (акционерное общество, общество с ограниченной ответственностью и т.д.);
- является ли проверяемый экономический субъект субъектом малого предпринимательства;
- предусмотрено ли в уставе осуществление внешнеэкономической деятельности;
- счета, которые имеет право открывать экономический субъект в учреждениях банков;
- предусмотрено ли в уставе создание резервного и других фондов;
- имеет ли право экономический субъект создавать на территории РФ и за рубежом филиалы и другие структурные подразделения, выделенные на самостоятельный баланс;
- наличие лицензии на осуществление видов деятельности, подлежащих лицензированию в соответствии с действующим законодательством;
- порядок распределения прибыли, оставшейся в распоряжении экономического субъекта по итогам года после уплаты обязательных платежей;
- правильность исчисления доходов учредителей и акционеров и удержания налога на доходы;

- правильность оформления бухгалтерской документации и составления бухгалтерских проводок по формированию уставного капитала;
- соответствие записей в первичных документах записям в регистрах бухгалтерского учета по счетам 75 «Расчеты с учредителями» и 80 «Уставный капитал».

Эти данные потребуются аудитору при проверке других участков и операций бухгалтерского учета экономического субъекта.

Типичные ошибки. При организации учета расчетов с учредителями и формировании уставного капитала возникают различные упущения, ошибки, испорченные записи. Основные из них:

- кредитовый остаток по счету 80 не соответствует заявленному в учредительных документах;
- необоснованное увеличение уставного капитала в результате завышения стоимости материальных ценностей, нематериальных активов, вносимых в счет уставного капитала;
- невнесение или неполное внесение учредителями долей в уставный капитал в установленные сроки;
- несвоевременное внесение изменений в реестр акционеров;
- несвоевременное оформление выбытия и приема новых учредителей;
- невыплата дивидендов по привилегированным акциям;
- неправильное оформление крупных сделок для акционерных обществ (в соответствии с Федеральным законом «Об акционерных обществах»);
- неправильное оформление вносимых учредителями долей в уставный капитал;
- неправильное оформление возврата учредителям долей из уставного капитала;
- отсутствуют подтверждающие документы по совершенным финансово-хозяйственным операциям;
- недооформленные и просроченные документы;
- исправления записей в документах без необходимых оснований;
- отсутствие подлинников или заверенных в соответствии с законодательством документов;
- фиктивные документы и операции;
- неотражение свершившихся операций;
- деятельность без лицензии;
- неправильное исчисление налога на доходы;
- неисполнение нормативных документов.

Вопросы для самопроверки

1. Что должен проверить аудитор, знакомясь с учредительными документами?
2. Назовите основные направления проверки формирования уставного капитала.
3. В чем состоят особенности аудита расчетов с учредителями?

АУДИТ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

Общие подходы к экспертизе учетной политики. В системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации для экономических субъектов наиболее существенным является четвертый (низший) уровень, который включает рабочие документы экономического субъекта (организации), формирующие ее учетную политику в методическом, техническом и организационном аспектах.

Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98) устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (придания гласности) учетной политики организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации (кроме кредитных организаций). Учетная политика включает совокупность способов ведения бухгалтерского учета — первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Экспертиза учетной политики, как правило, должна предшествовать всем остальным этапам аудиторской проверки. Поэтому аудитор, прежде всего, должен выяснить, имеется ли приказ (распоряжение) руководителя предприятия по учетной политике.

Термин «учетная политика» встречается в основных документах по нормативному регулированию бухгалтерского учета, включая Закон о бухгалтерском учете. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, ПБУ «Учетная политика организации» и других документах, что свидетельствует о значимости этого положения для экономического субъекта.

Основные положения учетной политики затрагивают различные аудиторские документы и, прежде всего, методики проведения аудиторской проверки и российские правила (стандарты) аудиторской деятельности, которые содержат прямые ссылки на учетную политику экономического субъекта (организации). Такие ссылки имеются в таких российских правилах (стандартах) аудиторской деятельности, как «Аналитические процедуры», «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита», «Понимание деятельности экономического субъекта», «Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности» и др.

Общим в отмеченных ссылках является прямое указание аудиторам обращать внимание на правильность формирования и использования экономическим субъектом положений по учетной политике. Следовательно, задача аудитора — проанализировать и оценить как общие, так и конкретные элементы учетной политики и отразить все это в аналитической части аудиторского заключения.

В связи с введением в действие с 1 января 2002 г. гл. 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль» в ст. 313 подчеркнута, что «порядок ведения итогового учета устанавливается налогоплательщиком в учетной политике для целей налогообложения, утверждаемой соответствующим приказом (распоряжением)

руководителя». Таким образом, в учетной политике налогоплательщик должен выделить все важнейшие положения, которые он будет применять.

Отметим, что в соответствии с положениями гл. 25 НК РФ аудируемые лица могут оформить учетную политику в виде:

- единого документа, включающего положения по ведению бухгалтерского учета и по налогообложению;
- двух отдельных учетных политик, одну — для целей ведения бухгалтерского учета, другую — для целей налогообложения.

Независимо от используемых вариантов учетной политики аудитор должен проверить правомерность применения ее положений, как в целях ведения бухгалтерского учета, так и в целях налогообложения.

Экспертиза основных элементов учетной политики экономического субъекта в целях бухгалтерского учета. Под основными элементами учетной политики понимают методические, технические и организационные ее элементы.

Для проведения экспертизы основных элементов учетной политики целесообразно разработать типовой вариант таблицы и использовать его при проведении аудита.

В первой графе должны быть отражены положения учетной политики, во второй — ссылки на нормативный акт, которым предоставлено право выбора, а в третьей — основные альтернативные варианты. В графе 4 аудитор проставляет вариант, который используется на проверяемом экономическом субъекте.

После заполнения таблицы проводится анализ зафиксированных в ней данных и подводятся соответствующие итоги. По данным анализа аудитор может сделать выводы об общем уровне применяемой экономическим субъектом учетной политики в целях ведения бухгалтерского учета: хороший, удовлетворительный, неудовлетворительный.

Неудовлетворительный уровень свидетельствует о том, что:

- учетная политика в целях ведения бухгалтерского учета в организации отсутствует;
- положения учетной политики не соответствуют нормативным актам;
- большинство методик по ведению бухгалтерского учета в учетной политике экономического субъекта не приведено.

Экспертиза учетной политики в целях налогообложения. Основные положения, которые включаются в учетную политику в целях налогообложения, могут быть представлены в виде таблицы, содержащей следующие разделы:

1. Положения учетной политики;
2. Статья Налогового кодекса;
3. Варианты организации учета в целях налогообложения;
4. Вариант учетной политики организации.

Например, в графе о положении учетной политики указан метод начисления дохода в целях исчисления налога на прибыль, затем во второй графе указана статья Налогового кодекса 271 и 272. В следующей графе отражен метод начисления — кассовый, в последней графе аудитор указывает вариант учетной политики данной организации и т.д.

Анализ приведенных положений позволяет аудитору сделать соответствующие выводы об уровне учетной политики в целях налогообложения: хороший, удовлетворительный, неудовлетворительный.

Неудовлетворительный уровень свидетельствует о следующем:

- учетная политика в целях налогообложения отсутствует;
- положения учетной политики не соответствуют нормативным актам, зафиксированным в НК РФ, особенно в гл. 25;
- большинство положений учетной политики в целях налогообложения отсутствуют в учетной политике аудируемого лица.

По результатам анализа учетной политики, как в целях бухгалтерского учета, так и в целях налогообложения аудитор делает общие выводы и вместе с субъектом принимает решение о дальнейшем ведении работы по проверке аудируемого лица.

Вопросы для самопроверки

1. Что включает в себя учетная политика организации?
2. Как осуществляется проверка учетной политики в целях ведения бухгалтерского учета?
3. Как осуществляется проверка учетной политики организации в целях налогообложения?

АУДИТ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Источники информации, используемые при аудите основных средств, зависят от принятой предприятием учетной политики. Это выражается в выборе методов начисления амортизационных отчислений, вводе основных средств в эксплуатацию и др.

Необходимо отметить, что операции по основным средствам должны оформляться унифицированными межведомственными формами первичной учетной документации. Основными источниками информации, необходимыми для аудиторской проверки, служат:

- акт (накладная) приемки-передачи основных средств — ф. ОС-1;
- акт приемки-сдачи отремонтированных, реконструированных и модернизированных объектов — ф. ОС-3;
- акт на списание основных средств — ф. ОС-4;
- акт на списание автотранспортных средств — ф. ОС-4а;
- инвентарная карточка учета основных средств — ф. ОС-6;
- акт о приемке оборудования — ф. ОС-14;
- акт приемки-передачи оборудования в монтаж — ф. ОС-15;
- акт о выявленных дефектах оборудования — ф. ОС-16.
- журналы-ордера №№ 13, 10 и 10/1 — для ведения синтетического учета движения основных средств и их износа, а при использовании компьютерных информационных технологий — машинограммы дебетовых и кредитовых оборотов по сч. 01, 02;
- Главная книга;

- баланс (ф. № 1);
- отчет о прибылях и убытках (ф. № 2);
- приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №5)
- другие документы, справки, расчеты и т.д.

План и программа аудиторской проверки учета основных средств.

Основные направления аудита учета основных средств должны обеспечить:

- контроль за наличием и сохранностью основных средств;
- правильность отнесения предметов к основным средствам;
- правильность оценки основных средств в учете;
- правильность оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств;
- правильность начисления и отражения в учете амортизации и ремонта основных средств;
- правильность отражения данных о наличии и движении основных средств в бухгалтерском учете и отчетности.

В соответствии с основными направлениями и задачами аудита основных средств можно выделить четыре направления проверки:

- 1) аудит наличия и сохранности основных средств;
- 2) аудит движения основных средств;
- 3) аудит правильности начисления амортизации;
- 4) проверка правильности налогообложения по основным средствам.

Аудиторская проверка учета основных средств проводится на основании общего плана и программы аудита основных средств.

Общий план проверки основных средств должен учитывать названные направления аудита данных участков.

Аудит наличия и сохранности основных средств. Аудитору необходимо проверить:

- создана ли на предприятии комиссия по приемке основных средств и оформлению ее результатов;
- оформлены ли договоры купли-продажи основных средств;
- оформлены ли протоколы договорной цены;
- правильно ли указана первоначальная стоимость основных средств в актах приемки-передачи;
- правильно ли отражена первоначальная стоимость после достройки, дооборудования, реконструкции или частичной ликвидации объектов.

По данным проверки состояния контроля и учета объектов основных средств аудитор сможет сделать вывод об эффективности контроля.

Важное условие обеспечения сохранности основных средств — качественное проведение их инвентаризации. Поэтому в процессе контроля нужно проверить ее полноту и своевременность, а также правильность отражения результатов в бухгалтерском учете. Аудитору это необходимо для того, чтобы знать, насколько можно доверять результатам проведенной инвентаризации на предприятии, чтобы уменьшить аудиторский риск.

Проверяя состояние учета основных средств, нужно убедиться в правильности организации аналитического учета.

В целях более глубокого ознакомления с контролем и учетом основных средств аудитору необходимо потребовать от предприятия составить детальный список всех основных средств, которыми владело предприятие на дату составления отчета, с разбивкой их по типам. К этому списку должны быть приложены сведения о снижении или переоценке стоимости объектов основных средств, сведения об основных средствах, арендованных предприятием у других предприятий, организаций.

Основные средства отражаются в учете не систематически, а по мере совершения операций, что влияет на правильность начисления амортизации и включения ее в издержки обращения и производства.

Накопленные амортизационные отчисления подсчитываются по состоянию на отчетную дату. Несмотря на то, что список основных средств содержит обширную информацию о наличии основных средств, их движении в течение года, аудитору необходимо получить и документы, отражающие поступление, выбытие, перемещение основных средств. По данным документов и бухгалтерским записям в них можно убедиться в том, насколько правильно были отражены операции по движению основных средств на сч. 01 «Основные средства».

Подтверждение данных о хозяйственных операциях по учету основных средств — расширенная процедура, так как основная часть данных содержится во внешних и внутренних документах.

Привлечение таких документов, как счета-фактуры, контракты, соглашения об аренде, страховые полисы, отметки (акты) налоговой инспекции, позволит аудитору получить убедительную информацию об аудируемом объекте. Если аудиторам необходимы более полные данные, чем те, которые можно извлечь из регистров учета, то они должны ознакомиться с письмами, адресованными арендодателям, страховым компаниям и государственным учреждениям.

Документальное подтверждение хозяйственных операций по основным средствам — это процесс выбора статьи счета и прослеживания в обратном порядке, т.е. поиск исходных документов, подтверждающих правильность учетной записи. По основным средствам аудиторы могут сделать выборку, чтобы установить факт поступления, выбытия основных средств, а также выявить статьи ремонта, по которым были затрачены значительные средства. Можно использовать также метод случайной выборки. Таким образом, можно установить отраженные в учете суммы налогов и расходов по страхованию основных средств.

В процессе аудита основных средств широко применяют прием пересчета, который необходимо осуществлять при проверке начисления износа и оценок выбытия и списания основных средств. Накопленный износ существует как арифметическая величина, поэтому определение ее реальности возможно только путем пересчета.

Перечень аудиторских процедур. Для обоснованного выражения своего мнения о правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности аудитор должен получить достаточные для того аудиторские доказательства. Собирая их, аудитор может применить несколько аудиторских

процедур в соответствии с российским правилом (стандартом) аудита «Аудиторские доказательства». Так, при проверке учета основных средств и нематериальных активов используются следующие способы получения доказательств:

- проверка арифметических расчетов аудируемого субъекта (пересчет);
- инспектирование;
- наблюдение;
- подтверждение;
- аналитические процедуры.

Проверка арифметических расчетов используется для подтверждения достоверности расчетов сумм начисленной амортизации по основным средствам, налоговых расчетов, показателей отчетности и т.д.

Инспектирование представляет собой проверку записей и документов при проверке учета и отражения операции по расчетам по основным средствам.

Наблюдение представляет собой отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами по учету операций с основными средствами.

Подтверждение применяется для установления фактической передачи и приема вкладов основных средств в совместную деятельность, уставные капиталы других организаций и т.п.

Аналитические процедуры используются при сопоставлении наличия основных средств в различные периоды, данных отчета об их движении, оценке соотношений между разными статьями и формами отчетности и т.д.

Кроме того, аудитор должен присутствовать (или провести самостоятельно при необходимости) при проведении инвентаризации основных средств.

Примерный перечень типичных ошибок следующий.

– В учетной политике предприятия указано, что аналитический учет основных средств должен вестись в инвентарных карточках (ф. ОС-6). Однако на предприятии этого не делают, считая ведение таких карточек излишним, ссылаясь на имеющиеся в бухгалтерии копии инвентарных списков, а на тех предприятиях, где названные карточки все-таки ведут, не всегда соблюдают требование полноты занесения реквизитов.

– Материальная ответственность организуется лишь в отношении собственных основных средств, учитываемых на счете 01 «Основные средства».

– Несоответствие информации о наличии основных средств по данным Главной книги информации об их остатках по данным инвентарных карточек нередко влечет за собой неправильное начисление амортизации.

– Оприходование основных средств не по цене их приобретения.

– При покупке основных средств у физических лиц не всегда удерживается налог на доходы физических лиц.

– При передаче основных средств в качестве вклада в уставный капитал другого предприятия сумма превышения их договорной стоимости над балансовой нередко включается в состав доходов будущих периодов.

– При безвозмездной передаче основных средств выявленный убыток не всегда списывается на уменьшение добавочного капитала.

- Начисление амортизации основных средств производится один раз в квартал.
- Предприятие продолжает начислять амортизацию по объектам с истекшим сроком нормативной эксплуатации.
- Неправомерное ускоренное начисление амортизации основных средств.
- Списание 50% балансовой стоимости в первый месяц или в первый квартал после ввода в эксплуатацию основных средств, а не равномерно в течение года.

Вопросы для самопроверки

1. Назовите основные задачи аудита учета основных средств.
2. Перечислите положения общего плана аудиторской проверки учета основных средств.
3. В чем состоит условие обеспечения сохранности основных средств?
4. Что требует от предприятия аудитор для более глубокого ознакомления с контролем и учетом основных средств?
5. Укажите типичные ошибки, которые должен учесть аудитор при проверке учета основных средств.
6. Каким образом основные средства поступают на предприятие?
7. Как основные средства выбывают с предприятия?
8. К каким последствиям может привести неправильная оценка основных средств?
9. На что необходимо обратить внимание при аудиторской проверке операций по движению основных средств?

АУДИТ УЧЕТА МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

Цель аудиторской проверки учета производственных запасов состоит в подтверждении достоверности данных по наличию и движению товарно-материальных ценностей, в установлении правильности оформления операций по производственным запасам в соответствии с действующими нормативными актами Российской Федерации.

Здесь необходимо проверить, как ведется учет на синтетических счетах 10, 11, 14, 15, 16 и 19. Основное внимание при этом следует уделить счету 10 «Материалы», который подразделяется на субсчета по группам материальных ценностей.

Основными источниками информации являются первичные документы по учету производственных запасов и различные аналитические и синтетические регистры. В качестве первичных документов по учету материалов используются преимущественно унифицированные учетные документы, к числу которых относятся следующие формы:

- *доверенность (ф. №М-2 и №М-2а)* — применяется для оформления права лица выступать в качестве доверенного лица организации при получении

материальных ценностей, отпускаемых поставщиком по наряду, счету, договору, заказу, соглашению;

– *приходный ордер (ф. №М-4)* — используется для учета материалов, поступающих от поставщиков или из переработки;

– *акт о приемке материалов (ф. №М-7)* — для оформления приемки материальных ценностей, имеющих количественные и качественные расхождения с данными сопроводительных документов поставщика;

– *лимитно-заборная карта (ф. №М-8)* — применяется для оформления отпуска материалов, систематически потребляемых при изготовлении продукции в течение месяца;

– *требование-накладная (ф. №М-11)* — используется для учета движения материальных ценностей внутри организации между структурными подразделениями или материально-ответственными лицами;

– *накладная на отпуск материалов на сторону (ф. №М-15)* — применяется для учета отпуска материальных ценностей хозяйствам своей организации, расположенным за пределами ее территории, или сторонним организациям;

– *карточка учета материалов (ф. №М-17)* — предназначена для учета движения материалов на складе по каждому сорту, виду, размеру или другому признаку материала;

– *акт об оприходовании материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже здания и сооружений (ф. №М-35)* — применяется для оформления оприходования материальных ценностей, полученных при разборке и демонтаже зданий и сооружений, пригодных для использования при производстве работ.

Общие данные по учету материальных ценностей и производственных запасов проверяются по статьям раздела II «Оборотные активы» актива баланса (ф. 1) по строкам 210, 211, 212, 213, 218 и по таким бухгалтерским регистрам, как Главная книга, журналы-ордера №№ 6, 10, 10/1, вспомогательная ведомость № 10 при мемориально-ордерной форме учета или соответствующие машинограммы, полученные на персональных компьютерах.

Методика проверки основных комплексов работ по учету материально-производственных запасов. Сначала необходимо проверить положения учетной политики по учету товарно-материальных ценностей (ТМЦ). При этом особое внимание следует обратить на то:

– как учитываются материальные ценности — по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или по учетным ценам;

– какой метод используется для списания материальных ценностей на затраты производства;

– какой метод применяется для учета движения материальных ценностей на складах.

Основные элементы учетной политики, относящиеся к организации учета товарно-материальных ценностей, приведены в табл. 1 (см. ниже).

Элементы учетной политики предприятия, связанные с учетом ТМЦ

<i>№п/п</i>	<i>Элементы учетной политики предприятия</i>	<i>Вариант выбора</i>
1	Форма бухгалтерского учета	Упрощенная Мемориально-ордерная Журнально-ордерная Компьютеризированная
2	Способ оценки материалов при отпуске в производство ином выбытии	1. По себестоимости каждой единицы запасов 2. По средней себестоимости 3. По себестоимости первых по времени закупок (ФИФО)
3	Приобретение материальных ценностей	1. С использованием счетов 15, 16 и 10 2. С использованием только счета 10
4	Оценка материалов в текущем учете	По фактической себестоимости

Уточнив выполнение положений учетной политики, можно приступить к проверке соответствующих комплексов задач по учету материальных ценностей. К таким комплексам относятся:

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

Для выполнения проверки комплексов задач по учету материальных ценностей применяют различные методы получения аудиторских доказательств.

Для подтверждения фактического наличия товарно-материальных ценностей можно провести инвентаризацию. В ходе проверки аудиторы могут сами проводить инвентаризацию или наблюдать за процессом ее проведения.

Для подтверждения достоверности арифметических подсчетов товарно-материальных ценностей, соответствия их величине, отраженной в первичных документах и в регистрах бухгалтерского учета, обычно используется пересчет данных.

Контроль за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией, и корреспонденцией счетов по движению ТМЦ проводится путем соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций.

Устный опрос используется в ходе получения ответов на вопросник аудитора по предварительной оценке состояния учета ТМЦ, а также в процессе их проверки при уточнении у специалистов отдельных положений совершенных хозяйственных операций, вызывавших сомнение или неясных.

Для подтверждения правильности отражения в бухгалтерском учете поступления и расходования ТМЦ, полноты и своевременности их отражения в регистрах бухгалтерского учета, обоснованности их оценки используется проверка документов.

Операции, отраженные в первичном учете, в журналах-ордерах, ведомостях, Главной книге, бухгалтерской отчетности, проверяются в ходе прослеживания. Особое внимание здесь следует обратить на соответствие корреспонденции счетов, сумм оборотов и остатков в регистрах аналитического и синтетического учета.

При сопоставлении наличия товарно-материальных ценностей в различные периоды, данных отчета о движении товарно-материальных ценностей с данными бухгалтерского учета, оценке соотношений между различными статьями отчета и сопоставлении их с данными за предыдущие периоды можно применить аналитические процедуры.

Проверяя учет поступления материалов, уточняют, какой вариант применяет проверяемый субъект: с использованием счетов 15 и 16 или без их использования. Далее контролируют правильность оформления первичных документов на поступление материалов, их оценку, ведение аналитического учета (по номенклатурным номерам, артикулам и др.).

Одновременно устанавливают, как был выделен НДС, отнесен на счет 19 и списан в дальнейшем на счет 68 субсчет НДС.

Аудитор также проверяет, как ведется учет по неотфактурованным поставкам и материалам, которые оплачены, но на склад не поступили (материалы в пути).

По операциям поступления материалов аудитор проверяет и операции по приобретению материалов, полученных в порядке обмена (бартер), поступившим безвозмездно и др.

При *проверке организации учета движения материальных ценностей на складах* надо проконтролировать организацию складского хозяйства и контрольно-пропускной системы. Далее проверяют, как организован складской учет материалов и как ведется контроль со стороны бухгалтерии.

Предприятия могут применять преимущественно три основных варианта учета движения материалов на складах: оперативно-бухгалтерский (сальдовый) метод, карточно-документационный, бескарточный.

Если применяется сальдовый метод, то аудитор проверяет ведомости по приходу и расходу материалов, сверяет итоговые данные этих ведомостей с сальдовыми ведомостями. Второй метод предусматривает составление в бухгалтерии количественно-суммовых оборотных ведомостей по группам материалов. В этом случае аудитор просматривает эти ведомости и проводит сверку остатков с карточками складского учета. Обычно осуществляется выборочная сверка, так как сплошной контроль — операция весьма трудоемкая.

Третий метод — наиболее эффективный. Он применяется при использовании персонального компьютера (ПК). В этом случае карточки складского учета в обычном варианте не ведутся. Сам процесс складского учета организуется на ПК, а за определенные периоды (месяц, квартал) составляются оборотные

ведомости. Аудитор знакомится с имеющимися документами, выясняет, как ведется сверка данных складского учета с бухгалтерскими данными.

Налог на добавленную стоимость списывается в соответствии с положением гл. 21 НК РФ «Налог на добавленную стоимость» и учитывается по дебету счета 19, субсчет «НДС по приобретенным материальным ресурсам» в корреспонденции с кредитом счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др. Аудитору необходимо проверить, как было образовано сальдо по счету 19 и как производилось его отнесение на счет 68. НДС по материальным ресурсам списывается полностью на счет 68 в момент оплаты счетов.

Особое внимание должно быть уделено *проверке операций по отпуску материальных ценностей в производство*. Для этой цели на предприятии можно применить один из следующих методов оценки: по себестоимости единицы запасов; по средней себестоимости; по себестоимости первых по времени приобретения закупок (метод ФИФО).

Первый метод предусматривает списание каждой единицы материалов по цене приобретения или по себестоимости единицы запасов. Он применяется, если номенклатура материальных ценностей небольшая. Второй метод (оценка по средней себестоимости) является наиболее распространенным. При его применении важно правильно устанавливать средние цены.

Метод ФИФО оценки запасов основан на допущении, что материальные ресурсы используются в течение отчетного периода в последовательности их приобретения. На складе на конец отчетного периода остаются остатки материальных ценностей по фактической себестоимости последних по времени закупок, а на себестоимость продукции списывают материальные ценности ранних по времени закупок.

По каждому методу применяются свои алгоритмы расчета проверки, которые и использует аудитор.

Проверка правильности отнесения и списания материальных ценностей, образованных в результате недостач и хищений, проводится аудитором в том случае, если такие данные обнаружены. Они возможны в результате форс-мажорных обстоятельств (землетрясение, наводнение, пожар) или обнаруживаются при проведении инвентаризации. списание сумм недостач, хищений и потерь от порчи ценностей регулируется законодательными и учредительными документами и отражается по кредиту счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и дебету счетов 73, 91 и др.

Заключительным этапом проверки является *контроль ведения сводного учета материальных ценностей*. Эти данные проверяются по данным журнала-ордера ф. № 10, ведомостей ф. №№ 10, 11, 10с, 14, 15с и Главной книги.

Анализ использования материальных ресурсов нацелен на выявление соответствия запасов установленным нормам, расходу материалов (в натуре или по стоимости) на 1 руб. изготовленной продукции и др.

Типичные ошибки. К наиболее характерным ошибкам по учету ТМЦ можно отнести следующие:

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

Вопросы для самопроверки

1. Назовите основные нормативные документы, используемые при проверке операций с производственными запасами, материальными ценностями и товарами.
2. Перечислите цели проверки и источники информации по контролю производственных запасов.
3. Как осуществляется проверка организации учета производственных запасов по отдельным задачам у экономического субъекта?
4. Как проверяется организация учета движения материальных ценностей на складах предприятия?
5. Дайте общую характеристику методов, применяемых для учета материальных ценностей при отпуске их на производственные цели.

АУДИТ ОПЕРАЦИЙ ПО КАССЕ

Состав первичных кассовых документов, с одной стороны, очень узок — это приходные и расходные кассовые ордера, кассовая книга, с другой стороны, кассовые операции связаны практически со всеми остальными разделами учета, например, с продажами, расчетами с подотчетными лицами, с поставщиками и т.д. Следовательно, при проверке необходимо сопоставлять кассовые документы с прочими.

Основными документами, которые необходимо изучить при проверке кассовых операций, являются: кассовая книга; отчеты кассира; приходные кассовые ордера; расходные кассовые ордера; журнал (книга) регистрации приходных кассовых ордеров; журнал (книга) регистрации расходных кассовых ордеров; журнал (книга) регистрации выданных доверенностей; журнал (книга) регистрации депонентов; журнал (книга) регистрации платежных (расчетно-платежных) ведомостей; оправдательные документы к кассовым документам; авансовые отчеты.

Многочисленные и разнообразные операции движения денежных средств в кассе предприятия находят отражение в следующих регистрах синтетического учета и отчетности:

- Главная книга;
- журнал-ордер № 1 и ведомость № 1 (для журнально-ордерной формы счетоводства);
- регистры синтетического учета кассовых операций по счету 50 (при иных формах счетоводства);
- бухгалтерский баланс (ф. № 1, строка 261);
- отчет о движении денежных средств (ф. № 4).

Прежде, чем приступить к сплошной проверке кассовых операций, аудитор должен спланировать эту проверку, так как «сплошная» проверка не означает, что один за другим будут просмотрены все кассовые документы. Эти документы могут просматриваться неоднократно, но каждый раз аудитор выполняет совершенно определенную процедуру, направленную на выявление одного из возможных нарушений. Каждая процедура имеет свое назначение, преследует определенную цель, а ее результаты необходимо оформить в виде специальной таблицы (рабочего документа аудитора).

Составлению плана проверки предшествует оценка состояния внутреннего контроля за движением и сохранностью денежных средств и других ценностей в кассе предприятия.

Аудитор с помощью специально составленного вопросника определяет состояние внутреннего контроля, дает предварительную оценку соблюдения на предприятии кассовой дисциплины, выявляет наиболее уязвимые с точки зрения злоупотреблений места, планирует состав основных контрольных процедур, определяет специфические черты ведения учета кассовых операций на предприятии, описание которых отсутствует в имеющемся у него наборе стандартных процедур.

Признаками отсутствия или недостаточности внутреннего контроля за движением денежных средств в кассе предприятия для аудитора служат:

- отсутствие на предприятии налаженной системы проведения внезапных ревизий кассы с полным пересчетом денежной наличности и проверкой других ценностей, находящихся в кассе;
- отсутствие на предприятии приказа руководителя, устанавливающего периодичность проверок;
- наличие признаков формального проведения ревизий кассы: назначение в комиссии по проведению ревизий постоянно одних и тех же лиц, отсутствие прилагаемых к акту рабочих записей ревизионной комиссии, свидетельствующих о полистном пересчете банкнот, проведение проверок кассы на отчетные даты, когда кассир знает о них и заранее готовится, и др.;
- предоставление права подписи приходных и расходных кассовых ордеров другим лицам помимо главного бухгалтера и руководителя предприятия, не отраженное в распоряжениях руководителя предприятия;
- формальное проведение ревизии кассы при смене (увольнении) кассиров;
- отсутствие в штате кассира и возложение этих функций на счетного работника без письменного распоряжения руководителя предприятия;

- отсутствие договоров с кассиром о полной материальной ответственности;
- отсутствие у кассира навыков подготовки к ревизии кассы, свидетельствующих о том, что такая процедура является для него обычной.

Ответственность за соблюдение порядка ведения кассовых операций возлагается на руководителей предприятий, главных бухгалтеров и кассиров, поэтому аудитор должен опросить каждого из перечисленных ответственных лиц.

Вопросник аудитора составляется таким образом, что в большинстве случаев ответ не надо вписывать, так как аудитор отмечает в вопроснике полученный ответ, номер процедуры и номер предварительного вывода. Вопросник построен по принципу блок-схемы: если нет необходимости задавать какой-либо вопрос, номер следующего вопроса указан в графе «Номер следующего вопроса».

Вопросник аудитора составляется в трех экземплярах, на каждом из них проставляются должность, фамилия, имя и отчество лица, с которым будет проведена беседа.

Результаты опроса ответственных лиц могут не совпадать: кассир может не знать, имеется ли на предприятии приказ о внезапных ревизиях кассы, руководитель предприятия — о необходимости заключать договор о полной материальной ответственности с кассиром. Несовпадения в ответах о состоянии кассовой дисциплины на предприятии. Представленный вопросник позволяет аудитору сделать ряд промежуточных выводов, совокупность которых дает право сделать основной вывод о том, что кассовая дисциплина у клиента не соблюдается, а порядок ведения кассовых операций нарушается.

Если по результатам опроса сотрудников проверяемого предприятия и данным экспресс-анализа отчетности кассовые операции составляют небольшой удельный вес в общем числе хозяйственных операций, то аудитор может планировать проверку кассовых операций в обычном порядке для оценки ответственности статьи «Касса» и отчетности предприятия.

Когда удельный вес кассовых операций велик, например, реализация продукции предприятия ведется через кассу, то это может послужить основанием аудитору для отказа от выражения своего мнения о достоверности отчетности предприятия.

В общем случае по результатам опроса, а также непосредственного наблюдения за совершением операций по приему и выдаче денег из кассы у аудитора оказывается сформированным план проведения проверки кассовых операций и намечен состав процедур.

Перечень аудиторских процедур. Для выявления каждого из возможных нарушений или злоупотреблений разработан определенный набор контрольных процедур.

Все процедуры построены по единой схеме: наименование, цель процедуры, средства, необходимые для выполнения процедуры, техника исполнения процедуры, оформление результатов.

Процедуры снабжены классификационными номерами, позволяющими делать ссылки на них в программе аудиторской проверки у конкретного клиента.

Классификационный номер содержит название раздела бухгалтерского учета и три знака. Строится по серийно-порядковой системе: *первый знак* — номер нарушения по классификации (выделено семь нарушений порядка ведения кассовых операций); *второй знак* - номер разновидности нарушения (от 1 до 4); *третий знак* - порядковый номер процедуры для выявления данного нарушения.

В условиях автоматизированного составления отчета кассира и ведения кассовой книги необходимость в проведении многих из указанных процедур отпадает. Перечисленные аудиторские процедуры, не поименованные в вопросе аудитора, проводятся в обязательном порядке и содержание их не зависит от результатов опроса.

Типичные ошибки. Основные нарушения - злоупотребления, хищения, ошибки — в области кассовых операций могут быть классифицированы следующим образом.

1. Прямое хищение денежных средств: ничем не замаскированное и замаскированное неоформленными документами и расписками.

2. Неоприходование и присвоение поступивших денежных сумм: из банка, от различных физических и юридических лиц по приходным ордерам и от различных юридических лиц по доверенностям.

3. Излишнее списание денег по кассе: повторное использование одних и тех же документов, неправильный подсчет итогов в кассовых документах и отчетах, списание сумм без оснований или по подложным документам и подлог в законно оформленных документах с увеличением сумм списаний.

4. Присвоение сумм, законно начисленных разным лицам и организациям: присвоение депонированной заработной платы и средств, начисленных по другим основаниям и присвоение сумм, причитающихся другим предприятиям.

5. Расчеты суммами наличных денежных средств, превышающими предельную величину: с другими юридическими лицами и предпринимателями, действующими без образования юридического лица и поступающими в кассу проверяемого предприятия.

6. Расчеты с населением наличными за готовую продукцию, товары, выполненные работы и оказанные услуги без применения контрольно-кассовых машин и без регистрации контрольно-кассовых машин в налоговых органах.

7. Некорректное отражение кассовых операций в регистрах синтетического учета.

Данная классификация положена в основу разработки аудиторских процедур.

Вопросы для самопроверки

1. Назовите основные нормативные документы, которыми руководствуется аудитор при проверке организации учета кассовых операций.
2. Каковы основные положения методики проверки кассовых операций? Назовите основные отличия этой методики от традиционной проверки.
3. Укажите основные источники информации для проверки кассовых операций.

4. Для какой цели составляется вопросник аудитора по кассовым операциям?
5. Приведите типичные ошибки, которые могут быть обнаружены при аудите кассовых операций.

АУДИТ ОПЕРАЦИЙ ПО РАСЧЕТНОМУ И ПРОЧИМ СЧЕТАМ В БАНКЕ

Для проведения аудиторской проверки расчетного, валютного и прочих счетов в банках аудитор должен помнить следующее. В соответствии с гл. 45 ГК РФ по договору банковского счета банк обязуется принимать и зачислять поступающие на счет, открытый клиенту (владельцу счета), денежные средства, выполнять распоряжения клиента о перечислении и выдаче соответствующих сумм со счета и проведении других операций по счету.

Банк может использовать имеющиеся на счете денежные средства, гарантируя право клиента беспрепятственно распоряжаться этими средствами. Банк не вправе определять и контролировать направления использования денежных средств клиента и устанавливать другие, не предусмотренные законом или договором банковского счета ограничения его права распоряжаться денежными средствами по своему усмотрению.

При заключении договора банковского счета клиенту или указанному им лицу открывается счет в банке на условиях, согласованных сторонами.

Банк не вправе отказать в открытии счета, совершение соответствующих операций по которому предусмотрено законом, учредительными документами банка и выданным ему разрешением (лицензией), за исключением случаев, когда такой отказ вызван отсутствием у банка возможности принять клиента на банковское обслуживание либо допускается законом или иными правовыми актами.

Права лиц, осуществляющих от имени клиента распоряжения о перечислении и выдаче средств со счета, удостоверяются клиентом путем представления банку документов, предусмотренных законом, соответствующих установленным им банковскими правилами и договору банковского счета.

Клиент может дать распоряжение банку о списании денежных средств со счета по требованию третьих лиц, в том числе связанному с исполнением клиентом своих обязательств перед этими лицами. Банк принимает такие распоряжения при условии указания в них в письменной форме необходимых данных, позволяющих при предъявлении соответствующего требования идентифицировать лицо, имеющее право на его предъявление.

Договором может быть предусмотрено удостоверение прав распоряжения денежными суммами, находящимися на счете, электронными средствами платежа и другими документами с использованием в них аналогов собственноручной подписи, кодов, паролей и иных средств, подтверждающих, что распоряжение дано уполномоченным на это лицом.

Банк обязан совершать для клиента операции, предусмотренные для счетов данного вида законом, установленными в соответствии с ним банковскими

правилами и применяемыми в банковской практике обычаями делового оборота, если договором банковского счета не предусмотрено иное.

В случаях, когда в соответствии с договором банковского счета банк осуществляет платежи со счета, несмотря на отсутствие денежных средств (кредитование счета), банк считается предоставившим клиенту кредит на соответствующую сумму со дня осуществления такого платежа. Права и обязанности сторон, связанные с кредитованием счета, определяются правилами о займе и кредите, если договором банковского счета не предусмотрено иное.

В случаях, предусмотренных договором банковского счета, клиент оплачивает услуги банка по совершению операций с денежными средствами, находящимися на счете. Плата за услуги банка может взиматься банком по истечении каждого квартала из денежных средств клиента, находящихся на счете, или по мере движения средств на счете клиента.

Если иное не предусмотрено договором банковского счета, за пользование денежными средствами, находящимися на счете клиента, банк уплачивает проценты, сумма которых зачисляется на счет в сроки, предусмотренные договором, а в случае, когда такие сроки договором не предусмотрены, — по истечении каждого квартала. Проценты уплачиваются банком в размере, определяемом договором банковского счета, а при отсутствии в договоре соответствующего условия - в размере, обычно уплачиваемом банком по вкладам до востребования.

Денежные требования банка к клиенту, связанные с кредитованием счета и оплатой услуг банка, а также требования клиента к банку об уплате процентов за пользование денежными средствами прекращаются зачетом, если иное не предусмотрено договором банковского счета. Зачет указанных требований осуществляется банком. Банк обязан информировать клиента о произведенном зачете в порядке и в сроки, которые предусмотрены договором, а если соответствующие условия сторонами не согласованы, — в порядке и в сроки, которые являются обычными для банковской практики предоставления клиентам информации о состоянии денежных средств на соответствующем счете.

Списание денежных средств со счета осуществляется банком на основании распоряжения клиента. Без распоряжения клиента списание денежных средств, находящихся на счете, допускается по решению суда, а также в случаях, установленных законом или предусмотренных договором между банком и клиентом.

При наличии на счете денежных средств, сумма которых достаточна для удовлетворения всех требований, предъявленных к счету, списание средств со счета осуществляется в порядке поступления распоряжений клиента и других документов на списание (календарная очередность), если иное не предусмотрено законом. При недостаточности денежных средств на счете для удовлетворения всех предъявленных к нему требований списание денежных средств осуществляется в следующей очередности:

– *в первую очередь* — по исполнительным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств со счета для удовлетворения

требований о возмещении вреда, причиненного жизни и здоровью, а также требований о взыскании алиментов;

– *во вторую очередь* — по исполнительным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств для расчетов по выплатам выходных пособий и оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору, в том числе по контракту, по выплатам вознаграждений по авторскому договору;

– *в третью очередь* — по платежным документам, предусматривающим перечисление или выдачу денежных средств для расчетов по оплате труда с лицами, работающими по трудовому договору (контракту);

– *в четвертую очередь* — по платежным документам, предусматривающим платежи в бюджет и внебюджетные фонды, отчисления в которые не предусмотрены в третьей очереди;

– *в пятую очередь* — по исполнительным документам, предусматривающим удовлетворение других денежных требований;

– *в шестую очередь* — по другим платежным документам в порядке календарной очередности.

Списание средств со счета по требованиям, относящимся к одной очереди, производится в порядке календарной очередности поступления документов.

В случаях несвоевременного зачисления на счет поступивших клиенту денежных средств либо их необоснованного списания банком со счета, а также невыполнения указаний клиента о перечислении денежных средств со счета либо об их выдаче со счета, банк обязан уплатить на эту сумму проценты в порядке и в размере, предусмотренном ст. 395 ГК. РФ.

Банк гарантирует тайну банковского счета и банковского вклада, операций по счету и сведений о клиенте. Сведения, составляющие банковскую тайну, могут быть предоставлены только самим клиентам или их представителям. Государственным органам и их должностным лицам такие сведения могут быть предоставлены исключительно в случаях и в порядке, предусмотренных законом. В случае разглашения банком сведений, составляющих банковскую тайну, клиент, права которого нарушены, вправе потребовать от банка возмещения причиненных убытков.

Договор банковского счета расторгается по заявлению клиента в любое время.

В соответствии со ст. 23 Налогового кодекса РФ налогоплательщики обязаны в десятидневный срок письменно сообщить в налоговый орган по месту учета об открытии или закрытии счетов.

Согласно ст. 46 Налогового кодекса РФ взыскание налога, сбора, а также пени может производиться за счет денежных средств, находящихся на счетах налогоплательщика (плательщика сборов) - организации или налогового агента-организации в банках. При этом инкассовое поручение (распоряжение) на перечисление налога в соответствующий бюджет и (или) внебюджетный фонд направляется налоговым органом в банк, где открыты счета налогоплательщика,

плательщика сборов или налогового агента, и подлежит безусловному исполнению банком в очередности, установленной гражданским законодательством Российской Федерации.

Инкассовое поручение (распоряжение) налогового органа на перечисление налога должно содержать указание на те счета налогоплательщика или налогового агента, с которых должно быть произведено перечисление налога, и сумму, подлежащую перечислению.

Взыскание налога может производиться с рублевых расчетных (текущих) и (или) валютных счетов налогоплательщика или налогового агента, *за исключением ссудных и бюджетных счетов.*

Взыскание налога с валютных счетов налогоплательщика или налогового агента производится в сумме, эквивалентной сумме платежа в рублях по курсу Центрального банка РФ на дату продажи валюты. При взыскании средств, находящихся на валютных счетах, руководитель (его заместитель) налогового органа одновременно с инкассовым поручением направляет поручение банку на продажу не позднее следующего дня валюты *налогоплательщика или налогового агента.*

Не производится взыскание налога с депозитного счета налогоплательщика или налогового агента, если не истек срок действия депозитного договора. При наличии указанного договора налоговый орган вправе дать банку поручение (распоряжение) на перечисление по истечении срока действия депозитного договора денежных средств с депозитного счета на расчетный (текущий) счет налогоплательщика или налогового агента, если к этому времени не будет исполнено направленное в этот банк поручение (распоряжение) налогового органа на перечисление налога.

При расчетах используются следующие первичные документы: платежные поручения, платежные требования-поручения, объявления на взнос наличными, чековые книжки, реестры чеков, аккредитивы, кредитные договоры и выписки банка.

Бухгалтерская отчетность, в которой находит отражение раздел (участок, бухгалтерский счет), должна включать в себя официальную бухгалтерскую (финансовую) отчетность (бухгалтерский баланс по ф. № 1, приложение к балансу по ф. № 5, отчет о движении денежных средств по ф. № 4).

Перечень аудиторских процедур. В ходе проверки аудитору следует определить круг счетов (расчетных, валютных, ссудных, бюджетных, текущих и других), открытых предприятием в банках.

По каждому счету проверяется наличие договора, наличие факта уведомления налоговой службы (в соответствии с Налоговым кодексом уведомлению подлежат расчетные счета). Параметры каждого счета сверяются со сведениями о рублевых счетах в банках и иных кредитных учреждениях, действующих на территории Российской Федерации по состоянию на «_» _____ г. Эта форма представляется в налоговый орган ежеквартально не позднее 20-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

Перечень номеров счетов вручается всем проверяющим, участвующим в проверке. При обнаружении перечисления средств на счета или со счетов,

не указанных в перечне, проверяющий должен сообщить об этом ведущему аудитору.

Для проверки правильности и полноты отражения в учете, отчетности оборотов и сальдо по счетам предприятия в банках применяются различные аудиторские процедуры.

Вопросы для самопроверки

1. Перечислите основные нормативные документы, которые использует аудитор при проведении контроля операций по расчетному и прочим счетам в банках.
2. Назовите основные источники информации для проверки операций по расчетному и прочим счетам в банках.
3. Для какой цели применяется вопросник аудитора при проверке операций по расчетному и прочим счетам в банках и какие вопросы в него включаются?
4. Приведите основные аудиторские процедуры, применяемые при проверке операций по расчетному и прочим счетам в банках.

ТИПИЧНЫЕ ОШИБКИ ПРИ ВЕДЕНИИ ОПЕРАЦИЙ ПО РАСЧЕТНОМУ И ПРОЧИМ СЧЕТАМ В БАНКАХ

Типичными ошибками, имеющими место при ведении операций по расчетному и прочим счетам в банках, являются следующие.

1. Отсутствие выписок банка, подчистки и исправления в выписках банка.
2. Оправдательные документы к выпискам банка представлены не полностью.
3. На документах отсутствует штамп банка о принятии документов для обработки.
4. Расходы, производимые в безналичном порядке, списываются непосредственно на счета затрат, минуя счета расчетов.
5. Нарушение порядка покупки и обратной продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке РФ.
6. Нарушение порядка аккредитивной формы расчетов.

Отсутствие выписок банка, подчистки и исправления в выписках банка. Полнота банковских выписок устанавливается по их постраничной нумерации и переносу остатка средств на счете. Остаток средств на конец периода в предыдущей выписке банка по счету должен совпадать с остатком средств на начало периода в следующей выписке. При обнаружении в выписке неоговоренных исправлений, подчисток, пятен, «жирных» подчеркиваний и подобных загрязнений аудитор должен произвести выверку информации в банке.

Оправдательные документы к выпискам банка представлены не полностью. Каждая сумма, указанная в выписке банка, должна быть подтверждена оправдательным документом: платежным поручением, платежным требованием-поручением, мемориальным ордером, квитанцией к объявлению на взнос

наличными и другими документами. Суммы по выпискам банка должны полностью соответствовать суммам, указанным в приложенных к ним первичных документах. Если какой-либо оправдательный документ отсутствует, аудитору следует в письменном виде довести это до сведения руководителя проверяемого предприятия или уполномоченного им лица.

При отсутствии оправдательных первичных документов аудитору также следует произвести выверку информации в банке.

Очень часто отсутствие оправдательных документов свидетельствует о мошенничестве с наличными денежными средствами. Поэтому следует проверить правильность и полноту зачисления денежных средств, сданных в банк наличными. Проверка осуществляется путем сопоставления квитанции к объявлению на взнос наличными, кассовой книги, отчета кассира и выписки банка на соответствующую дату.

На документах отсутствует штамп банка о принятии документов для обработки. На первичных оправдательных документах, приложенных к выпискам банка, должны присутствовать штамп банка и подпись операциониста банка. В случае выявления первичных документов без штампа банка аудитору следует произвести выверку информации в банке.

Расходы, производимые в безналичном порядке, списываются непосредственно на счета учета затрат, минуя счета расчетов. В ходе проверки при выполнении аудиторских процедур проверки оборотов и сальдо по счетам аудиторы устанавливают соответствие записей, указанных в выписках банка, записям в журнале-ордере и ведомости ф. № 2 по счетам 51, 52, 55 (при ведении журнально-ордерной формы счетоводства). Особое внимание обращают на операции по счетам в банке, которые отражаются непосредственно на счетах издержек производства и обращения (20 ... 44), минуя счета расчетов.

В соответствии с ПБУ 1/98 организации должны соблюдать принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности, т.е. факты хозяйственной деятельности организации должны относиться к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Таким образом, расходы организации должны быть начислены в корреспонденции между счетами учета имущества или издержек производства, обращения и счетами расчетов с поставщиками (прочими дебиторами и кредиторами).

Кроме того, начисление задолженности перед поставщиками — один из основных методов внутреннего контроля.

Нарушение порядка покупки и обратной продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке РФ. Для выявления нарушений порядка покупки и обратной продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке РФ аудитор должен знать, что в соответствии с Указанием ЦБ РФ № 383-У от 20 октября 1998 г. «О порядке совершения юридическими лицами-резидентами операций покупки и обратной продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке Российской Федерации», в целях совершения резидентом операций покупки иностранной валюты за рубли на валютном рынке, уполномоченным банком параллельно с открываемыми текущим валютным счетом

и транзитным валютным счетом резиденту открывается *специальный транзитный валютный счет*.

На специальный транзитный валютный счет зачисляются следующие поступления в иностранной валюте в пользу резидента:

а) иностранная валюта, купленная резидентом за рубли на валютном рынке;

б) иностранная валюта, ранее списанная со специального транзитного валютного счета и являющаяся суммой, не использованной для целей оплаты командировочных расходов и полученных от продажи дорожных чеков, не использованных для оплаты командировочных расходов.

Списание иностранной валюты со специального транзитного валютного счета резидента допускается только в случаях, предусмотренных Указом ЦБ РФ № 383-У.

Снятие наличной иностранной валюты со специального транзитного валютного счета не допускается, за исключением случаев оплаты командировочных расходов.

Списание иностранной валюты в целях выдачи наличной иностранной валюты резиденту для оплаты командировочных расходов осуществляется уполномоченным банком по распоряжению резидента с его специального транзитного валютного счета в соответствии с порядком, установленным Положением Банка России № 62 от 25 июня 1997 г. «О порядке покупки и выдачи иностранной валюты для оплаты командировочных расходов».

Покупка иностранной валюты за рубли на валютном рынке осуществляется резидентом на основании его Поручения на покупку. Поручение на покупку должно содержать:

– вид основания (код и наименование) для осуществления операции покупки иностранной валюты на валютном рынке;

– наименование, дату и номер документов, обосновывающих соответствие указанного в Поручении на покупку основания требованиям Инструкции Банка России № 7 от 29 июня 1992 г. «О порядке обязательной продажи предприятиями, учреждениями, организациями части валютной выручки через уполномоченные банки и проведения операций на внутреннем валютном рынке Российской Федерации» (паспорт импортной сделки; разрешение (лицензия) Банка России на осуществление валютной операции, связанной с движением капитала; документ, подтверждающий регистрацию в Банке России валютной операции, связанной с движением капитала; договор (соглашение, контракт, либо иной документ));

– распоряжение резидента о зачислении купленной иностранной валюты на его специальный транзитный валютный счет в исполняющем банке;

– отметку исполняющего банка об обоснованности покупки иностранной валюты на валютном рынке, содержащую подпись ответственного лица, а также печать уполномоченного банка, используемую для целей валютного контроля.

Покупка резидентом иностранной валюты за рубли на валютном рынке допускается через исполняющий банк, а также через банк-покупатель.

Разрешается покупка иностранной валюты на валютном рынке для выплаты комиссионного вознаграждения в пользу уполномоченного банка, выполняющего поручение на покупку и (или) поручение на обратную продажу купленной иностранной валюты, и (или) поручение на перевод купленной иностранной валюты. Выплата этого комиссионного вознаграждения осуществляется резидентом с его специального транзитного валютного счета в соответствии с договором об открытии текущего валютного счета или поручения на покупку.

Иностранная валюта, купленная резидентом на валютном рынке за рубли, подлежит обязательному зачислению в полном объеме на его специальный транзитный валютный счет в исполняющем банке. Для осуществления резидентом операций покупки иностранной валюты, зачисления ее на специальный транзитный валютный счет и последующего перевода с этого счета через исполняющий банк, одновременно с поручением на покупку, резидент должен представить в исполняющий банк оригиналы и копии установленного набора документов.

Иностранная валюта, купленная резидентом на валютном рынке и зачисленная на его специальный транзитный валютный счет, должна быть переведена исполняющим банком по распоряжению резидента о переводе в соответствии с основаниями, указанными в поручении на покупку, не позднее семи календарных дней со дня зачисления купленной иностранной валюты на специальный транзитный валютный счет резидента.

Распоряжение резидента о переводе купленной на валютном рынке иностранной валюты должно содержать код вида платежа и код страны банка-получателя платежа.

В случае, если списание со специального транзитного валютного счета резидента купленной иностранной валюты, в соответствии с основаниями ее покупки на валютном рынке, не осуществлено в течение семидневного срока, и в случае зачисления на специальный транзитный валютный счет иностранной валюты, она подлежит обратной продаже на валютном рынке.

Обратной продаже на валютном рынке подлежит также иностранная валюта, ранее списанная по распоряжению резидента с его специального транзитного валютного счета и вновь поступившая в пользу резидента и в связи с возвратом:

- авансовых платежей (предварительной оплаты) по неисполненным импортным контрактам;
- сумм со счетов покрытия по открываемым уполномоченными банками покрытым (депонированным) аккредитивам;
- сумм в связи с ошибочно произведенными платежами, в том числе по причине неправильно указанного в расчетных документах какого-либо реквизита получателя платежа;
- сумм, ранее переведенных резидентами нерезидентам по иным основаниям, за исключением сумм, переведенных для оплаты командировочных расходов.

В течение семи календарных дней от даты зачисления иностранной валюты на транзитный валютный счет резидент обязан представить уполномоченному банку поручение на обратную продажу либо заявление об осуществленном ранее платеже иностранной валюты с его текущего валютного счета. Подтверждение резидентом факта осуществления платежа с его текущего валютного счета осуществляется в порядке, установленном Инструкцией Банка России № 7 от 29 июня 1992 г. «О порядке обязательной продажи предприятиями, учреждениями, организациями части валютной выручки через уполномоченные банки и проведения операций на внутреннем валютном рынке Российской Федерации». При непредставлении резидентом поручения на обратную продажу либо указанного заявления в отношении возвращенных средств уполномоченный банк на следующий рабочий день после истечения семи календарных дней от даты зачисления иностранной валюты на транзитный валютный счет резидента обязан депонировать иностранную валюту, подлежащую обратной продаже.

Резидент не вправе осуществлять перевод иностранной валюты со своего специального транзитного валютного счета на свои другие валютные счета, за исключением случаев, установленных Банком России.

Резидент также не вправе осуществлять перевод иностранной валюты со своего специального транзитного валютного счета в целях размещения купленной иностранной валюты в депозит, покупки ценных бумаг, покупки одной иностранной валюты за другую, а также передачи купленной иностранной валюты в доверительное управление уполномоченному банку.

Перевод со специального транзитного валютного счета иностранной валюты, купленной за рубли на валютном рынке для осуществления расчетов по договорам об импорте товаров в Российскую Федерацию до момента осуществления поставки товаров в Российскую Федерацию, без открытия депозита в рублях в размере средств, перечисленных на покупку иностранной валюты (либо при уменьшении его размера), допускается только в случаях, установленных Указаниями Банка России № 543-У от 14 апреля 1999 г. «Об особенностях порядка применения Указания Банка России «О порядке покупки юридическими лицами — резидентами иностранной валюты за рубли на внутреннем валютном рынке Российской Федерации для целей осуществления платежей по договорам об импорте товаров в Российскую Федерацию» № 519-У от 22 марта 1999 г.».

Со своего специального транзитного валютного счета резидент вправе без ограничений осуществить обратную продажу купленной иностранной валюты за рубли через исполняющий банк на основании поручения на обратную продажу до истечения семидневного срока по курсу, установленному по договоренности с исполняющим банком.

Исполняющему банку запрещаются начисление и выплата процентов за пользование денежными средствами, находящимися на специальном транзитном валютном счете резидента.

Вопросы для самопроверки

1. Назовите типичные ошибки при отражении в бухгалтерском учете операций по расчетному и прочим счетам в банках.
2. Какие действия предпринимает аудитор при отсутствии выписок банка, подчисток и исправлений в выписках банка?
3. Перечислите действия аудитора при нарушении порядка покупки и обратной продажи иностранной валюты на внутреннем валютном рынке РФ.
4. Приведите основные аудиторские процедуры при обнаружении нарушений порядка аккредитивной формы расчетов.

АУДИТ КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ, ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ И ОПЕРАЦИЙ С ЦЕННЫМИ БУМАГАМИ

В процессе хозяйственно-финансовой деятельности предприятия могут осуществлять отвлечение средств в виде финансовых вложений с целью получения дополнительного дохода — дивидендов, процентов и т.п. К финансовым вложениям относятся инвестиции в уставные капиталы других организаций и совместную деятельность, а также займы, предоставленные другим экономическим субъектам.

В бухгалтерском учете и отчетности, в зависимости от сроков отвлечения средств и их целевого назначения, финансовые вложения подразделяются на краткосрочные и долгосрочные. К краткосрочным финансовым вложениям можно отнести займы, предоставленные другим экономическим субъектам на срок до 12 месяцев. Под долгосрочными вложениями (на срок более 12 месяцев) понимают вклады в уставные капиталы и совместную деятельность, затраты на приобретение акций других экономических субъектов, паи, а также займы, предоставленные другим экономическим субъектам.

Основная цель аудита финансовых вложений — получение подтверждения законности деятельности экономического субъекта за проверяемый период. Из этого следует, что аудитор в ходе проверки должен ответить на следующие вопросы:

1. Насколько полно и своевременно оформлены все необходимые документы по оценке, учету и инвентаризации финансовых вложений, сохранности, выбытию (погашению) и реализации ценных бумаг, учету результатов от финансовых вложений?

2. Соблюдены ли требования налогового законодательства?

Осуществляя аудит финансовых вложений, аудиторская организация должна выделить для себя основные направления проверки, а именно, аудит вложений в уставные капиталы других организаций, аудит вложений в совместную деятельность и аудит учета вложений в займы на срок более 12 месяцев и до 12 месяцев.

Первое и второе направления предполагают проверку оформления документов и учета финансовых вложений на срок более 12 месяцев, а третье —

проверку учета краткосрочных и долгосрочных займов, предоставленных другим организациям.

Из анализа направлений проверки вытекают следующие задачи:

1. Подтвердить правильность ведения учета долгосрочных и краткосрочных финансовых вложений.

2. Подтвердить правильность документального оформления вложений в уставные капиталы других организаций и совместную деятельность.

3. Установить правильность и своевременность получения доходов от финансовых вложений.

4. Подтвердить достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности и части величины:

а) долгосрочных финансовых вложений;

б) краткосрочных финансовых вложений.

Источники информации для проверки учета финансовых вложений можно разделить на несколько групп:

1. Первичные учетные документы по учету финансовых вложений, в том числе:

– документы приема-передачи вкладов в уставные капиталы других организаций;

– документы приема-передачи вкладов в совместную деятельность;

– свидетельства на суммы произведенных вкладов в другие предприятия;

– документы приема-передачи ценных бумаг;

– платежные поручения и выписки банка;

– приходные и расходные кассовые ордера.

2. Документы, устанавливающие обязательства сторон по сделкам, в том числе:

– учредительные документы;

– выписки из реестра акционеров;

– выписки из протоколов собраний акционеров, учредителей, совета директоров и т.п.;

– сертификаты акций и другие ценные бумаги;

– договоры займа;

– договоры о совместной деятельности (договоры простого товарищества).

3. Учетные регистры, в том числе Главная книга, журналы-ордера, ведомости, машинограммы (в случае применения вычислительной техники) по счетам бухгалтерского учета 58 «Финансовые вложения», 59 «Резервы под обеспечение вложений в ценные бумаги», а также 55 «Специальные счета в банках», 91 «Прочие доходы и расходы» и т.д.

Состав учетных регистров определяется формой бухгалтерского учета (журнально-ордерная, мемориально-ордерная и т.п.), а также статусом экономического субъекта (например, малое предприятие).

К этой группе можно также отнести регистры налогового учета по налогу на прибыль.

4. Формы учетной документации по инвентаризации:

– приказ о создании комиссии по инвентаризации;

- ведомости результатов инвентаризации;
- инвентаризационные описи ценных бумаг, бланков строгой отчетности и т.п.

5. Прочие, например, Книга учета ценных бумаг и т.д.

Аудиторская организация и индивидуальный аудитор должны получить надлежащие доказательства с целью формулирования обоснованных выводов, на которых основывается мнение аудитора о правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Аудиторские доказательства получают в результате проведения комплекса тестов средств внутреннего контроля и необходимых процедур проверки по существу.

Процедуры проверки по существу проводятся с целью получения аудиторских доказательств существенных искажений в финансовой (бухгалтерской) отчетности. Указанные процедуры проверки проводятся в следующих формах:

- детальные тесты, оценивающие правильность отражения операций и остатка средств на счетах бухгалтерского учета;
- аналитические процедуры.

Собирая аудиторские доказательства, аудитор может применить одну или несколько процедур вне зависимости от того, проверяется одна или группа хозяйственных операций. При проверке данного участка аудитор в соответствии с федеральным правилом (стандартом) аудита «Аудиторские доказательства» применяет такие процедуры получения аудиторских доказательств, как пересчет, инспектирование, подтверждение и аналитические процедуры.

Пересчет используется для подтверждения достоверности расчетов сумм полученных доходов (дивидендов, процентов), налоговых расчетов, показателей отчетности, в частности, отчета о прибылях и убытках и др.

Инспектирование представляет собой проверку записей, документов или материальных активов и используется для проверки фактической передачи материальных ценностей в качестве вкладов в уставные капиталы других организаций, в совместную деятельность и т.д.

Кроме того, инспектирование может использоваться для подтверждения правильности отражения в бухгалтерском учете финансовых вложений, достоверности их оценки и т.д.

Подтверждение применяется для установления фактической передачи и приема вкладов в совместную деятельность, уставные капиталы других организаций и т.п. Прием вкладов может подтверждаться различными накладными, авизо, квитанциями к приходным ордерам и т.д.

Кроме того, при проверке финансовых вложений аудитор в соответствии с российским правилом (стандартом) аудита «Аналитические процедуры» может применять различные виды аналитических процедур, например:

- а) сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с плановыми (сметными) показателями, определенными экономическим субъектом;
- б) сравнение фактических показателей бухгалтерской отчетности с прогнозными показателями, самостоятельно определенными аудитором (например, с помощью методов, изложенных в п. 4.3);

в) сравнение показателей бухгалтерской отчетности и связанных с ними относительных коэффициентов отчетного периода с нормативными значениями, устанавливаемыми действующим законодательством или самим экономическим субъектом;

г) сравнение показателей бухгалтерской отчетности со среднеотраслевыми данными;

д) сравнение показателей бухгалтерской отчетности с небухгалтерскими данными (данными, не входящими в состав бухгалтерской отчетности);

е) анализ изменений с течением времени показателей бухгалтерской отчетности и относительных коэффициентов, связанных с ними;

ж) другие виды аналитических процедур, в том числе учитывающие индивидуальные особенности организационной структуры экономического субъекта, в отношении которого проводится аудит.

Для более эффективного сбора аудиторских доказательств аудитор обязан квалифицированно спланировать, какие аналитические процедуры, в каком количестве и объеме необходимо выполнить для сбора нужных данных, исходя из особенностей деятельности проверяемого экономического субъекта.

Типичные ошибки. При организации учета финансовых вложений могут возникать различные ошибки и упущения. Вот наиболее распространенные из них:

- отсутствуют документы, подтверждающие фактические финансовые вложения;

- документы оформляются с нарушениями установленных требований;

- исправления записей в документах проводятся без необходимых оснований;

- отсутствие подлинников или заверенных в соответствии с законодательством документов;

- фиктивные документы и операции;

- некорректная корреспонденция счетов при отражении финансовых вложений в учете;

- не соблюдается тождественность данных регистров бухгалтерского учета и показателей отчетности;

- не отражаются в учете свершившиеся операции;

- не совпадают данные синтетического и аналитического учета финансовых вложений;

- не проводится (или проводится с нарушениями) в установленных законодательством случаях инвентаризация финансовых вложений;

- неправильное исчисление налога на доходы;

- неисполнение требований законодательных и нормативных документов.

Вопросы для самопроверки

1. Какова цель аудиторской проверки финансовых вложений?

2. В чем заключаются задачи аудита финансовых вложений?

3. Перечислите основные нормативные документы, используемые для аудита финансовых вложений.

4. Назовите источники информации, которые аудитор использует для проверки финансовых вложений.
5. Перечислите положения общего плана аудита финансовых вложений.
6. В чем состоят особенности аудита финансовых вложений?
7. Назовите типичные ошибки, выявляемые при аудите финансовых вложений.

АУДИТ УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И ИХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

В качестве источников информации при проверке учета финансовых результатов используются данные аналитического и синтетического учета по счетам: 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыли и убытки», а также информация отчета о прибылях и убытках (ф. № 2).

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) отражается на счете 99 и определяется из финансового результата от обычных видов деятельности (продаж), а также прочих доходов и расходов.

Для удобства ведения учета и заполнения отчетности по ф. № 2 к счету № 99 могут быть открыты субсчета:

- 1 — «Финансовый результат от обычных видов деятельности».
- 2 — «Финансовый результат от прочих видов деятельности».
- 3 — «Расходы, связанные с налогообложением прибыли (дохода)».

Аудитор, прежде всего, выясняет, как в учетной политике для целей налогообложения предприятия предусмотрено учитывать финансовый результат от продажи продукции (работ, услуг) — по методу начисления или по кассовому методу.

Аудитор проверяет аналитические документы, регистры учета (при журнально-ордерной форме учета — журнал-ордер № 15) и устанавливает законность, правильность и достоверность отраженных сумм прибылей и убытков.

Финансовый результат (прибыль) от продажи продукции (субсчет 99—1) определяется как разница между выручкой от реализации (кредитовый оборот счета 90) без НДС, акцизов и фактической себестоимостью реализованной продукции (работ, услуг) (дебетовый оборот счета 90), убыток (дебет субсчета 99—1 — кредит счета 90).

На счете 90 отражаются, в частности, выручка и себестоимость по:

- готовой продукции и полуфабрикатам собственного производства;
- работам и услугам промышленного характера;
- работам и услугам непромышленного характера;
- другим услугам и работам.

К счету 90 «Продажи» могут быть открыты субсчета:

- 90—1 «Выручка»,
- 90—2 «Себестоимость продаж»,
- 90—3 «Налог на добавленную стоимость»,
- 90—4 «Акцизы»,
- 90—9 «Прибыль/убыток от продаж».

На субсчете 90—1 «Выручка» учитываются поступления активов, признаваемые выручкой. На субсчете 90—2 «Себестоимость продаж» учитывается себестоимость продаж, по которым на субсчете 90—1 «Выручка» признана выручка. Соответственно, на субсчете 90—3 учитываются суммы налога на добавленную стоимость, причитающиеся к получению от покупателя (заказчика), на субсчете 90—4 учитываются суммы акцизов, включенные в цену проданной продукции (товаров).

Если предприятие реализует продукцию (работы, услуги) за валюту, то полученные в валюте доходы подлежат налогообложению по совокупности с рублевой выручкой. Аудитор проверяет при этом правильность перевода валюты в рубли; отнесения курсовых разниц на счет 91.

Финансовый результат от прочих видов деятельности (субсчет 99—2) включает результаты от реализации основных средств, товарно-материальных ценностей, нематериальных активов, ценных бумаг и т.п., отражаемых обычно на счете 91. Проверка осуществляется аудитором по данным, проведенным по счету 91, и устанавливается правильность отнесения и списания сумм, отражения НДС и др.

Обобщение информации о прочих доходах и расходах (операционных, внереализационных) отчетного периода происходит на счете 91 «Прочие доходы и расходы».

К счету 91 «Прочие доходы и расходы» могут открываться субсчета:

91—1 «Прочие доходы»,

91—2 «Прочие расходы»,

91—9 «Сальдо прочих доходов и расходов».

Финансовый результат от прочей реализации определяется как разница между операционными и внереализационными доходами и расходами по ним. Для выявления сальдо прочих доходов и расходов предназначен субсчет 91—9 «Сальдо прочих доходов и расходов». На субсчете 91—1 «Прочие доходы» учитываются поступления активов, признаваемые прочими доходами. На субсчете 91—2 «Прочие расходы» учитываются прочие расходы. Записи по субсчетам 91—1 «Прочие доходы» и 91—2 «Прочие расходы» должны производиться накопительно в течение отчетного года.

Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота по субсчету 91—2 «Прочие расходы» и кредитового оборота по субсчету 91—1 «Прочие доходы» определяется сальдо прочих расходов и доходов за отчетный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчета 91—9 «Сальдо прочих доходов и расходов» на счет 99 «Прибыли и убытки». Таким образом, синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы», подобно счету 90 «Продажи», сальдо на отчетную дату иметь не должен.

Таким образом, в течение отчетного года финансовые результаты и их использование отражаются в учете на счетах 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы», 99 «Прибыль и убытки».

По окончании отчетного года проводится закрытие этих счетов и субсчетов:

- все субсчета, открытые к счету 90 «Продажи» (кроме субсчета 90—9 «Прибыль/убыток от продаж»), должны быть закрыты внутренними записями на субсчет 90—9 «Прибыль/убыток от продаж»;

- все субсчета, открытые к счету 91 «Прочие доходы и расходы» (кроме субсчета 91—9 «Сальдо прочих доходов и расходов»), должны быть закрыты внутренними записями на субсчет 91—9 «Сальдо прочих доходов и расходов»;

- при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 «Прибыли и убытки» должен быть закрыт. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчетного года списывается со счета 99 «Прибыли и убытки» в кредит (дебет) счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Аудиторская проверка должна затронуть и контроль использования чистой прибыли (части балансовой прибыли, оставшейся в распоряжении организации после уплаты налогов на прибыль в бюджет). Для обобщения информации о наличии и движении сумм нераспределенной прибыли или непокрытого убытка организации предназначен счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по дебету счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» и кредиту счетов 75 «Расчеты с учредителями» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Списание с бухгалтерского баланса убытка отчетного года проводится по кредиту счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» в корреспонденции со счетами: 80 «Уставный капитал» — при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации; 82 «Резервный капитал» — при направлении на погашение убытка средств резервного капитала.

Для систематизации однородных операций проверяемой организации целесообразно рекомендовать ведение аналитического учета по счету 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» таким образом, чтобы обеспечить формирование информации по направлениям использования средств (например, разделить прибыль, использованную в качестве финансового обеспечения производственного развития организации и иных аналогичных мероприятий по приобретению (созданию) нового имущества и еще не использованную) с целью облегчения контроля за использованием чистой прибыли и проведения экономического анализа.

Как правило, в ходе проверок выявляются следующие недочеты:

- неправильное отнесение в бухгалтерском учете расходов и доходов к внереализационным, операционным и чрезвычайным;
- несвоевременное и неверное отражение курсовых и суммовых разниц;
- оформление бартерных операций, минуя счета продаж;

- прибыль (убыток), выявленная в отчетном периоде, но относящаяся к прошлым периодам, включена в состав прибыли отчетного периода;
- неправильный учет доходов и расходов для целей налогообложения прибыли;
- неправильное отнесение доходов и расходов к обычным видам деятельности и внереализационным для целей налогообложения.

Вопросы для самопроверки

1. Перечислите основные нормативные документы, регулирующие проверку учета финансовых результатов.
2. Назовите источники информации для формирования финансовых результатов организации.
3. Приведите методику проверки аналитических и синтетических данных по счетам 90, 91 и 99.
4. Какие субсчета целесообразно открыть к счету 99? Как проверяется аудитором правильность заполнения отчета о прибылях и убытках?
5. Приведите типичные ошибки, выявляемые в ходе аудиторской проверки учета финансовых результатов.

ПЛАНЫ СЕМИНАРСКИХ (ПРАКТИЧЕСКИХ) ЗАНЯТИЙ

Методические указания

Для ознакомления с основными положениями темы необходимо изучить материалы лекций с использованием дополнительной литературы. В лекциях рассмотрены система финансового контроля и аудита в Российской Федерации, вопросы истории аудита: виды и методы контроля, цели и задачи аудиторской деятельности.

Для закрепления полученных знаний следует выполнить ситуационные задачи. Кратко изложить свою позицию по поставленной задаче и обосновать ее, руководствуясь изученным материалом.

Практическое занятие 1.

Понятие, цели и задачи аудиторской деятельности

Задание. Основная цель задания — рассмотреть все, что относится к понятию «достоверность финансовой (бухгалтерской) отчетности».

Дайте подробные ответы на следующие вопросы:

- 1) Что понимают под достоверностью финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица?
- 2) Назовите основные критерии оценки достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности организации.
- 3) Что понимают под критериями возникновения и существования (реальности)?
- 4) Дайте определение критерия прав и обязательств (обоснованности).
- 5) Что подразумевают под критерием оценки?
- 6) Как вы понимаете критерии классификации, представления и раскрытия?
- 7) Что такое непротиворечивость (приемлемость) информации бухгалтерской отчетности?
- 8) Что понимают под критерием полноты (законченности)?
- 9) Что такое точность и разделение информации в бухгалтерской отчетности?
- 10) В чем состоит искажение бухгалтерской отчетности?
- 11) Какие виды искажений бухгалтерской отчетности вы можете назвать?
- 12) Дайте определения непреднамеренных (случайных) и преднамеренных искажений бухгалтерской отчетности (мошенничества).

Основная литература:

1. Аудит. Учебник для вузов. Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. — 583с.
2. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.
3. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учебное пособие. — Минск: Интерпрес-сервис. Мисанта, 2007. — 215с.

Дополнительная литература:

1. Андреев В.Д. Практический аудит. Справочное пособие. — М.: Экономика, 2004.
2. Аудит в России. — М.: «Инвест Фонд», 2004.
3. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003. — 606 с.

Практическое занятие 2–3.

Правовые и организационные основы аудиторской деятельности

Задание 1. Аудиторская организация получила от внебюджетного фонда предложение заключить договоры на оказание двух видов услуг: обучение бухгалтерского персонала, составление бухгалтерской отчетности.

Единственный специалист аудиторской организации по внебюджетным фондам является сыном заместителя главного бухгалтера внебюджетного фонда.

Примет ли аудиторская организация оба эти предложения? А если одно, то какое?

Задание 2. Индивидуальный аудитор, являющийся специалистом по торговой деятельности, получил предложение от торговой фирмы провести обязательную аудиторскую проверку ее финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Примет индивидуальный аудитор данное предложение?

Задание 3. Преподаватель по бухгалтерскому учету одного из колледжей, пройдя аттестацию на право осуществления аудиторской деятельности, получил квалификационный аттестат аудитора. Затем, оставаясь преподавателем колледжа, он устроился по совместительству аудитором в аудиторскую организацию.

Имеются ли в действиях преподавателя противоречия законодательству по аудиторской деятельности?

Задание 4. Аудиторская организация 1 февраля подала заявление на продление лицензии на осуществление аудиторской деятельности, срок действия которой истек 11 февраля, а 25 февраля заключила договор с экономическим субъектом на проведение аудита в период с 1 по 30 апреля. Лицензирующий орган принял решение о продлении срока действия лицензии аудиторской организации 1 апреля.

Действительна ли сделка аудиторской организации и экономического субъекта? Если нет, то почему?

Задача 5. В связи с предстоящей в ближайшее время налоговой проверкой экономический субъект обратился к аудиторской организации с предложением провести аудит расчетов с бюджетом по уплате налогов. Одним из условий заключения договора на проведение аудита стало осуществление аудитором проверки по программе, утвержденной руководством экономического субъекта.

Имеет ли место конфликт интересов? Если да, то, как его преодолеть?

Задание 6. Аудиторская организация на протяжении 3-х лет (2004–2006 гг.) оказывает услуги экономическому субъекту по составлению бухгалтерской отчетности. В феврале 2008 г. руководство экономического субъекта

обратилось к аудиторской организации с предложением провести обязательную аудиторскую проверку.

Руководство аудиторской организации приняло предложение экономического субъекта и назначило в состав группы аудиторов, не принимавших ранее участия в оказании услуг по составлению финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Дайте оценку действиям руководителя аудиторской организации.

Задание 7. Индивидуальный аудитор на договорной основе оказывает различные консультационные услуги экономическим субъектам, в том числе дает консультации и рекомендации по выбору экономическим субъектом аудитора, а также заключает договоры на проведение аудита, в которых получает согласие клиента на то, что аудиторскую проверку будет проводить другая аудиторская организация.

Имеют ли место нарушения в действиях аудитора? Если да, то какие?

Задание 8. Аудиторская организация в 2007 г. оказывала экономическому субъекту на договорных началах услуги по ведению бухгалтерского учета. По окончании года руководство экономического субъекта предложило аудиторской организации заключить договор на проведение обязательного аудита и выдать (без проведения проверки) аудиторское заключение с выражением безоговорочно положительного мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Может ли аудиторская организация принять данное предложение?

Задание 9. Аудиторская организация в течение года оказывала экономическому субъекту широкий спектр консультационных услуг в области бухгалтерского учета, налогообложения, экономики, финансов, права и управления (в устной и письменной формах).

По окончании года экономический субъект обратился с просьбой к аудиторской организации выдать за дополнительное вознаграждение аудиторское заключение с выражением безоговорочно положительного мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности без проведения проверки.

Аудиторская организация удовлетворила просьбу экономического субъекта.

Допустимы ли действия аудиторской организации с точки зрения законодательства? Если нет, то какие последствия они повлекут?

Задание 10. Сотрудником аудиторской организации является студент экономического вуза, обучающийся по специальности «Бухгалтерский учет и аудит». При подготовке выпускной квалификационной работы данный сотрудник обратился к руководителю аудиторской организации с просьбой предоставить ему практические материалы для исследования в виде комплекта рабочих документов аудитора по любой аудируемой организации.

Руководитель аудиторской организации удовлетворил просьбу сотрудника.

Председателем ГАКа оказался близкий друг руководителя аудируемого предприятия.

Проанализировать ситуацию, установить характер нарушения и оценить его последствия.

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 606 с.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006. — 792 с.
3. Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит: Учебное пособие / Под ред. О.В. Ковалевой. — М.: Издательство ПРИОР, 2007. — 320 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практическое занятие 4.

Обязательный аудит

Задание 1. Благотворительный фонд «Милосердие» в течение 2007 г. получал благотворительные взносы от различных коммерческих организаций и направлял их (за вычетом расходов, связанных с деятельностью фонда, произведенных строго в соответствии со сметой расходов фонда) детским домам и интернатам. Аудиторская организация «Альфа-аудит» предложила фонду свои услуги, однако попечительский совет фонда отказался от ее услуг, посчитав, что в аудиторской проверке нет необходимости.

Задание 2. Укрупненный баланс закрытого акционерного общества «Лунный свет» на конец 2007 г. имеет вид (тыс. руб.):

<i>Актив</i>	<i>НКП</i>	<i>Пассив</i>	<i>НКП</i>
Внеоборотные активы	14 000	Капитал и резервы	7 000
Оборотные активы	9 000	Долгосрочные обязательства	
		Краткосрочные обязательства	16 000
<u>Баланс</u>	23 000	<u>Баланс</u>	23 000

Поставьте себя на место руководителя этого общества и примите решение — приглашать или не приглашать аудиторскую организацию.

Задание 3. Муниципальное унитарное предприятие (МУП) «МО-телеантенна» имеет следующий укрупненный баланс на конец 2007 г. (тыс. руб.):

<i>Актив</i>	<i>НКП</i>	<i>Пассив</i>	<i>НКП</i>
Внеоборотные активы	10 000	Капитал и резервы	8 000
Оборотные активы	3 000	Долгосрочные обязательства	
		Краткосрочные обязательства	5 000
<u>Баланс</u>	13 000	<u>Баланс</u>	13 000

Поставьте себя на место руководителя этого МУПа и примите решение — приглашать или не приглашать аудиторскую организацию для обязательного аудита.

Задание 4. Закрытое акционерное общество «Солнечный луч» за 2007 г. имеет финансовые результаты, представленные в отчете о прибылях и убытках (укрупненном, тыс. руб.):

<i>Наименование показателя</i>	<i>За период</i>
Доходы и расходы по обычным видам деятельности	
Выручка от продажи	53 000
Себестоимость продаж	52 000
Прибыль (убыток) от продаж	1 000
Операционные доходы и расходы	-500
Внереализационные доходы и расходы	1 500
Прибыль (убыток) до налогообложения	2 000
Налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи	300
Прибыль (убыток) от обычной деятельности	1 700
Прочие доходы и расходы	
Чистая прибыль (нераспределенная прибыль (убыток)) отчетного периода	1 700

Поставьте себя на место руководителя этого общества и примите решение — приглашать или не приглашать аудиторскую организацию.

Основная литература:

1. Аудит. Учебник для вузов. Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. — 302с.
2. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.
3. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учебное пособие. — Минск: Интерпрес-сервис. Мисанта, 2007. — 315с.

Дополнительная литература:

1. Андреев В.Д. Практический аудит. Справочное пособие. — М.: Экономика, 2004.
2. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002.
3. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебное пособие. — М.: ИНФРА-М, 2005.

Практическое занятие 5.
Сопутствующие виды аудиторских услуг.
Задания по сопутствующей аудиту услуге
«Автоматизация бухгалтерского учета
и внедрение информационных технологий»

Задание 1. Назовите основные виды сопутствующих аудиту услуг в области автоматизации бухгалтерского учета и внедрения информационных технологий, которые может оказывать аудиторская организация.

Задание 2. Охарактеризуйте основные способы защиты информации от несанкционированного доступа в процессе регистрации первичной информации и ее автоматизированной обработки.

Задание 3. Сформулируйте требования, предъявляемые организациями-пользователями к компьютерным информационным системам управления, и укажите отраслевые особенности строительных организаций, которыми следует руководствоваться аудиторской фирме при выборе программного продукта автоматизации бухгалтерского учета организаций названной отрасли.

Задание 4. Назовите основные классы компьютерных систем, используемых при автоматизации бухгалтерского учета в РФ, и приведите их характеристику, назовите критерии эффективности автоматизации бухгалтерского учета.

Задание 5. Дайте характеристику компьютерным системам бухгалтерского учета для малых предприятий.

Задание 6. Назовите основные характеристики компьютерных систем бухгалтерского учета (КСБУ), предназначенных для использования средними и крупными организациями.

Задание 7. Перечислите варианты внедрения компьютерных систем бухгалтерского учета, укажите ответственность организаций за нарушение авторских прав разработчиков программного обеспечения автоматизированных систем бухгалтерского учета и управления.

Основная литература:

1. Аудит. Учебник для вузов. Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. — 302с.
2. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.
3. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учебное пособие. — Минск: Интерпрес-сервис. Мисанта, 2007. — 315с.

Дополнительная литература:

1. Андреев В.Д. Практический аудит. Справочное пособие. — М.: Экономика, 2004.
2. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002.
3. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебное пособие. — М.: ИНФРА-М, 2005.

Практические занятия 6-7.

Сопутствующие виды аудиторских услуг.

Задания по сопутствующей аудиту услуге

«Анализ финансово-хозяйственной деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей»

Задание 1. Используя приведенный в табл. 1 и 2 аналитический баланс-нетто, рассчитайте показатели оценки структуры и динамики: внеоборотных активов, запасов, денежных средств и дебиторской задолженности, капитала и резервов, долгосрочных обязательств и краткосрочных пассивов.

К показателям оценки структуры и динамики активов и пассивов относятся:

- удельный вес соответствующих активов и пассивов в валюте баланса;
- абсолютное отклонение значений соответствующих показателей на конец и начало года;
- темпы роста (отношение значений показателей на конец года к значениям соответствующих показателей на начало года);
- темпы прироста.

Задание 2. Рассчитайте коэффициенты абсолютной ликвидности, промежуточного и общего покрытия. Сформулируйте выводы.

Задание 3. Рассчитайте абсолютные показатели финансовой устойчивости организации. Сформулируйте выводы.

Таблица 1

Актив аналитического баланса-нетто

<i>Статьи актива</i>		<i>Сумма, тыс. руб.</i>	
<i>Наименование</i>	<i>Обозначение</i>	<i>На начало года</i>	<i>На конец года</i>
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>
1. Внеоборотные активы, всего:	F	39744	42711
1.1. Нематериальные активы	F ₁	5	6
1.2. Основные средства	F ₂	10263	10921
1.3. Незавершенное строительство	F ₃	8212	10520
1.4. Доходные вложения в материальные ценности	F ₄	—	—
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>1</i>	<i>2</i>
1.5. Долгосрочные финансовые вложения	F ₅	21 264	21 264
1.6. Прочие внеоборотные активы	F ₆	—	—
2. Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более, чем через 12 месяцев после отчетной даты	R_{2ад}	1378	3559
3. Запасы, всего:	Z	11048	19722
3.1. Сырье, материалы и другие аналогичные ценности	Z ₁	9936	13383
3.2. Животные на выращивании и откорме	Z ₂		

<i>A</i>	<i>B</i>	<i>I</i>	<i>2</i>
3.3. Затраты в незавершенном производстве (издержках обращения)	Z₃	453	647
3.4. Готовая продукция и товары для перепродажи	Z₄	599	5666
3.5. Товары отгруженные	Z₅	—	—
3.6. Расходы будущих периодов	Z₆	60	26
3.7. Прочие запасы и затраты	Z₇		
4. НДС по приобретенным ценностям	Z_{ндс}	642	427
5. Денежные средства, расчеты и прочие оборотные активы, всего:	R_a	5385	3535
5.1. Денежные средства и краткосрочные финансовые вложения	R_{1a}	205	348
5.2. Дебиторская задолженность (со сроком погашения в течение 12 месяцев)	R_{2aг}	5180	3187
5.3. Прочие оборотные активы	R_{3a}	—	—
БАЛАНС:	B_a	58 197	69954

Таблица 2

Пассив аналитического баланса-нетто

<i>Статьи пассива</i>		<i>Сумма, тыс. руб.</i>	
<i>Наименование</i>	<i>Обозначение</i>	<i>На начало года</i>	<i>На конец года</i>
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>I</i>	<i>2</i>
1. Капитал и резервы	I_c	33778	29004
1.1. Уставный капитал	I _{1c}	25	25
1.2. Добавочный капитал	I _{2c}	42439	42940
1.3. Резервный капитал	I _{3c}		
1.4. Фонд социальной сферы	I _{4c}	588	588
1.5. Целевые финансирование и поступления	I _{5c}	—	—
1.6. Нераспределенная прибыль прошлых лет	I _{6c}	166	166
1.7. Непокрытый убыток прошлых лет	I _{7e}	—	—
1.8. Нераспределенная прибыль отчетного года	I _{8c}	—	—
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>I</i>	<i>2</i>
1.9. Непокрытый убыток отчетного года	I _{9c}	—	—
1.10. Доходы будущих периодов	I _{10c}	—	—
1.11. Резервы предстоящих расходов	I _{11c}	—	—
2. Долгосрочные обязательства	K₁	—	—
2.1. Займы и кредиты	K ₁₁	—	—
2.2. Прочие долгосрочные пассивы	K ₁₂	—	—
3. Краткосрочные пассивы	K₂ + R_p	24419	40950
3.1. Займы и кредиты	K ₂		2244

<i>A</i>	<i>B</i>	<i>I</i>	<i>2</i>
3.2. Кредиторская задолженность	R_{1p}	24419	38706
3.3. Задолженность участникам (учредителям) по выплате доходов	R_{2p}	—	—
3.4. Прочие краткосрочные пассивы	R_{3p}	—	—
БАЛАНС:	B_p	58 197	69954

Задание 4. Используя показатели аналитического баланса-нетто (табл. 1, 2 см. выше) и отчета о прибылях и убытках (табл. 3), рассчитайте показатели: рентабельности продаж, экономической рентабельности, финансовой рентабельности, предельной рентабельности и фондоотдачи.

Таблица 3

Показатели отчета о прибылях и убытках

<i>Показатели</i>		<i>Сумма, тыс. руб.</i>	
<i>Наименование</i>	<i>Обозначение</i>	<i>На начало года</i>	<i>На конец года</i>
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>I</i>	<i>2</i>
1. Доходы и расходы по обычным видам деятельности			
1.1. Выручка от продажи товаров, продукции, работ, услуг	N ₁	57722	75946
1.2. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг	C _{1с}	54106	72 150
1.3. Валовая прибыль	P _в	3616	3796
1.4. Расходы на продажу (коммерческие расходы)	C _{1к}	79	447
1.5. Управленческие расходы	C _{1у}		
1.6. Прибыль (убыток) от продаж	P ₁	3537	3349
2. Операционные доходы и расходы			
2.1. Проценты к получению	Род ₁	—	—
2.2. Проценты к оплате	Рор ₁	—	—
2.3. Доходы от участия в других организациях	Род ₂	—	—
2.4. Прочие операционные доходы	Род ₃	237	154
<i>A</i>	<i>B</i>	<i>I</i>	<i>2</i>
2.5. Прочие операционные расходы	Рор ₃	847	1620
3. Внеоперационные доходы и расходы			
3.1. Внеоперационные доходы	P _{внд}	117	291
3.2. Внеоперационные расходы	P _{внр}	46	36
4. Прибыль (убыток) до налогообложения	P	2998	2140
5. Налог на прибыль	Н_p	720	514

<i>А</i>	<i>Б</i>	<i>1</i>	<i>2</i>
6. Прибыль (убыток) от обычной деятельности	Рфхд	2278	1626
7. Чистая (нераспределенная) прибыль (непокрытый убыток)	Рч	2278	1626

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 606 с.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006. — 792с.
3. Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит: Учебное пособие / Под ред. О.В. Ковалевой. — М.: Издательство ПРИОР, 2007. — 320 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практические занятия 8-9.

Аттестация аудиторов

Задание 1. Иванова Л.П., окончившая в июне 2004 г. институт по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», работающая с июля 2003 г. главным бухгалтером ООО «Тюльпан», решила сдать экзамен на квалификационный аттестат аудитора, для чего представила в УМЦ ВЗФЭИ в январе 2007 г. следующие документы:

- заявление о допуске к аттестации;
- заверенную нотариусом копию диплома о высшем образовании;
- заверенную нотариусом копию трудовой книжки.

Поставьте себя на место сотрудника УМЦ ВЗФЭИ, оцените представленный пакет документов и возможность Ивановой Л.П. быть допущенной к аттестации.

Задание 2. При прохождении аттестации претендент Петров И.И. получил следующие результаты на тестировании: ответил правильно на 44 теста; в первый день устно-письменного экзамена по разделу «Основы правового регулирования имущественных отношений» получил 8 баллов, по разделу «Налогообложение юридических и физических лиц» — 6 баллов, по разделу «Финансы организаций» — 8 баллов; во второй день устно-письменного экзамена по разделу «Бухгалтерский учет и отчетность» набрал 10 баллов, а по разделу «Аудит» — 8 баллов, решение практической задачи по аудиту было оценено в 25 баллов.

Поставьте себя на место члена экзаменационной комиссии и ответьте, какое решение по претенденту Петрову И.И. он вынесет — положительное или отрицательное?

Задание 3. При прохождении аттестации претендент Пугачева А.Б. получила следующие результаты: правильно ответила на 49 тестов; в первый день устно-письменного экзамена по разделу «Основы правового регулирования имущественных отношений» получила 8 баллов, по разделу «Налогообложение юридических и физических лиц» — 8 баллов, по разделу «Финансы организаций» — 10 баллов; во второй день устно-письменного экзамена по разделу «Бухгалтерский учет и отчетность» — 10 баллов и по разделу «Аудит» — 8 баллов; практическую задачу по аудиту не решила и получила 0 баллов.

Поставьте себя на место члена экзаменационной комиссии и ответьте, какое решение по претенденту Пугачевой А.Б. он вынесет — положительное или отрицательное?

Задание 4. При прохождении аттестации претендент Дудкина А.И. получила следующие результаты: правильно ответила на 45 тестов; в первый день устно-письменного экзамена по разделу «Основы правового регулирования имущественных отношений» получила 6 баллов, по разделу «Налогообложение юридических и физических лиц» — 6 баллов, по разделу «Финансы организаций» — 6 баллов; во второй день устно-письменного экзамена по разделу «Бухгалтерский учет и отчетность» — 6 баллов и по разделу «Аудит» — 6 баллов; за решение практической задачи по аудиту она набрала 50 баллов.

Поставьте себя на место члена экзаменационной комиссии и ответьте, какое решение по претенденту Дудкиной А.И. он вынесет — положительное или отрицательное?

Задание 5. ЗАО «Кипарис» пригласило для проведения аудита за 2007 г. аудиторскую организацию «Бочкин-аудит», которая в 2003 г. провела восстановление бухгалтерского учета, а в 2004 и 2005 годах вела бухгалтерский учет ЗАО «Кипарис». Оцените ситуацию.

Задание 6. Аудиторская организация «Арго-аудит» является учредителем ЗАО «Аз-Буки». ЗАО «Аз-Буки» — единственный учредитель ЗАО «Веди-Глаголь».

Оцените ситуацию: может ли аудиторская организация «Арго-аудит» проводить аудиторскую проверку организаций «Аз-буки» и «Веди-Глаголь», если они нуждаются в обязательном аудите.

Задание 7. Приведите основные положения принципа независимости аудитора, определенные Федеральным законом РФ «Об аудиторской деятельности».

Задание 8. Сформулируйте определение принципа независимости аудитора.

Задание 9. Руководитель проверяемой организации на время осуществления проверки разместил аудиторов в самых лучших номерах гостиницы, обеспечил им полный пансион. Каждый день аудиторы посещали театры, музеи, участвовали в экскурсиях, рассматривали достопримечательности города.

Нарушается ли в данной ситуации принцип независимости аудитора, если согласно Кодексу этики Международной федерации бухгалтеров (МФБ) принятие аудитором ненадлежащих знаков гостеприимства может составлять угрозу его независимости?

Задание 10. В соответствии с Кодексом этики МФБ независимость аудитора ставится под сомнение в случаях, когда постоянные платежи, получаемые аудиторской организацией от клиента, являются для нее единственным доходом либо составляют значительную его часть.

Содержит ли российское законодательство подобные запреты и ограничения?

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 606 с.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2006. — 792 с.
3. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др., под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 583 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практические занятия 10-11.

Этические нормы аудита

Задание 1. По результатам проверки финансовой отчетности организации за 2007 г. аудитор не получил причитающееся ему аудиторское вознаграждение. Руководитель проверяемого экономического субъекта обещал выплатить данное вознаграждение в двойном размере после проверки аудитором финансовой отчетности за 2008 г. и выдачи им по результатам проверки безоговорочно положительного заключения.

Как должен поступить аудитор в данной ситуации, чтобы не нарушить основные положения принципа независимости, определенные в Федеральном законе «Об аудиторской деятельности»?

Задание 2. Сотрудник аудиторской фирмы проводит проверку годовой отчетности акционерного общества, являясь при этом владельцем одной акции данного АО.

Нарушается ли при этом принцип независимости аудиторской деятельности? Почему?

Задание 3. Какие профессиональные этические принципы положены в основу аудиторской деятельности в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»?

Задание 4. Дайте характеристику принципа честности аудитора.

Задание 5. Согласно Кодексу этики МФБ аудиторы в своей деятельности должны соблюдать принцип порядочности.

Какой из принципов, определенных правилом (стандартом) аудиторской деятельности № 1 «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности», соответствует принципу порядочности?

Задание 6. Иванов И.И., имеющий высшее экономическое образование и 5-летний стаж работы главным бухгалтером, сдал квалификационные экзамены и получил аттестат на право осуществления аудиторской деятельности в области общего аудита. По истечении 3-х лет непрерывной работы в качестве практикующего аудитора Иванов И.И. получил предложение на проведение аудиторской проверки коммерческого банка.

Какие действия должен предпринять аудитор исходя из принципа профессиональной компетентности?

Задание 7. Дайте краткую характеристику принципа добросовестности аудитора.

Задание 8. Сформулируйте понятие аудиторской тайны согласно Федеральному закону «Об аудиторской деятельности».

Задание 9. В чем сходство и различие между аудиторской тайной и принципом конфиденциальности, применяемым в аудиторской деятельности?

Задание 10. После завершения проверки экономического субъекта аудиторы отказались вернуть клиенту принадлежащие ему бухгалтерские записи и документы, аргументируя свои действия задержкой выплаты аудиторского вознаграждения. Более того, аудиторы заявили о своем решении разгласить имеющуюся у них информацию посредством ее опубликования в самой известной экономической газете.

Оцените действия аудиторов исходя из основных этических принципов аудиторской деятельности.

Задание 11. Руководитель аудиторской фирмы получил информацию о том, что крупная торговая организация ищет аудиторскую организацию с целью заключения с ней договора на оказание аудиторских услуг, и решил пригласить директора данной торговой организации на деловой ужин. В ходе беседы руководитель аудиторской фирмы дал небольшую рекламу, рассказав о достоинствах фирмы, высоком профессионализме персонала, основных оказываемых услугах.

Является ли поведение руководителя аудиторской фирмы приемлемым с точки зрения профессионального поведения, если Кодекс этики МФБ разрешает рекламу, удовлетворяющую требованиям порядочности, честности, достоверности и тактичности?

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 606 с.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2006. — 792с.
3. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др., под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 583 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практическое занятие 12.

Стандарты аудиторской деятельности

Задание 1. Аттестованный аудитор А.В. Смирнов, являясь сотрудником аудиторской организации «К», принимал участие в разработке пакета внутрифирменных правил (стандартов) аудиторской деятельности этой организации. По окончании разработки и утверждения внутрифирменных правил (стандартов) копии их остались у А.В. Смирнова. Аудиторская организация «К» не заключала со своими сотрудниками соглашений, обязывающих их не разглашать содержание внутрифирменных правил (стандартов) и не использовать их вне деятельности данной организации.

Через два месяца аудитор А.В. Смирнов уволился из аудиторской организации «К» и был принят на работу во вновь созданную аудиторскую организацию «Н», которой требовались внутрифирменные правила (стандарты) аудиторской деятельности. А.В. Смирнов предоставил имеющийся у него пакет правил (стандартов), за что руководством аудиторской организации «Н» был поощрен премией. Об этом случайно узнал руководитель аудиторской организации «К».

Проанализируйте сложившуюся ситуацию, определите меру ответственности аудитора А.В. Смирнова.

Задание 2. В рамках гражданского дела по иску учредителей экономического субъекта органами дознания аудитору поручено проведение экспертизы с целью определения суммы материального ущерба в результате хищения товарно-материальных ценностей (ТМЦ) со склада организации.

В ходе экспертизы аудитор столкнулся с большим объемом работы и обратился к руководителю аудиторской организации, с которой он состоял в трудовых отношениях, и попросил назначить дополнительных аудиторов. Руководитель аудиторской организации удовлетворил просьбу аудитора.

По окончании экспертизы аудитор оформил заключение, в итоговой части которого выразил мнение о том, что результатом хищения ТМЦ со склада явилась халатность материально ответственных лиц.

Правомерны ли действия аудитора?

Задание 3. Экономический субъект, имеющий в своей структуре службу внутреннего аудита, заключил договор на проведение обязательной аудиторской проверки с аудиторской организацией. Внешний аудитор предварительно оценил систему внутреннего контроля экономического субъекта, в том числе и работу службы внутреннего аудита, и пришел к выводу, что система внутреннего контроля заслуживает доверия.

После предварительной оценки надежности системы внутреннего контроля внешний аудитор провел тестирование системы внутреннего контроля и выборочное исследование ряда статей бухгалтерской отчетности, проверенных в ходе внутреннего аудита. Проведенное исследование дало положительный результат и внешний аудитор решил полностью положиться на систему внутреннего аудита и выдать аудиторское заключение с выражением безоговорочно положительного мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности экономического субъекта.

Имеют ли место в действиях аудитора нарушения правила (стандарта) аудиторской деятельности «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита»? Если да, то как их квалифицировать?

Задание 4. Российская аудиторская организация осуществляет свою деятельность, как в России, так и за рубежом. В своей работе аудиторы руководствуются внутрифирменными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, разработанными методическим советом аудиторской организации на базе международных стандартов.

Соответствуют ли внутренние стандарты аудиторской организации требованиям законодательства РФ? Если нет, то как преодолеть несоответствия?

Задание 5. В ходе аудиторской проверки у аудитора возникло сомнение в достоверности сведений, содержащихся в одном из первичных документов, созданном в ручном варианте третьей стороной.

Какую аудиторскую процедуру проверки по существу должен выполнить аудитор для получения аудиторских доказательств согласно правилу (стандарту) аудиторской деятельности «Аудиторские доказательства»?

Задание 6. Налоговой проверкой выявлены ошибки и нарушения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности экономического субъекта после подтверждения их достоверности внешним независимым аудитором.

Кто несет ответственность за ошибки и нарушения учета и отчетности согласно правилу (стандарту) аудиторской деятельности «Цель и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности»? Какова мера этой ответственности?

Задание 7. Аудиторская организация получила предложение от экономического субъекта, ведущего бухгалтерский учет с применением компьютерной программы «Парус», заключить договор на проведение аудита.

В аудиторской организации нет специалистов, владеющих этой программой.

Может ли аудиторская организация принять данное предложение?

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 606 с.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006. — 792с.
3. Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит: Учебное пособие / Под ред. О.В. Ковалевой. — М.: Издательство ПРИОР, 2007. — 320 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практические занятия 13-14.

Подготовка аудиторской проверки

Методические рекомендации. Для выполнения заданий по данной теме необходимо предварительно ознакомиться с федеральными стандартами и правилами (стандартами) аудиторской деятельности Российской Федерации: «Существенность в аудите», «Изучение и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля в ходе аудита», «Аудиторская выборка», «Аудиторские доказательства», «Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита», «Существенность и аудиторский риск».

В ходе проработки учебного и нормативного материалов подробно рассматриваются порядок составления письма-обязательства аудиторской организации о согласии на проведение аудита, вопросы определения объема проверки, а также подготовка к заключению договора на проведение аудиторской проверки; рассматривается порядок оценки уровня существенности, предпринимательского и аудиторского рисков; анализируются особенности договора на проведение аудиторской проверки, виды и правовая оценка договоров на проведение аудиторской проверки и оказание иных аудиторских услуг.

В соответствии с правилами (стандартом) аудиторской деятельности письму-обязательству должно предшествовать официальное обращение экономического субъекта с просьбой об оказании ему аудиторских услуг, после чего аудитор проводит предварительное планирование и знакомство с организацией клиента. Предварительное планирование позволяет аудитору определить объем

предстоящих работ, примерно оценить их стоимость. Письмо-обязательство документально подтверждает согласие на проведение аудита.

Порядок определения объема аудиторской проверки установлен правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Цели и основные принципы, связанные с аудитом бухгалтерской отчетности».

Определение объема аудиторской проверки — предмет профессионального суждения аудитора о характере и масштабе работ, проведение которых необходимо для достижения целей аудита и диктуется обстоятельствами проверки.

Аудиторской организации при определении объема аудита следует исходить из требований нормативных документов, регламентирующих аудиторскую деятельность, положений договора аудиторской организации с экономическим субъектом и конкретных особенностей проверки с учетом полученных знаний о деятельности экономического субъекта.

Аудиторская организация должна и вправе самостоятельно принимать решения о видах, количестве и глубине проведения аудиторских процедур, затратах времени, количестве и составе специалистов, требующихся для осуществления полноценной аудиторской проверки и подготовки обоснованного аудиторского заключения.

До принятия решения о начале работы с новым клиентом необходимо выяснить:

1) характер взаимоотношений с налоговыми органами, банками, страховыми организациями, акционерами и т.д.;

2) причины, побудившие потенциального клиента обратиться к услугам аудиторской организации и (или) сменить аудиторскую организацию, если этот факт имеет место;

3) объем и характер нарушений порядка ведения учета, составления отчетности, законодательства РФ при осуществлении деятельности, недостатков организации системы внутреннего контроля, выявленные предыдущими аудиторскими проверками и проверками налоговых органов;

4) виды деятельности экономического субъекта и наличие лицензий на те, которые подлежат обязательному лицензированию;

5) имеется ли в наличии вся документация, необходимая для проведения проверки;

6) происходила ли в течение проверяемого периода смена руководства, главного бухгалтера, иного ключевого персонала;

7) срок предполагаемой деятельности;

8) уровень существенности для определения аудиторского риска.

Существенность выражает вероятность того, что применяемые аудиторские и иные, в том числе юридические, экспертные и др. процедуры позволяют определить (не определить) наличие ошибок в бухгалтерской отчетности экономического субъекта, оценить их влияние на принятие соответствующих решений ее пользователей.

Под уровнем существенности понимается то предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь

с большой степенью вероятности перестанет быть в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

Значение уровня существенности для данной аудиторской проверки должно быть определено по завершении этапа планирования аудиторской проверки. Полученное значение уровня существенности должно быть в обязательном порядке зафиксировано в общем плане аудита.

С аудитом финансовой отчетности непосредственно связан аудиторский риск, который означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта может содержать невыявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности или, наоборот, фиксировать существенные искажения, в то время как таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

Аудиторский риск состоит из трех компонентов:

- внутривозрастной риск (относительная величина). Это установленный аудитором уровень риска, отражающий подверженность финансовой отчетности существенным ошибкам;

- риск контроля (относительная величина). Представляет собой оценку аудитором эффективности системы внутривозрастного контроля клиента с точки зрения ее способности предотвращать или обнаруживать ошибки;

- риск необнаружения (относительная величина). Это риск, который аудитор готов взять на себя в той степени, в какой он рискует не обнаружить существенных ошибок в финансовой отчетности при помощи аудиторских процедур, предполагая, что в системе внутривозрастного контроля их не смогли обнаружить и исправить.

Если результаты проведенной работы указывают на то, что аудиторский профессиональный риск будет слишком высоким при работе с данным клиентом, а проверка слишком трудоемкой, договор на аудиторскую проверку может быть и не заключен.

Подготовка договора начинается после предварительного ознакомления с деятельностью экономического субъекта и принятия решения о возможности оказания аудиторских услуг.

Договор заключается в соответствии с требованиями гл. 28 и иными нормами Гражданского кодекса Российской Федерации.

Договор может быть заключен на длительный срок. Предметом такого договора могут выступать одновременно услуги по проведению аудита как такового, а также сопутствующие аудиту услуги. В случае, когда договору предшествует письмо-обязательство о согласии на проведение аудита, в тексте договора должно излагаться описание существенных условий будущего сотрудничества, прав и обязанностей сторон.

В тексте договора целесообразно раскрыть следующие основные аспекты и существенные условия, такие как:

- а) предмет договора на оказание аудиторских услуг;
- б) условия оказания аудиторских услуг;
- в) права и обязанности аудиторской организации;
- г) права и обязанности экономического субъекта;

- д) стоимость и порядок оплаты аудиторских услуг;
- е) ответственность сторон и порядок разрешения споров.

Наряду с этим, текст договора может содержать другие важные для сторон обстоятельства.

Задание. Составьте письмо-обязательство и договор на оказание аудиторских услуг исходя из следующих условий.

1. Предложения экономического субъекта.

ПРЕДЛОЖЕНИЕ О НАЗНАЧЕНИИ ОФИЦИАЛЬНЫМ АУДИТОРОМ

г. Москва

Исх.№1

4 января 20__ г.

Закрытое акционерное общество «Микрос» в лице Директора Васина Евгения Петровича, действующее на основании Устава, предлагает Вашей аудиторской организации дать согласие о назначении официальным аудитором в 20__ г,

Краткая характеристика ЗАО «Микрос»:

- 1. ЗАО «Микрос» ведет два вида деятельности: производственную и консультационную.
- 2. Бухгалтерский учет централизован и ведется с применением системы «1С».
- 3. ЗАО «Микрос» имеет один филиал в Ивановской области.
- 4. Выручка от реализации в год составляет 510 000 МРОТ.

Просим Вас рассмотреть наше предложение и дать официальное согласие на имя Директора ЗАО «Микрос».

Наш юридический адрес: 108121 г. Москва, ул. Верхняя, 8. Телефон/факс: (095) 251-52-56, 251- 52-57. E-mail:micros@dol.ru

С наилучшими пожеланиями,

Директор

Е.П. Васин

2. Сведения об аудиторской организации.

ЗАО «Москва-аудит», ИНН 7726022254. Свидетельство о регистрации № 922073 выдано 07/09/94 Регистрационной Палатой.

Юридический адрес: 117526 г. Москва, проспект Вернадского, д. 91. Телефон/факс: (495) 256-12-83.

Р/с № 40702810400001000459 в АКБ «Лефко-банк» г. Москва, к/с № 3010181000000000683, БИК 044583683.

Генеральный директор В.И. Даль.

Лицензия на право осуществления аудиторской деятельности №Е000128 (выдана в соответствии с приказом МФ РФ № 123 от 25 июня 2007 г. сроком на 5 лет).

Исходя из имеющейся информации, требуется:

- 1. Составить письмо-обязательство на проведение аудиторской проверки.
- 2. Составить договор на оказание аудиторских услуг.

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2006.
2. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002.

Практическое занятие 15.

Подготовка аудиторской проверки

Задание. Составьте письмо-обязательство и договор на оказание аудиторских услуг исходя из следующих условий.

1. Предложения экономического субъекта.

ПРЕДЛОЖЕНИЕ ОБ ОКАЗАНИИ АУДИТОРСКИХ УСЛУГ

г. Москва

Исх.№1

4 января 20__ г.

Открытое акционерное общество «Гигант», в лице Генерального директора Костина Игоря Сергеевича, действующее на основании закона «Об аудиторской деятельности» и Устава, предлагает вашей аудиторской организации оказать нам аудиторские услуги в 20__ году, т.е. осуществлять текущее консультирование по вопросам бухгалтерского и налогового законодательства, осуществлять экспертизу учетной политики и т.д.

Краткая характеристика ОАО «Гигант»:

1. ОАО «Гигант» ведет следующие виды деятельности: производственную, посредническую.
2. Бухгалтерский учет централизован и ведется по журнально-ордерной системе. Бухгалтерский учет полностью автоматизирован с помощью системы «Парус». Возглавляет бухгалтерию Главный бухгалтер.
3. Филиалов и других обособленных подразделений нет.
4. Годовая выручка от реализации не превышает 30 млн. руб.

Просим Вас рассмотреть наше предложение и дать официальный ответ на имя Генерального директора в течение 10 календарных дней со дня получения данного предложения.

Наш юридический адрес: 109316, г. Москва, ул. Строителей, 21. Телефон/факс: (495) 911-35-27. E-mail: gigant@dan.ru

С уважением,

Генеральный директор

И.С. Костин

2. Сведения об аудиторской организации.

ООО «Анапа-аудит» ИНН 2340011701. Свидетельство о регистрации №750058 выдано 04/05/97 Регистрационной палатой.

Юридический адрес: 352000 Краснодарский край, Курорт Анапа, ул. Южная, д. 3. Телефон/факс (86133) 5-76-17.

Р/с 40702810700000000060, в АКБ «Юг-банк», г. Анапа, к/с 30101810300000000920, БИК 040340920.

Директор В.Д. Дон

Лицензия на право осуществления аудиторской деятельности №Е000256 (выдана в соответствии с приказом МФ РФ № 133 от 23 октября 2007 г. сроком на 5 лет).

Исходя из имеющейся информации, требуется:

1. Составить письмо-обязательство на проведение аудиторской проверки.
2. Составить договор на оказание аудиторских услуг.

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов/В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2006.
2. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002.

Практическое занятие 16.

Планирование аудиторской проверки

Используя материалы стандарта «Планирование аудиторской деятельности», изучив основные положения темы по учебнику, сформулируйте ответы на следующие вопросы.

1. Что такое планирование аудита?
2. В чем назначение планирования аудита?
3. Кто несет ответственность за результаты планирования аудита?
4. Назовите основные принципы планирования аудита.
5. Что понимают под принципом комплексности планирования аудита?
6. Что такое непрерывность планирования?
7. Как реализуется принцип оптимальности в планировании аудита?

8. Каково назначение общего плана аудита?
9. Назовите факторы, учитываемые при разработке общего плана аудита.
10. Что такое программа аудита?
11. Раскройте смысл аудиторской процедуры.
12. Что понимают под тестами средств внутреннего контроля?
13. Каково назначение процедур аудита по существу?
14. Назовите факторы, принимаемые аудитором во внимание при разработке программы аудита.
15. В каких случаях вносятся изменения в документы планирования аудита?
16. Какими показателями определяется состав аудиторской группы?
17. Перечислите требования к документированию процесса и результатов планирования.
18. Регламентируется ли стандартами аудиторской деятельности выбор методов аудита при планировании, форма и содержание общего плана и программы аудита?
19. Как группируются доходы, расходы, финансовые результаты в бухгалтерском и налоговом учете?
20. Какие работы следует предусмотреть в плане аудита в разрезе доходов, расходов и финансовых результатов?
21. Назовите основные работы аудита собственного капитала и заемных источников финансирования деятельности организации.
22. Предложите свою последовательность процедур формирования аудиторских программ.
23. Правилами (стандартами) аудиторской деятельности рекомендуется кодировать аудиторские работы. Охарактеризуйте назначение идентификаторов (кодов) работ общего плана и программы аудита и дайте предложение по структуре кода.
24. Какая информация требуется для выполнения работ общего плана и программы аудита?
25. Какие приемы аудита предназначены для выражения мнения аудитора о достоверности бухгалтерского учета и соблюдения персоналом аудируемых лиц нормативных актов при совершении, налогообложении и бухгалтерском учете операций финансово-хозяйственной деятельности?
26. В каких ситуациях аудитору следует планировать процедуры встречной проверки и фактического контроля?
27. Всегда ли аудитору требуются процедуры синтаксического контроля документов?
28. Когда аудитор может применить процедуры пересчета?

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. - 606 с.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2006. — 792 с.

3. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др., под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 583 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практическое занятие 17.

Планирование аудиторской проверки

Задание 1. Определите состав работ общего плана управленческого и финансового аудита в соответствии с содержанием названных видов аудиторской деятельности.

Задание 2. Назовите работы планов аудита основных средств, нематериальных активов, производственных запасов, готовой продукции, товаров, денежных средств и других групп имущества, принимая во внимание осуществляемые с имуществом группы операции.

Задание 3. Назовите работы, которые следует предусмотреть в общем плане аудита в разрезе доходов, расходов и финансовых результатов.

Задание 4. Охарактеризуйте влияние факторов, определяющих состав аудиторских работ, включаемых в план аудита конкретного аудируемого лица.

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 606 с.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006. — 792 с.
3. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др., под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 583 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практическое занятие 18.
Аудиторские доказательства

Задание 1. Проведите пересчет итогов в кассовом отчете и платежной ведомости. Результаты проверки опишите в аналитической справке в произвольной форме.

Кассовый отчет и приложенные к нему документы
Лимит кассы 10 000

Касса за 10-11 октября 2008 г.

<i>№ доку- мента</i>	<i>От кого получено и кому выдано</i>	<i>№ корреспон- дентского сче- та</i>	<i>Приход</i>	<i>Расход</i>
Остаток на начало дня			46 820	
340	Выручка секции №1	90/1	15 400	
341	Выручка секции №2	90/1	23 800	
342	Выручка секции №3	90/1	10 300	
343	Выручка секции №1	90/1	18 980	
344	Выручка секции №2	90/1	17 550	
346	Выручка секции №3	90/1	12 400	
347	От Вишнякова	71	450	
345	От Костина А.П.	71	12 668	
151	От Шмелевой И.П.	60		73 000
84	Платежная ведомость	70		28 250
153	Уфимцеву И.С. с-во Л/1254	71		32 100
154	Инкассатору	57		18 000
	Итого за день		110 548	151 350
	В том числе на зарплату		—	
	Остаток на конец дня		6 018	

Кассир _____
Подпись

Записи в Главной книге проверил и документы в количестве приходных восемь и расходных четыре получил

Бухгалтер _____
подпись

Задание 2. Проведите синтаксический (формальный) контроль кассового отчета и приложенных к нему документов. Выявите правильность форм документов, наличие обязательных реквизитов, корректность написания знаков и слов.

При проверке дополнительно к приведенной в приложении 3 информации следует использовать документы:

– Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций — постановление Госкомстата России от 18 августа 1998 г. № 88;

– Порядок ведения кассовых операций в Российской Федерации - письмо Центрального Банка РФ от 4 ноября 1993 г. № 18;

– Об утверждении Порядка применения унифицированных форм первичной учетной документации — постановление Госкомстата России от 24 марта 1999 г. № 20.

Результаты проверки представьте в виде аналитической справки аудитора, которая составляется в произвольной форме. Все выявленные нарушения сгруппируйте по видам, сделав ссылки на первичные документы.

Задание 3. Составьте запрос ООО «Инга» на подтверждение получения 73 000 руб. от ООО «Торговый дом», так как к расходному кассовому ордеру №151 от 10 октября 2008 года не приложена доверенность на получение денег.

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 606 с.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006. — 792 с.
3. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др., под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 583 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практическое занятие 19-20.

Выборочный метод получения аудиторских доказательств

Вопрос об аудиторской выборке тесно связан с такими понятиями, как аудиторские доказательства, методы сбора аудиторских доказательств, оценка системы бухгалтерского учета и системы внутреннего контроля клиента.

Приступая к проверке, аудитор должен изучить организацию бухгалтерского учета и внутреннего контроля, убедиться в том, что она отвечает требованиям действующего законодательства. Результаты изучения организации бухгалтерского учета должны быть документально оформлены. Аудитору также следует составить собственную характеристику положений учетной политики.

От аудиторской оценки состояния учета и внутреннего контроля на предприятии будут зависеть и все его последующие действия. Если у аудитора в результате изучения отчетности аудируемого субъекта и бесед с персоналом сложилась абсолютная уверенность в том, что отчетность составлена верно на основе правильных и достоверных исходных данных, то он может существенно

сократить объем проверки. В противном случае, когда изучая отчетность клиента, аудитор остался неудовлетворенным правильностью оформления исходных данных, компетентностью бухгалтерского персонала, организацией внутреннего контроля, он обязан провести самую тщательную проверку и, как правило, сплошную. В подобных случаях аудитор не может положиться на внутренние доказательства и доверять может только доказательствам, собранным самостоятельно.

Разумеется, сплошная проверка всей финансово-хозяйственной деятельности — процесс очень трудоемкий. Но согласно нормам профессиональной этики аудитор должен либо полностью убедиться в достоверности (или недостоверности) бухгалтерской отчетности клиента, либо отказаться от выражения мнения о ней.

Аудиторская организация может проверить отражение в бухгалтерском учете сальдо и операций по счетам или проверить средства системы контроля сплошным образом, если число элементов проверяемой совокупности настолько мало, что применение статистических методов неправомерно, либо если применение аудиторской выборки менее эффективно, чем проведение сплошной проверки.

Наиболее распространена средняя степень уверенности аудитора в достоверности отчетности клиента. Она может быть обусловлена тем, что по одним разделам учет хорошо организован, осуществляется квалифицированными специалистами, автоматизирован, налажен внутренний контроль со стороны главного бухгалтера и специалистов смежных участков учета, а по другим разделам учета складывается прямо противоположная картина.

Именно при средней степени уверенности необходимо применять выборочные методы контроля, которые бывают двух видов: на соответствие, по существу.

Задача выборочной проверки на соответствие состоит в установлении, часто ли в проверяемом отчетном периоде нарушались нормы внутреннего контроля.

Выборочная проверка по существу состоит в измерении нарушений внутреннего контроля в стоимостном выражении. Такую проверку иначе называют количественной. Примером количественной выборки может служить подтверждение сальдо счетов бухгалтерского учета, записей в первичных документах, получение подтверждений от третьих лиц, анализ показателей хозяйственной деятельности.

Метод выборочной проверки основан на законах теории вероятностей, согласно которым можно получить данные о целом по его относительно малой части.

При выработке порядка проведения проверки конкретного раздела бухгалтерской отчетности аудиторская организация должна определить цели проверки и аудиторские процедуры, позволяющие достичь эти цели. Затем аудитор должен определить возможные ошибки, оценить необходимые ему доказательства, которые требуется собрать, и на основе этого установить совокупность рассматриваемых данных.

Размер выборки определяется величиной ошибки, которую аудитор считает допустимой. Чем ниже ее величина, тем больше необходимый размер выборки.

Задание 1. Какое количество договоров поставки следует проверить для определения правильности начисления резерва на гарантийный ремонт, если уровень существенности, определенный для данных операций, составляет 77 тыс. руб. Кроме того, за проверяемый период заключено 526 договоров с номера 33 по 559 на общую сумму 683 000 руб. Предприятие характеризуется высоким уровнем внутрихозяйственного риска и риска средств контроля. Значение коэффициента доверия — 1,5.

Задание 2. Используя условия задания 1, сформировать выборочную совокупность случайным способом. Решение оформить в виде таблицы. При решении задачи использовать данные таблицы случайных чисел по строке 7 и графе 3 (см. приложение 1). В дальнейшем случайные числа определяются путем движения вниз по указанной графе таблицы случайных чисел.

<i>Номер элемента выборки</i>	<i>Случайное число</i>	<i>Порядковый номер договора</i>

Таблица случайных чисел

	1	2	3	4	5	6	7	8
1	0,83493	0,21725	0,77039	0,83663	0,66710	0,60772	0,64010	0,51211
2	0,18220	0,77375	0,80609	0,75966	0,99222	0,42295	0,46718	0,03465
3	0,09316	0,11759	0,70633	0,77655	0,34605	0,09827	0,69819	0,74814
4	0,24937	0,26668	0,75818	0,48219	0,66625	0,16103	0,01079	0,22766
5	0,31331	0,20816	0,39356	0,25366	0,39010	0,27218	0,59078	0,11123
6	0,57224	0,35919	0,79026	0,81912	0,24311	0,59648	0,83824	0,10769
7	0,17494	0,55350	0,56311	0,85504	0,80324	0,44940	0,37830	0,80177
8	0,32255	0,58122	0,53186	0,08750	0,80143	0,80334	0,02806	0,44525
9	0,41106	0,59546	0,73011	0,60193	0,12386	0,92067	0,24068	0,44242
10	0,22174	0,99837	0,14589	0,93361	0,92330	0,61865	0,97622	0,17257
11	0,48584	0,63734	0,91950	0,20443	0,57968	0,87266	0,29322	0,81500
12	0,02583	0,88492	0,32213	0,22626	0,09948	0,05355	0,16799	0,32980
13	0,12604	0,26575	0,43723	0,00735	0,10364	0,72873	0,54297	0,58541
14	0,01642	0,30636	0,25884	0,40638	0,99900	0,15546	0,52754	0,81746
15	0,93639	0,49962	0,70098	0,09536	0,77608	0,24341	0,42939	0,61381
16	0,98590	0,18499	0,52062	0,23341	0,61399	0,71025	0,45734	0,64059
17	0,64792	0,08486	0,43121	0,87274	0,77137	0,30430	0,80645	0,70722
18	0,16241	0,93127	0,82636	0,09730	0,87913	0,64695	0,51343	0,20429
19	0,16602	0,46400	0,64273	0,67095	0,47709	0,66574	0,48482	0,69222
20	0,34128	0,05968	0,18204	0,06303	0,23968	0,42827	0,08830	0,07758
21	0,00577	0,07930	0,86690	0,65275	0,87144	0,11757	0,08145	0,18174
22	0,34238	0,29701	0,89483	0,47874	0,27281	0,50892	0,10969	0,31055
23	0,81320	0,89844	0,25391	0,09307	0,13144	0,93381	0,20321	0,53874

	1	2	3	4	5	6	7	8
24	0,23765	0,52643	0,69640	0,46589	0,32688	0,97079	0,87983	0,44208
25	0,74778	0,20441	0,11180	0,20628	0,65228	0,15471	0,30424	0,25518
26	0,57852	0,83671	0,22896	0,31555	0,52674	0,12894	0,57162	0,04148
27	0,02088	0,85499	0,09649	0,44740	0,19858	0,26372	0,20212	0,89064
28	0,21755	0,32431	0,35649	0,96112	0,47742	0,50955	0,61310	0,02254
29	0,36967	0,73762	0,71179	0,08192	0,53272	0,23076	0,57499	0,24217
30	0,50897	0,47992	0,52034	0,20877	0,81682	0,70243	0,20482	0,23328

Окончание таблицы случайных чисел

	9	10	11	12	13	14	15	16
1	0,42647	0,59120	0,98505	0,55542	0,57482	0,68989	0,89650	0,09456
2	0,72934	0,08854	0,81607	0,45826	0,70352	0,52291	0,15144	0,22563
3	0,17519	0,22696	0,02993	0,86985	0,58555	0,82307	0,44442	0,91765
4	0,26932	0,25466	0,90666	0,89733	0,70998	0,80211	0,36011	0,30721
5	0,60787	0,85291	0,17900	0,37226	0,80095	0,55316	0,82755	0,29005
6	0,60166	0,27486	0,43171	0,55099	0,21162	0,28694	0,83618	0,75742
7	0,04201	0,98420	0,06557	0,34211	0,19816	0,14825	0,49434	0,69813
8	0,22607	0,17616	0,75645	0,49379	0,82601	0,40328	0,70117	0,85444
9	0,56035	0,96216	0,79133	0,73216	0,36723	0,17658	0,03350	0,61550
10	0,79401	0,18141	0,63984	0,29910	0,05011	0,83452	0,60153	0,46094
11	0,24912	0,60646	0,41833	0,29928	0,91580	0,23192	0,20243	0,31646
12	0,77091	0,39594	0,02761	0,43833	0,86674	0,51173	0,72318	0,62392
13	0,41334	0,82041	0,92838	0,59299	0,31518	0,19846	0,16780	0,47632
14	0,02043	0,75520	0,65539	0,02408	0,16514	0,63812	0,38127	0,05785
15	0,01969	0,94907	0,45980	0,95492	0,34688	0,42584	0,57705	0,81513
16	0,08395	0,70358	0,52637	0,29919	0,13024	0,32267	0,77834	0,26470
17	0,40999	0,04370	0,15944	0,49862	0,97121	0,29709	0,61919	0,00595
18	0,70858	0,97897	0,38680	0,00195	0,09498	0,35525	0,06253	0,97770
19	0,96991	0,61926	0,55080	0,73173	0,89365	0,50735	0,97030	0,02798
20	0,06505	0,12044	0,36258	0,85064	0,30513	0,58225	0,68072	0,54083
21	0,72915	0,21480	0,81662	0,02430	0,77506	0,11770	0,99268	0,25942
22	0,22086	0,03197	0,14681	0,97291	0,76008	0,27029	0,10163	0,73144
23	0,39083	0,26476	0,12983	0,38254	0,20804	0,66500	0,65395	0,03731
24	0,63682	0,04026	0,82627	0,74357	0,45225	0,46841	0,42483	0,01261
25	0,48346	0,99188	0,23539	0,93697	0,91963	0,01311	0,32490	0,35955
26	0,49158	0,37423	0,95878	0,69634	0,87175	0,05078	0,75103	0,68848
27	0,54044	0,78896	0,44054	0,10154	0,64168	0,77084	0,84885	0,15942
28	0,10374	0,20954	0,19143	0,56186	0,46964	0,78264	0,39503	0,15245
29	0,42491	0,21466	0,87323	0,63992	0,73805	0,48442	0,66238	0,89283
30	0,45495	0,80096	0,55866	0,04698	0,36084	0,49681	0,64783	0,17162

Задание 3. По условиям задания 1 произвести формирование выборочной совокупности методом систематического отбора номеров договоров. Случайное число выбираем из таблицы случайных чисел по строке 7 и графе 3. Решение оформить в виде таблицы:

<i>Номер элемента выборки</i>	<i>Порядковый номер договора</i>

Задание 4. Юридический отдел предоставил данные о составе исковых требований к проверяемому экономическому субъекту на предмет правильности, начисления резерва по неразрешенным судебным разбирательствам (см. табл.). Аудитор пришел к выводу, что проверять следует 7 исковых требований. В качестве метода выборки используется систематический отбор, интервал строится на стоимостной оценке.

Данные о составе исковых требований

Номер элемента генеральной совокупности	Номер искового требования	Сумма искового требования	Сумма исковых требований нарастающим итогом
1	322	88 000	88 000
2	343	45 666	133 666
3	564	23 000	156 666
4	23	45 978	202 644
5	43	12 000	214 644
6	546	15 000	229 644
7	764	2 314	231 958
8	543	4 567	236 525
9	10	111	236 636
10	13	2 345	238 981
11	28	2 363	241 344
12	45	9 786	251 130
13	1	9 054	260 184
14	2	56 789	316 973
15	65	12 657	329 630
16	44	86 784	416 414
17	29	12 456	428 870
18	54	55 555	484 425
19	86	894	485 319

Какие исковые требования попадут в выборку, если случайное число определяется по строке 7 и графе 3 таблицы случайных чисел.

Определить номера элементов, попавших в выборку. Решение задачи оформить в виде таблицы (см. ниже).

Номер элемента ральной совокупности	эле- гене- сово-	Номер иско- вого требо- вания	Сумма ис- кового требо- вания	Сумма иско- вых требова- ний нараста- ющим итогом	Сумма, попавшая в выборку	Номер эле- мента выбо- рочной сово- купности
-------------------------------------	------------------	-------------------------------	-------------------------------	---	---------------------------	--

Основная литература:

1. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2006. — 417с.
2. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.
3. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.

Дополнительная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов/В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.

Практическое занятие 21-22.

Аудиторское заключение — результат аудиторской проверки Аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности

Задание 1. Приведите примеры изложения вводной части аудиторского заключения и информации об объеме аудита.

Задание 2. Приведите примеры выражения мнения аудитора о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности в виде:

- безоговорочного положительного аудиторского заключения;
- аудиторского заключения с привлекающей внимание частью;
- отказа от выражения мнения в аудиторском заключении;
- отрицательного аудиторского заключения;
- мнения с оговоркой вследствие ограничения объема аудита; разногласий между аудитором и руководством аудируемого лица относительно допустимости учетной политики и метода ее применения; разногласий между аудитором и руководством аудируемого лица относительно раскрытия информации финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Задание 3. Назовите ситуации, в которых аудитор имеет основание выразить мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности в виде:

- безоговорочного положительного аудиторского заключения;
- аудиторского заключения с привлекающей внимание частью;
- отказа от выражения мнения в аудиторском заключении;
- отрицательного аудиторского заключения;
- мнения с оговоркой.

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 606 с.

2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2006. — 792с.

3. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др., под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 583 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.

2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.

3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практическое занятие 23.

Методика проведения аудита

Задание 1. Аудиторская организация, в которой вы работаете, разрабатывает (совершенствует) методику аудиторской проверки статьи финансовой (бухгалтерской) отчетности «Основные средства». Вам дали задание разработать классификатор возможных нарушений и выделить типовые нарушения.

Сформулируйте свой подход к формированию классификатора и выделению в нем типовых нарушений.

Задание 2. Аудиторская организация, в которой вы работаете, разрабатывает (совершенствует) методику аудиторской проверки статьи финансовой (бухгалтерской) отчетности «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Вам дали задание составить перечень нормативных документов, регулирующих порядок отражения хозяйственных операций по данной статье (счету).

Составьте и заполните таблицу группировки нормативных актов, которая будет удобна аудиторам, которым она предназначена, если аудиторская организация специализируется на проверках, охватывающих несколько последовательных отчетных периодов, а также на сопутствующих услугах по восстановлению бухгалтерского учета.

Задание 3. Аудиторская организация в связи с вступлением в силу гл. 25 Налогового кодекса РФ разрабатывает методику проверки расчетов с бюджетом по налогу на прибыль.

Составьте и обоснуйте перечень источников информации для проверки с учетом требований гл. 25 НК РФ.

Задание 4. Аудиторская организация подала документы на конкурс на проведение аудита муниципальных унитарных предприятий и выиграла его.

В ходе планирования проверки МУП «Городская теплосеть» было выявлено, что данная организация получает средства от пользователей теплосетей и

суммы целевого финансирования из городского бюджета на ремонт этих теплосетей.

Аудиторская организация до момента участия в конкурсе не имела методики проверки получения и использования средств целевого финансирования.

Составьте такую методику для аудиторской организации.

Основная литература:

1. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006. — 417 с.
2. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.
3. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.

Дополнительная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.

Практическое занятие 24.

Аудит общих документов организации

В ходе изучения темы рассматриваются цель и направления экспертизы основных документов предприятия; приводятся основные законодательные и нормативные документы; анализируются источники информации для проверки. Отдельно изучаются вопросы экспертизы учредительных документов экономического субъекта. Приводятся план и программа аудиторской проверки, рассматриваются типичные ошибки для данного раздела аудиторской проверки и порядок проведения экспертизы хозяйственных договоров на соответствие законодательству, а также учетной политики экономического субъекта. Разбираются типичные ошибки.

Аудит уставного капитала

Задание 1. Согласно учредительному договору уставный капитал организации должен быть сформирован путем вноса доли российского участника в сумме 300 000 руб. и иностранного участника в размере 10 000 долл. США. Учредительные документы подписаны 4 января 2008 г. Курс доллара на дату подписания учредительных документов 31,86 руб. Свидетельство о государственной регистрации подписано 29 января 2003 г., курс доллара на эту дату составлял 32,00 руб. В учетных регистрах имеются записи:

Д-т 75-1, К-т 80 — 618 600 руб. — отражена задолженность учредителей по вкладам в уставный капитал (300 000 + (10 000 * 31,86).

Оцените ситуацию. Рассчитайте существенность выявленного факта нарушений. Дайте рекомендации.

Задание 2. В уставном капитале закрытого акционерного общества акции распределены следующим образом:

- российский учредитель (субъект малого предпринимательства) — 51%;
- иностранный инвестор (1) — 29%;
- иностранный инвестор (2) — 20%;

Численность работников общества соответствует критерию по численности, принятому для субъекта малого предпринимательства.

Является ли ЗАО субъектом малого предпринимательства и распространяются ли на него особые налоговые режимы?

Оцените ситуацию. Определите существенность выявленного факта нарушений. Дайте рекомендации.

Задание 3. Открытое акционерное общество является одним из двух учредителей предприятия. Свою долю в уставный капитал ОАО внесло путем передачи права собственности здания на 3 года в сумме 1 000 000 руб. Оба предприятия имеют статус юридического лица. На основании учредительных документов в учете ОАО сделана запись:

Д-т 58, К-т 98 — 1 000 000 руб. — произведен вклад в уставный капитал предприятия.

Оцените ситуацию. Определите существенность выявленного факта нарушений. Дайте рекомендации.

Основная литература:

1. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006. — 417 с.
2. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.
3. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006

Дополнительная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.

Практическое занятие 25.
Аудит общих документов организации
Экспертиза хозяйственных договоров

Задание 1. Предприятие ООО «Вымпел» перевело свой долг перед поставщиком на предприятие ЗАО «Зенит». Новый должник (предприятие ЗАО «Зенит») согласился принять на себя все обязательства предприятия ООО «Вымпел», в связи с чем был заключен письменный договор перевода долга.

Может ли этот договор считаться заключенным, если поставщик не дал своего согласия на перевод долга?

Задание 2. В ходе аудиторской проверки было выяснено, что ООО «Рассвет» заключило договор найма жилого помещения с гражданином Петровым И.И. В указанном помещении был организован офис общества.

Правомерны ли действия ООО «Рассвет» в части использования жилого помещения под офис?

Задание 3. Фирма ООО «Вымпел» (арендодатель) заключила договор финансовой аренды (лизинга) с фирмой ЗАО «Прогресс» (арендатор). В соответствии с этим договором фирма ООО «Вымпел» приобрела для фирмы ЗАО «Прогресс» производственное оборудование. При передаче имущества у арендаторов возникли претензии по качеству и комплектации к продавцу оборудования.

Имеет ли право фирма ЗАО «Прогресс» предъявить претензии продавцу имущества или претензии может предъявить только арендодатель, приобретший данное оборудование?

Задание 4. Проводя аудиторскую проверку издательства «Умное слово», аудитор обратил внимание, что с авторами статей издательство заключает трудовой договор, согласно которому при исчислении налога на доходы физических лиц авторам предоставляется вычет в размере 20%, называемый в договоре профессиональным.

Поставьте себя на место аудитора и оцените правильность составления такого договора.

Задание 5. В процессе планирования аудита аудитор обнаружил договор, названный договором займа, в соответствии с которым организация-заемщик получала займы от заимодавца объект основных средств (деревобрабатывающее оборудование) рыночной стоимостью 100 000 рублей. По истечении срока действия договора возврат займа должен быть осуществлен продукцией организации-заемщика — пиломатериалами — также на сумму 100 000 рублей.

Какую правовую оценку даст аудитор такому договору займа?

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 606 с.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2006. — 792с.
3. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др., под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 583 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверки). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практическое занятие 26.

Аудит учета основных средств

Аудит учета основных средств включает изучение основных законодательных и нормативных документов, регулирующих объекты проверки. Здесь приводятся и анализируются источники информации и основные направления проверки, план и программа аудиторской проверки, перечень аудиторских процедур, типичные ошибки.

Основные направления аудита учета основных средств должны обеспечить;

- контроль за наличием и сохранностью основных средств;
- правильность отнесения предметов к основным средствам;
- правильность оценки основных средств в учете;
- правильность оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств;
- правильность начисления и отражения в учете амортизации и ремонта основных средств;
- правильность отражения данных о наличии и движении основных средств в бухгалтерском учете и отчетности.

В соответствии с направлениями и задачами аудита основных средств можно выделить четыре направления проверки:

- 1) наличия и сохранности основных средств;
- 2) движения основных средств;
- 3) правильности начисления амортизации;
- 4) правильности налогообложения по основным средствам.

Аудиторская проверка учета основных средств планируется на основе сводного общего плана и сводной программы аудита экономического субъекта.

Задание 1. Два объекта основных средств первоначальной стоимостью 13 500 руб. вследствие преждевременного износа списаны с баланса. По одному объекту амортизационные отчисления составили 11 800 руб., а по второму — 12 000 руб. В акте на ликвидацию указаны причины неполной амортизации — несвоевременное проведение ремонтов. Акт утвержден руководителем. За демонтаж основных средств начислена заработная плата рабочим в размере 175 руб., оприходовано металлолома на сумму 40 руб. и запасных частей на 95 руб. Результат в сумме 3 065 руб. списан на счет 83 «Добавочный капитал».

Оцените ситуацию. Дайте рекомендации.

Задание 2. При проверке первичных документов и сопоставлении даты совершения хозяйственной операции с датами их отражения в учете, аудитором установлено, что 25 декабря отчетного года была произведена продажа объекта основных средств (согласно договору и дате приемки-передачи) стоимостью 60 000 руб. Первоначальная стоимость объекта — 50 000 руб., износ — 8 000 руб. Расчеты с покупателем не произведены. Эта хозяйственная операция не нашла отражения в учетных документах по состоянию на 31 декабря отчетного года.

Оцените ситуацию. Дайте рекомендации.

Задание 3. Для осуществления уставной деятельности в ноябре отчетного года предприятием были приняты безвозмездно переданные ей основные средства на сумму 150 300 руб. В том же месяце эти основные средства были переданы работникам организации в оплату задолженности по ранее начисленной заработной плате в размере 120 000 руб. В регистрах бухгалтерского учета имеются следующие записи:

Д-т 70, К-т 91-1 — 120 000 руб. — выплачена начисленная ранее заработная плата;

Д-т 91-2, К-т 01 — 150 300 руб. — списаны основные средства;

Д-т 91-9, К-т 91-1 — 30 300 руб. — определен финансовый результат.

Оцените ситуацию. Дайте рекомендации.

Задание 4. Предприятием был приобретен объект основных средств за 19 200 руб., расходы по его транспортировке составили 1 200 руб., сторонней организации оплачены погрузочно-разгрузочные работы в сумме 720 руб.

В учете сделаны бухгалтерские проводки:

Д-т 08, К-т 60 — 16 000 руб. — акцептован счет поставщика;

Д-т 19, К-т 60 — 3 200 руб. — отражен НДС, выделенный в счете поставщика;

Д-т 20, К-т 60 — 1 000 руб. — списаны транспортные расходы по доставке;

Д-т 19, К-т 60 — 200 руб. — отражен НДС на транспортные расходы;

Д-т 20, К-т 60 — 600 руб. — списана стоимость погрузочно-разгрузочных работ;

Д-т 19, К-т 60 — 120 руб. — отражен НДС на стоимость погрузочно-разгрузочных работ;

Д-т 01, К-т 08 — 16 000 руб. — введен в эксплуатацию объект основных средств.

Оцените ситуацию. Дайте рекомендации.

Задание 5. Предприятием в октябре текущего года получен кредит на приобретение основных средств на два месяца в сумме 120 000 руб. под 24% годовых. Объект введен в эксплуатацию 1 ноября. Проценты банку по условиям договора перечисляются равными платежами не позднее 30-го числа каждого месяца.

Данная ситуация отражена в бухгалтерском учете следующим образом:

Д-т 51, К-т 66 — 120 000 руб. — получен кредит банка;

Д-т 08, К-т 60 — 100 000 руб. — акцептован счет поставщика за приобретаемые основные средства;

Д-т 19, К-т 60 — 20 000 руб. — отражен НДС, выделенный в счете поставщика;

Д-т 08, К-т. 66 — 2 400 руб. — начислены проценты за кредит до ввода объекта основных средств в эксплуатацию;

Д-т 01, К-т 08 — 102 400 руб. — объект основных средств введен в эксплуатацию;

Д-т 20, К-т 66 — 2 400 руб. — начислены проценты за кредит после ввода объекта основных средств в эксплуатацию.

Оцените ситуацию. Дайте рекомендации.

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2006.

2. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2007.

2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2007.

3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2005.

Практическое занятие 27.

Аудит учета материально-производственных запасов

Задание. С учетом требований Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, извлечения из которых представлены в приложении 1, проверьте правильность:

- определения результатов инвентаризации материалов на складе;
- бухгалтерских проводок;
- исчисления сумм налога на добавленную стоимость.

Данные бухгалтерского учета и инвентаризации материалов на складе приведены в табл. 1. (см. ниже)

Один литр спирта весит 0,9 кг. Транспортно-заготовительные расходы по вспомогательным материалам на день инвентаризации составили 10%.

В бухгалтерском учете даны проводки:

Д-т 20, К-т 10 — 230,4 руб. — списаны материалы в производство по учетным ценам;

Д-т 20, К-т 10 — 23,04 руб. — транспортно-заготовительные расходы.

Таблица 1

№ п/п	Наименование материала	Ед. изм.	Учетная цена, руб.	Фактическое наличие		По учетным данным	
				Кол-во	Сумма	Кол-во	Сумма
1	Спирт технический	кг	30,0	50	1 500,0	100	3 000,0
2	Белила цинковые	кг	32,0	154	4 928,0	125	4 000,0
3	Олифа «Оксоль»	кг	25,3	328	8 298,4	320	8 096,0
4	Провод сечением 2 мм	ч	10,0	560	5 600,0	650	6 500,0
5	Провод сечением 4 мм	м	15,0	820	12 300,0	720	10 800,0
6	Бумага упаковочная	кг	3,2	1 000	3 200,0	1 000	3 200,0
	И т о г о:			1 922	35 826,4	2 915	35 596,0

Нормы естественной убыли при хранении:

- спирт технический — 2% от оборота;
- белила цинковые — 0,05%;
- олифа «Оксоль» — 0,1% от оборота.

Оборот по отпуску материалов с даты последней инвентаризации составил:

- спирт технический — 700 л;
- белила цинковые — 1 500 кг;
- олифа «Оксоль» — 41 200 кг.

Розничная цена спирта технического 100 руб. за 1 л.

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2006.
2. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2007.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2007.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2005.

Практическое занятие 28.

Аудит учета материально-производственных запасов

Задание 1. В декабре по требованиям-накладным списана краска в:

- основное производство — 400 банок для окраски выпускаемой продукции;
- спортзал — 20 банок для текущего ремонта;

– вспомогательное производство — 10 банок. В бухгалтерии даны бухгалтерские проводки:

Д-т 20, К-т 10 — 66 450-00 руб.

Д-т 26, К-т 10 — 3 500-00 руб.

Д-т 23, К-т 10 — 1 750-00 руб.

Д-т 26, К-т 16 — 717-00 руб.

Справка. По данным аналитического учета на сч. 10 «Материалы» на 1 декабря числится 70 банок краски по 3 кг на сумму 11 200 руб.; на сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» — 420 руб. Данные о поступлении краски в декабре следует брать из задания 2.

Провести аудит списания краски. Составить аудиторскую справку по результатам проверки для включения в аудиторское заключение.

Задание 2. В учетной политике ООО «Актив» предусмотрен учет материалов с применением сч. 15 и 16. На сч. 10 материалы учитываются по учетным ценам, равным цене поставщика. Списание материалов в производство осуществляют методом ФИФО.

Проверить бухгалтерские записи по счетам в журнале регистрации хозяйственных операций (табл. 1).

Составить аналитическую справку для включения в письменную информацию аудитора по результатам проверки.

Таблица 1

Журнал регистрации хозяйственных операций				
№ п/п	Содержание операции	Д-т	К-т	Сумма
1	1 декабря получено на склад 100 банок масляной краски по 3 кг. В счете-фактуре поставщика указана продажная цена 1 банки — 180 руб., в том числе НДС (20%) — 30руб.	15 19	60 60	15 000-00 3 000-00
2	На основании приходного ордера краска принята к учету на склад	10	15	15 000-00
3	Оплачено транспортной организации за доставку краски по счету-фактуре и товарно-транспортной накладной. Стоимость перевозки 600 руб., в том числе НДС (20%) — 100 руб.	26 19	60 60	500-00 100-00
4	Оплачено с расчетного счета за доставку краски	60	51	600-00
5	Оплачено с расчетного счета поставщику за краску	60	51	18 000-00
6	12 декабря получено на склад 500 банок краски от ЗАО «Наш дом». В счете-фактуре указана цена 1 банки весом 3 кг. 7 у.е., в том числе НДС (20%) — 1,16 у.е., приравненных к 1 долл. США. Курс ЦБ 1 долл. США = 30 руб.	15 19 10	60 60 15	87 500-00 17 500-00 87 500-00

7	Посредник предъявил счет за услуги по закупке краски. В счете-фактуре указана стоимость услуг 1 200 руб., в том числе НДС (20%) - 200 руб.	15 19	60 60	1 000-00 200-00
8	26 декабря произведена оплата ЗАО «Наш дом» за краску в размере 3 500 у.е. по курсу 31 руб. за 1 долл. США.	60	51	108 500-00
9	Отражена суммовая разница	91	60	3 500-00
10	Налоговый вычет по НДС	68	19	20 800-00

Основная литература:

1. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006. — 417 с.
2. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.
3. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.

Дополнительная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.

Практическое занятие 29.

Аудит кассовых операций. Проверка состояния системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета операций с денежными средствами

Задание. В ЗАО «Луч» с 1 марта 2007 г. кассиром работает Хорина А.В. При поступлении на работу она дала обязательство кассира, в котором указала, что если по своей небрежности или неосторожности причинит ущерб ЗАО «Луч», то обязуется возместить его в полном объеме, выполнять установленные правила ведения кассовых операций, а также нести ответственность за их нарушение.

Касса находится в специальном помещении, где имеется сейф для хранения денег. Окна кассы не оборудованы железными решетками, сигнализация отсутствует.

При просмотре аудитором кассовой книги установлено, что она пронумерована, прошнурована, скреплена печатью, в записях допущены исправления без подписи кассира.

Книга регистрации приходных и расходных кассовых ордеров ведется небрежно. Кассир Хорина А.В. при доставке денег из банка пользуется общественным транспортом.

В кассовых документах необходимые реквизиты полностью не заполняются. Право подписи в кассовых документах имеют руководитель и главный

бухгалтер (кассир, где этого требуют реквизиты документа). Однако имелись случаи, когда вместо главного бухгалтера подпись ставила кассир Хорина А.В. На расходных документах ставит подпись руководитель предприятия.

В организации не установлены сроки внезапной ревизии, не определен состав ревизионной комиссии, однако внезапные ревизии проводятся один раз в 4 месяца.

Приказом руководителя организации установлен список лиц, которым разрешено выдавать деньги на хозяйственные нужды, но при выдаче денег не устанавливается срок, на который они выдаются.

Остатки кассы снимаются главным бухгалтером эпизодически.

На 2007 г. банком установлен лимит 12 000руб., контрольно-кассовой машины (ККМ) в организации нет. Продажа готовой продукции производится за наличный и безналичный расчет. Сотрудники ЗАО «Луч» от сторонних организаций деньги по доверенности не получают. Журнал выданных доверенностей ведется.

1. Оцените состояние внутреннего контроля и бухгалтерского учета операций с денежными средствами в кассе с помощью опросного листа, представленного в учебнике.

2. По полученным в процессе тестирования результатам составьте программу аудиторской проверки учета кассовых операций.

Основная литература:

1. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006. — 417с.

2. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.

3. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006

Дополнительная литература:

1. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.

2. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003.

Практическое занятие 30.

Аудит кассовых операций. Проверка соблюдения кассовой дисциплины

Задание. При проверке кассовых ордеров по существу (см. задание 1) выявлено, что по расходному кассовому ордеру № 169 от 27 июля 2008 г. выдана материальная помощь бухгалтеру Стаховской Л.Ф. в сумме 5 500 руб., а в отчете кассира значится выдача материальной помощи 5 550 руб. В объяснении аудитору Стаховская Л.Ф. написала, что она получила в кассе 5 500 руб., а роспись в получении денег поставила на чистом бланке ордера.

По расходному кассовому ордеру № 179 от 9 июля и приложенному к нему договору подряда специалисту Воронину И.И. выплачено за ремонт принтера 12 400 руб. Встречной проверкой установлено, что Воронин И.И. работы не выполнял и денежных средств из кассы не получал. По объяснению кассира и главного бухгалтера деньги по устному распоряжению директора Алексеева Г.В. были выданы водителю автомобиля «Вольво» Ивкину Ю.А. для оплаты ремонта автомобиля. Ремонт был произведен, однако документы, подтверждающие расходы, отсутствуют.

Согласно расходному кассовому ордеру № 187 от 13 августа 2008 г. секретарю директора Санниковой С.П. выданы 3 500 руб. на приобретение цветов и подарка для поздравления бывшего директора ЗАО «Луч» с 60-летием. К ордеру приложены чеки магазина «Флора» и магазина «Подарки». Оплаченная сумма отнесена в дебет счета 44 «Расходы на продажу».

Основная литература:

1. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006. — 417с.
2. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.
3. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006

Дополнительная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.

Практические занятия 31–32.

Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками

Задание 1. Получение какой информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками должно обеспечивать построение аналитического учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (назовите не менее 5 позиций).

Задание 2. Назовите основные источники информации (не менее 5 позиций), подлежащие проверке в ходе аудита учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Задание 3. Организация А заключила письменный договор с консалтинговой фирмой Б на оказание консультационных услуг. Услуги были оказаны и должны быть отнесены на затраты текущего периода. Какие документы должна предоставить фирма Б организации А по мере выполнения работ.

Задание 4. В счет ранее выданного аванса, поставщик поставил предприятию сырье на сумму 120 тыс. руб., в том числе НДС — 20 тыс. руб. Служба контроля качества предприятия выявила несоответствие качества сырья уровню,

установленному в договоре, в результате чего некачественное сырье было возвращено поставщику и выставлена претензия на сумму 36 тыс. руб. с НДС.

Какие бухгалтерские записи были сделаны в учете предприятия-покупателя по данной поставке и выставленной претензии?

Задание 5. В ходе аудиторской проверки предприятия А за 2007 г. было выявлено, что в ноябре 2007 г. имела место неотфактурованная поставка товарно-материальных ценностей на сумму 60 тыс. руб. (с учетом НДС 20%). При этом в результате проверки декларации по НДС за этот месяц выяснено, что НДС по данной поставке был предъявлен к возмещению на основании накладной поставщика.

В чем заключалась ошибка бухгалтерии организации и какие действия она должна предпринять для ее исправления?

Задание 6. В ходе проведения аудиторской проверки предприятия А было выявлено, что по состоянию на 1 декабря 2006 г. у него числилась кредиторская задолженность перед фирмой Б по поставленным ТМЦ в размере 66 тыс. руб. (с учетом НДС 10%) и дебиторская задолженность фирме С на сумму 80 тыс. руб. (по ранее выданным авансам). За декабрь каких-либо операций с данными контрагентами предприятие не производило, вместе с тем по состоянию на 1 января 2007 г. в учете числилась только дебиторская задолженность фирме С на сумму 14 тыс. руб.

Какое было допущено нарушение, какие записи могли иметь место в учете предприятия А и какие исправления необходимо ему сделать?

Задание 7. Предприятие А импортировало из Германии сырье для своей производственной деятельности.

Может ли оно по данной поставке принять к вычету налог на добавленную стоимость и, если может, то на каком основании?

Задание 8. Организация А 1 декабря 2005 г. приобрела товары у фирмы Б. В соответствии с договором организация А должна была оплатить указанный товар до 15 декабря 2005 г. включительно. Обязательство организация А не выполнила. Фирма Б, в свою очередь, не истребовала указанную задолженность.

Укажите дату, когда организация А имеет право списать задолженность в связи с истечением срока давности и какие бухгалтерские записи при этом следует сделать.

Задание 9. ЗАО «Инвест» в августе приобрело на условиях коммерческого кредита оборудование на сумму 100 тыс. руб. (без учета процентов). По условиям договора рассрочка платежа предоставлена сроком на 3 месяца (по 30 тыс. руб. — в сентябре и октябре и 40 тыс. руб. — в ноябре), при этом за пользование средствами ежемесячно взимаются проценты по ставке 18% годовых. Оборудование введено в эксплуатацию в октябре. Все расчеты произведены своевременно путем перечисления средств с расчетного счета.

Какие записи в учете покупателя будут сделаны в августе, сентябре, октябре и ноябре (для упрощения не принимаются во внимание суммы НДС по приобретенному оборудованию и суммы начисленной амортизации)?

Задание 10. В ходе проведения аудиторской проверки организации А было установлено, что:

1) организацией были приобретены ТМЦ на сумму 120 тыс. руб. (с учетом НДС 20%), в счет оплаты был выдан собственный вексель. В учете были сделаны записи:

Д-т 10, К-т 60 — 100 тыс. руб.;

Д-т 19, К-т 60 — 20 тыс. руб.;

Д-т 60, К-т 60 «Векселя выданные» — 120 тыс. руб.;

Д-т 68, К-т 19 — 20 тыс. руб.

2) по импортному контракту в ноябре были приобретены полуфабрикаты на сумму 10 тыс. долл. США. Задолженность была погашена в декабре (курс на дату приобретения — 30 руб. за 1 долл. США, на дату оплаты — 31,5 руб. за 1 долл. США). В учете были сделаны записи:

Д-т 10, К-т 60 — 300 тыс. руб.;

Д-т 60, К-т 52 — 300 тыс. руб.;

Д-т 91, К-т 52 — 1,5 тыс. руб.

Какие ошибки были обнаружены аудитором при проверке данных операций? Какие рекомендации необходимо дать организации для их исправления?

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2006.
2. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2007.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2007.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2005.

Практические занятия 33–35.

Аудит расчетов с персоналом

Задание 1. В ООО «Молодость» внештатным сотрудником по договору подряда была выполнена работа по изготовлению табличек для кабинетов на сумму 10 000 руб., в том числе стоимость материала составила 6 000 руб. Бухгалтером были произведены отчисления во внебюджетные фонды: в Пенсионный фонд (20%) — 2 000 руб., в Фонд социального страхования РФ (3,2%) — 320 руб., в Фонд обязательного медицинского страхования (2,8%) — 280 руб.

При проверке аудитором были сделаны замечания по поводу завышения себестоимости продукции и занижения налогооблагаемой прибыли на сумму неверно рассчитанных отчислений от фонда оплаты труда.

Какие начисления и в каком размере были сделаны неверно?

Задание 2. Сотруднику муниципального предприятия «Казпроект» был предоставлен отпуск с 1 июля. При расчете среднего заработка для оплаты очередного отпуска взята заработная плата за апрель — 2 000 руб. + 1/3 премии по положению за I кв., начисленная в апреле — 900 руб.; за май — 2 000 руб. + 1/3 премии за I кв. — 900 руб. + премия по положению за май — 1 500 руб.; за июнь — 2 500 руб. + 1/3 премии за I кв. — 900 руб. Итого начислено за отпуск $(10\,700 : 3 : 29,4) * 28 = 3\,396$ руб. 83 коп.

При проверке аудитором была установлена излишне начисленная сумма отпускных в размере 472 руб. 97 коп.

На основании какого нормативного документа установлена излишне начисленная сумма? По какой причине образовалась переплата?

Задание 3. Работник ООО «Прогресс» имеет ребенка, которому в феврале 2008 г. исполнилось 18 лет. Заработная плата за 1 полугодие составила 20 000 рублей, а в целом за 2007 г. не превысила 50 000 рублей. В декабре в порядке расчета по оплате труда (1500 руб.) работнику был отпущен пылесос рыночной стоимостью 2 000 руб., выданы материальная помощь в размере 1 500 руб. и ценный подарок к Новому году стоимостью 1 000 руб.

Рассчитайте сумму льгот для уменьшения совокупного дохода работника за 2007 г. и сумму дохода за декабрь 2007 г., включаемую в облагаемый доход.

Задание 4. Работнику отделения Фонда социального страхования РФ в июле выдана бесплатно путевка для ребенка в детский оздоровительный лагерь стоимостью 2 200 руб. и для самого работника — частично оплачиваемая путевка в санаторий стоимостью 7 400 руб.

Справка: норматив возмещения стоимости путевок в отделении Фонда социального страхования на санаторно-курортное лечение составляет 6 000 руб.

Какая сумма дополнительно к оплате труда за июль будет включена в доход работника при исчислении налога на доходы физических лиц?

Задание 5. Заработная плата работника ООО «Молодость» с января по октябрь 2007 г. составила 35 490 руб. (без учета налоговых вычетов). В октябре ООО «Молодость» заключило договор с этим работником на приобретение у него гаража стоимостью 120 000 руб.

Какая сумма должна быть включена в доход работника и по какой ставке должен быть удержан налог на доходы физических лиц?

Задание 6. Во время проведения ремонтных работ, после окончания рабочего времени у менеджера финансового отдела Ждановой М.И. пропал компьютер (остаточная стоимость — 8 500 руб., средняя месячная заработная плата Ждановой М.И. — 5 200 руб.). Администрация предприятия взяла с менеджера объяснительную записку, а затем удержала из заработной платы в последующие два месяца сумму ущерба.

В чем заключались неправомерные действия администрации?

Задание 7. Составьте общий план и программу проверки основных комплексов задач по оплате труда для предприятия ОАО «Ткани России». На предприятии основными комплексами задач для проверки являются:

1) учет личного состава, соблюдение положений о труде, состояние внутреннего контроля по трудовым отношениям (ответственный за комплекс — отдел кадров);

2) учет и начисление заработной платы рабочим-сдельщикам (ответственные за комплекс — цехи № 1, 2, 3, 4 и расчетный отдел бухгалтерии);

3) учет и начисление повременной заработной платы и прочих видов оплат (ответственные за комплекс — расчетный отдел бухгалтерии, отдел кадров);

4) расчеты удержаний из заработной платы физических лиц (ответственный за комплекс — расчетный отдел бухгалтерии);

5) аналитический учет по работающим в течение года (ответственный за комплекс — отдел бухгалтерии);

б) сводные расчеты по оплате труда и удержаний (ответственный за комплекс — расчетный отдел бухгалтерии);

7) расчет основных налогов по социальному обеспечению (ответственный за комплекс — отдел по расчету налогов бухгалтерии).

На предприятии работают 2 000 человек, в том числе 1 200 рабочих-сдельщиков. Заработная плата выплачивается 2 раза в месяц: 20 числа — аванс за 1-ю половину месяца, 5 числа — окончательный расчет за месяц.

Задание 8. Используя составленную программу проверки комплексов задач по оплате труда (см. задание 7) обоснуйте и предложите основные методы сбора аудиторских доказательств.

Для группы студентов, состоящей из 3—5 человек, можно поручить выполнение задания по одному из 7 комплексов.

Задание 9. Малышев И. П. работает дизайнером в ОАО «Эстетика». 10 июня 2008 г. он подал руководителю своей организации заявление об увольнении по собственному желанию. Срок, в течение которого Малышев И.П. должен отработать до своего увольнения, истекает 24 июня 2008 г.

Спустя некоторое время работник передумал увольняться и 20 июня 2008 г. забрал свое заявление.

Однако к этому времени руководитель ОАО «Эстетика» пригласил на место Малышева И.П. в порядке перевода дизайнера из другой организации. Поэтому 24 июня 2008 г. работнику была выдана трудовая книжка с записью об его увольнении, а с 25 июня 2008 г. в ОАО «Эстетика» уже работал новый дизайнер.

Какая форма письменного документа должна быть оформлена? Допущены ли нарушения со стороны администрации?

Задание 10. Инженер Галкин М.Е. 28 июня 2008 г. увольняется из ООО «Технопром». В данной организации он проработал 2 года и при этом не был ни в одном отпуске.

Бухгалтер ООО «Технопром» рассчитывает период, за который Галкину М.Е. нужно выплатить компенсацию за неиспользованный отпуск.

Сколько дней отпуска полагается оплатить за 2006 и 2007 гг.? Если бы работник взял отпуск с 29 июня 2007 г. за весь период работы, на какую дату пришелся бы последний день отпуска?

Задание 11. Электрик Зайцев С.И. проработал в ОАО «Электросеть» 5 месяцев. 29 июня 2008 г. он увольняется по собственному желанию. Бухгалтеру организации нужно рассчитать и выплатить ему компенсацию за неиспользованный отпуск. Заработная плата Зайцева С.И. в расчетном периоде составляла: в январе — 4 190 руб., в феврале — 4 150 руб., в марте — 4 000 руб., в апреле — 4 200 руб., в мае — 4 290 руб. К июню работник утратил право на стандартный вычет по налогу на доходы физических лиц.

Рассчитайте сумму компенсации за неиспользованный отпуск.

Задание 12. В июне 2008 г. в цехе № 1 ОАО «Сплав» произошла авария. Чтобы устранить ее последствия, инженер Иванов И.И. несколько раз задерживался после окончания своей смены. В результате он сверхурочно отработал 5 дней по 3 часа. Всего в июне Иванов И.И. отработал 175 час. Его месячная норма — 160 час. Оклад инженера — 5 000 руб.

Рассчитайте заработную плату Иванова И.И. за июнь.

Задание 13. В ЗАО «Металл» применяется система сдельной оплаты труда. В связи с производственной необходимостью Семенов Ю.П. проработал в июне 2008 г. 5 час. сверхурочно.

10 июня 2008 г. за 2 часа он изготовил 10 изделий, а 12 июня за 3 часа — 15 изделий (по 5 изделий в час). Стоимость одного изделия 5 руб. В основное рабочее время в июне Семенов Ю.П. изготовил 800 изделий.

Определите сумму заработка Семенова Ю.П. за июнь.

Задание 14. В ЗАО «Бумпром» установлена пятидневная рабочая неделя с двумя выходными — субботой и воскресеньем. В августе 2007 г., в связи с производственной необходимостью, сотрудник Сеницын В.П. был вызван на работу в субботу. Отработал Сеницын В.П. неполный день, а только 4 часа. Месячный оклад этого сотрудника — 7 000 руб. В августе 22 рабочих дня. Сеницын В.П. фактически отработал 23 дня, т.е. превысил месячную норму.

Рассчитайте сумму его надбавки к зарплате за работу в выходной день.

Задание 15. Петров П.И. работает в ЗАО «Крокус» электросварщиком и одновременно по совместительству в ООО «Грот» сторожем. Продолжительность отпуска по основному месту работы равна 35 календарным дням, а на работе по совместительству — 28 календарным дням.

Какова будет продолжительность отпуска Петрова П.И. на работе по совместительству, если он возьмет их одновременно?

Задание 16. ООО «Гелиос» заключило трудовой договор с дизайнером Дроздовой М.И. По договору Дроздова М.И. должна оформить торговый зал организации, работая с 3 по 28 июня 2007 г. включительно. Заработная плата дизайнера — 4 000 руб. в месяц. Кроме того, когда истечет срок трудового договора, ей полагается компенсация за неиспользованный отпуск.

Рассчитайте сумму компенсации за неиспользованный отпуск.

Задание 17. ООО «Валио» 1 июля 2007 г. на месяц наняло водителя Павлова Н.И. С работником заключен трудовой договор. Кроме того, он согласен выходить на работу и в выходные дни, если это потребуется. Согласно договору заработная плата Павлова Н.И. — 6 095 руб. В июле водитель 3 раза выходил на работу в выходные дни (в июле 23 рабочих дня).

Рассчитайте заработную плату Павлова Н.И. за июль.

Основная литература:

1. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 606 с.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 2006. — 792с.
3. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов / В.И. Подольский, А.А. Савин, Л.В. Сотникова и др., под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2007. — 583 с.

Дополнительная литература:

1. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
2. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
3. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002. — 160 с.

Практическое занятие 36.

Аудит учета финансовых вложений

В ходе выполнения заданий необходимо:

- оценить ситуацию;
- определить влияние выявленных фактов нарушений на деятельность организации;
- ответить на вопрос к задаче и (или) дать рекомендации.

Задание 1. Организацией ЗАО «Ангара» в ноябре прошлого года приобретен у финансовой компании вексель номиналом 50 000 руб. с дисконтом 2 500 руб. и сроком погашения 1,5 года. В бухгалтерском учете вексель был оприходован по стоимости приобретения, а затем предъявлен в оплату за услуги водоснабжения в сумме 47 500 руб.

Какие нарушения обнаружил аудитор и как их исправить?

Задание 2. В проверяемом периоде организация ОАО «Ипсилон» приобретала финансовые векселя, всего за год на сумму 400 000 руб. В ф. № 2 «Отчет о прибылях и убытках» сумма вексельных процентов в составе операционных доходов в сумме 100 000 руб. не отражена. В учете организации сделаны следующие записи:

Д-т 58-2, К-т 52 — 400 000 руб. — покупка векселей с оплатой с валютного счета;

Д-т 52, К-т 58-2 — 400 000 руб. — погашение векселей;

Д-т 52, К-т 99 — 400 000 руб. — получены проценты по векселям.

Каковы действия аудитора при анализе данной ситуации?

Задание 3. Организацией ООО «Омега-Ф» в июне на товарно-фондовой бирже были проданы акции, принадлежащие другой организации, на основании свидетельства от 9 июля отчетного года. В свидетельстве указаны: продажная стоимость акций — 8 000 руб., плата за услуги на аукционе — 1 600 руб., стоимость акций по данным бухгалтерского учета — 1 800 руб.

В учете организации были сделаны следующие записи:

Д-т 50, К-т 58-1 — 6 400 руб. — принято наличными за акции;

Д-т 58-1, К-т 99 — 4 600 руб. — отражен доход от продажи.

Какие нарушения обнаружил аудитор и как их исправить?

Задание 4. В организации ЗАО «Ф-Инвест» на счете 58 «Финансовые вложения» учтены акции ОАО КБ «Капитал» на 1 января отчетного года в сумме 10 500 руб., на 31 декабря отчетного года — 14 000 руб.

На конец года была произведена переоценка акций на 3 500 руб. записью:

Д-т 58-1, К-т 99.

Согласно выписке из реестра акционеров указанные акции являются обыкновенными акциями номиналом 1 000 руб.

Какие выводы должен сделать аудитор при анализе данной ситуации?

Задание 5. Организация ЗАО «ФВА» получила кредит на приобретение ценных бумаг в сумме 300 000 руб. под 55% годовых на 3 месяца. Ставка рефинансирования 60%.

Сумма процентов, причитающихся к уплате за пользование кредитом, рассчитана следующим образом:

$300\ 000 * 55\% : 12 * 3 = 41\ 250$ руб.

Ценные бумаги приобретены на сумму 300 000 руб. В бухгалтерском учете организации сделаны следующие записи:

Д-т 51, К-т 66 — 300 000 руб. — на сумму полученного кредита;

Д-т 58-1, К-т 51 — 300 000 руб. — на сумму оплаченных и принятых к учету акций;

Д-т 26, К-т 66 — 41 250 руб., — начислены проценты по кредиту;

Д-т 66, К-т 51 — 41 250 руб. — оплачены проценты по кредиту.

Какие выводы должен сделать аудитор при анализе данной ситуации?

Основная литература:

1. Аудит. Учебник для вузов. Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. — 583с.
2. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.
3. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учебное пособие. — Минск: Интерпрес-сервис. Мисанта, 2007. — 215с.

Дополнительная литература:

1. Андреев В.Д. Практический аудит. Справочное пособие. — М.: Экономика, 2004.
2. Аудит в России. — М.: «Инвест Фонд», 2004.

3. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003. — 606 с.

САМОСТОЯТЕЛЬНАЯ РАБОТА СТУДЕНТОВ

Методические рекомендации

Самостоятельная работа студентов является важнейшей формой учебно-познавательного процесса. Началом организации любой самостоятельной работы должно быть привитие навыков и умений грамотной работы с учебной и научной литературой. Этот процесс, в первую очередь, связан с нахождением необходимой для успешного овладения учебным материалом литературой. Студент должен уметь пользоваться фондами библиотек и справочно-библиографическими изданиями.

Студенты для полноценного освоения учебного курса должны составлять конспекты как при прослушивании его теоретической (лекционной) части, так и при подготовке к практическим (семинарским) занятиям. Желательно, чтобы конспекты лекций и семинаров записывались в логической последовательности изучения курса и содержались в одной тетради. Это обеспечит более полную подготовку как к текущим учебным занятиям, так и сессионному контролю знаний студентов.

В рамках рейтинговой системы оценки успеваемости студентов конспект семинарского занятия может выступать основой тройной оценки:

- в полном объеме оценивается как разновидность письменного ответа на изучаемые вопросы;
- служит базой для устного ответа на семинаре по одному из вопросов рассматриваемого плана;
- сведения из конспекта могут выступать в качестве источника дополнений к ответам других студентов.

Темы для самостоятельно изучения материала

1. Сущность аудита и аудиторской деятельности.
2. Цели и задачи аудита.
3. Принципы проведения аудита.
4. Правовые и организационные основы аудиторской деятельности.
5. Виды аудита.
6. Услуги, сопутствующие аудиту.
7. Аттестация аудиторов.
8. Этические нормы аудита.
9. Стандарты аудиторской деятельности.
10. Выбор аудиторских фирм экономическими субъектами.
11. Письмо-обязательство аудиторской организации о согласии на проведение аудита.
12. Согласование условий по проведению аудита.
13. Оценка стоимости аудиторских услуг.
14. Планирование аудиторской проверки.
15. Аудиторские доказательства.
16. Выборочный метод получения аудиторских доказательств.
17. Подготовка аудиторского заключения.

18. Методика проведения аудита.
19. Аудит учредительных документов и формирования уставного капитала.
20. Аудит организации бухгалтерского учета и учетной политики.
21. Аудит учёта основных средств.
22. Аудит учета материально-производственных запасов.
23. Аудит операций по кассе.
24. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками.
25. Аудит операций по расчетному и прочим счетам в банках.
26. Типичные ошибки при ведении операций по расчетному и прочим счетам в банках.
27. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда.
28. Аудит кредитных операций, финансовых вложений и операций с ценными бумагами.
29. Аудит учета финансовых результатов и их использования.

Задания для самостоятельного решения

Сопутствующие виды аудиторских услуг. Оценка стоимости имущества, предприятий и предпринимательских рисков

Задание 1. Определите стоимость земельного участка под строительство автозаправочной станции (АЭС) на пять колонок. Капитальные вложения на одну колонку составляют 35 400 долл., возмещение инвестиций осуществляется по прямолинейному методу, планируемый доход на инвестиции — 16%, срок экономической жизни — 9 лет. При анализе эксплуатации действующих автозаправочных станций с аналогичным местоположением получены следующие данные:

- в течение одного часа с одной колонки в среднем в сутки продают 28 л бензина;
- средний доход от продажи 1 л бензина составляет 6 центов;
- с учетом пересменок, времени на текущий ремонт и другие потери, АЭС работает 300 дней в году.

Стоимость земельного участка следует определить по доходному подходу по методу техники остатка дохода, приходящегося на земельный участок. Согласно принципу остаточной продуктивности земли зданиям, построенным за счет привлечения капитала, рабочей силы и управления, отдается приоритет при распределении дохода. Оставшийся доход после покрытия всех затрат на привлечение других факторов, приписывается земельному участку.

Задание 2. Определите стоимость магазина, годовая прибыль которого ожидается на уровне 65 000 долларов. На рынке недвижимости эксперт-оценщик обнаружил следующие данные:

	Прибыль	Цена продажи	Коэффициент
Магазин 1	72 000	600 000	0,120
Магазин 2	82 500	750 000	0,110
Магазин 3	47 250	450 000	0,105

Метод капитализации доходов представляет собой определение стоимости недвижимости через перевод годового чистого операционного дохода в текущую стоимость. Базовая формула расчета имеет следующий вид:

$$C = \frac{\text{Чистый операционный доход}}{\text{Коэффициент капитализации}}$$

Задание 3. Инвестор заплатил 200 000 долларов за 10 акров земли для жилой застройки. При плотности 1 дом на 1 акр стоимость постройки каждого дома составит 60 000, а продажная после уплаты всех издержек на реализацию — 80 000 долларов. Для каждого дополнительного дома на 1 акре земли затраты на строительство будут уменьшаться на 2 000 долларов, на рынке цена упадет на 4 000 долларов.

1. Сколько следует построить домов?
2. Какова будет общая прибыль?

Задача решается методом нахождения оптимального решения — максимум прибыли по шагам (итерациям).

Задание 4. Прокладка трамвайных путей вдоль проспекта повлияла на то, что арендная плата за каждую из 5 квартир, выходящих окнами на проспект, снизилась на 25 долл. в месяц.

Валовый рентный мультипликатор в данном жилом массиве, рассчитанный на основе месячного дохода составляет 120. Оцените экономическое устаревание.

Эта задача решается на основе использования валового рентного мультипликатора. Валовый рентный мультипликатор — это отношение продажной цены актива к валовому доходу (потенциальному и действительному).

Задание 5. Строительство аэропорта вблизи дачного поселка повлияло на то, что плата за дом снизилась на 200 долларов в год. Валовый рентный мультипликатор в данном жилом массиве, рассчитанный на основе месячного дохода, составляет 120. Оцените экономическое устаревание.

Эта задача, как и предыдущая, решается на основе использования валового рентного мультипликатора.

Задание 6. Определите стоимость электродвигателя мощностью 20 кВт. Известно, что аналогичный электродвигатель мощностью 10 кВт стоит 2 100 евро. С повышением мощности с 10 кВт до 20 кВт удельная стоимость сократилась с 570 до 425 евро на 1 кВт.

При значительном изменении главных параметров в расчет вводится коэффициент торможения, под которым подразумевается отношение удельной стоимости машины или агрегата меньшей производительности к удельной стоимости машины или агрегата большей производительности при допущении равенства всех его других параметров.

Оценка аудитором результатов аудиторской проверки

Задание 1. ООО «Морской бриз», не подлежащее обязательному аудиту, для получения кредита в банке в августе 2008 г. обратилось к аудиторской организации «Аудит-М» с просьбой провести аудит за два предшествующих года — 2006 и 2007. ЗАО «Аудит-М» осуществило аудиторскую проверку и выявило ошибки, влияющие на достоверность отчетности в такой степени, что возможна выдача только аудиторского заключения с оговорками, что и было зафиксировано в предварительном письменном отчете.

Оцените, правильно ли поступила аудиторская организация?

Задание 2. По результатам аудиторской проверки ЗАО «Лала» составлен письменный отчет. Руководитель ЗАО «Лала», сославшись на то, что плохо разбирается в бухгалтерском учете, попросил руководителя аудиторской организации передать этот документ юристу Федеральной комиссии Российской Федерации по рынку ценных бумаг (аудиторская проверка была необходима для получения лицензии на осуществление деятельности на рынке ценных бумаг).

Правильно ли поступит аудиторская организация, если удовлетворит просьбу руководителя ЗАО «Лала»?

Задание 3. В аудиторской организации «Пресс-аудит» работают очень способные и талантливые аудиторы, каждый из которых творчески относится к написанию и оформлению письменных отчетов о результатах проведения аудита. Руководство аудиторской организации всячески поощряет такой порядок.

Оцените действия руководства аудиторской организации «Пресс-аудит».

Задание 4. Аудиторская организация в письменной информации по результатам проведенной аудиторской проверки сделала следующую запись: «В процессе аудита выборочно проверено начисление амортизационных отчислений за май проверяемого отчетного периода. Ошибок не обнаружено, так как в этом месяце движения основных средств не происходило. По нашему мнению, в следующих месяца при приобретении объектов основных средств возможно появление ошибок».

Не нарушено ли в данном случае требование какого-либо аудиторского стандарта?

Аудит общих документов организации.

Аудит расчетов с учредителями

Задание 1. В августе отчетного года учредителям были начислены дивиденды и выданы в форме материалов. Данные материалы по представленным документам не являлись собственностью предприятия. По итогам деятельности за прошлый год и в текущем году предприятием был получен убыток. В учете были сделаны записи:

Д-т 84, К-т 75-2 — 8 000 руб. — начислены дивиденды акционерам — не работникам предприятия;

Д-т 75-2, К-т 10 — 8 000 руб. — выданы материалы в счет оплаты дивидендов;

Д-т 84, К-т 70 — 10 000 руб. — начислены дивиденды акционерам — работникам предприятия;

Д-т 70, К-т 10 — 10 000 руб. — выданы материалы в счет оплаты дивидендов работникам предприятия.

Оцените ситуацию.

Определите существенность выявленного факта нарушений.

Дайте рекомендации.

Задание 2. Общим собранием ООО принято решение увеличить уставный капитал на 60 000 руб. за счет увеличения долей участников, а суммы причитающихся участникам дивидендов направить на погашение их задолженности в уставном капитале ООО. Организацией были внесены в установленном законодательством порядке изменения в учредительные документы. В учете произведены следующие записи:

Д-т 84, К-т 75-2 — 60 000 руб. — начислены дивиденды участникам;

Д-т 75-1, К-т 80 — 60 000 руб. — отражено увеличение уставного капитала ООО после перерегистрации:

Д-т 75-2, К-т 75-1 — 60 000 руб. — начисленная сумма дивидендов направлена на погашение задолженности по взносам в уставный капитал ООО.

Оцените ситуацию.

Определите существенность выявленного факта нарушений.

Дайте рекомендации.

Экспертиза учетной политики

Задание 1. В ходе аудиторской проверки было выявлено, что в первом полугодии организация производила списание сырья и материалов в производство по средней себестоимости, а начиная с июля отчетного года по себестоимости единицы запасов.

Могла ли организация внести изменения в учетную политику в середине отчетного периода?

Задание 2. За пользование банковским кредитом (долговые обязательства выражены в рублях) организации были начислены проценты. Исходные данные: сумма кредита — 1 млн. руб., процентная ставка — 25% годовых, ставка рефинансирования — 21%, квартальный средний процент по сопоставимым долговым обязательствам — 26% годовых, количество дней пользования заемными средствами — 92 дня.

Какой вариант списания в целях налогообложения расходов по выплате процентов должен быть принят в учетной политике организации, если в налоговом учете проценты были приняты в расходах в сумме 58 224,66 руб.

Задание 3. По данным таблицы (см. ниже) рассчитайте величины запасов на конец отчетного периода и израсходованных в течение года, полагая, что организация использует следующие варианты учета запасов: ФИФО и по средней себестоимости.

Продажи: 100 шт. ежеквартально.

Запасы на конец периода: 300 шт.

Запасы на начало периода: 200 шт. • 10 руб./шт. = 2000 д.е.

<i>Квартал</i>	<i>Закупки, шт.</i>	<i>Вариант стабильных цен</i>		<i>Вариант растущих цен</i>	
		<i>цена за 1 шт.</i>	<i>закупки, д.е.</i>	<i>Цена за 1 шт.</i>	<i>закупки, д.е.</i>
1	100	10	1 000	11	1 100
2	150	10	1 500	12	1 800
3	150	10	1 500	13	1 950
4	100	10	1 000	14	1 400
Итого	500		5 000		6 250

Задание 4. Используя данные задания 5, определите, какой способ оценки материально-производственных запасов при их отпуске и ином выбытии обеспечивает наиболее корректное отражение финансового состояния организации в бухгалтерской отчетности?

Задание 5. Цена покупки материально-производственных запасов имеет тенденцию к снижению. На 30 сентября компания имеет остаток запасов 100 шт. стоимостью 44 д.е. за 1 шт. Закупки IV кв. составили: 200 шт. по 43 д.е. и 300 шт. по 40 д.е. Продажи IV кв. — 125 шт. по 50 д.е.

Какой способ оценки запасов при их выбытии можно рекомендовать для закрепления в учетной политике на следующий год в целях обеспечения уменьшения налогооблагаемой базы по налогу на прибыль?

Задание 6. Организация осуществляет покупку оборудования стоимостью 18 000 д.е., имеющего срок полезного использования 5 лет. Определите величину амортизационных отчислений каждого года, предполагая, что используются следующие способы его амортизации: линейный, уменьшаемого остатка, по сумме чисел лет полезного использования. Обсудите влияние выбора способа амортизации на показатели оценки финансового состояния организации.

Задание 7. Дайте сравнительную оценку влияния выбора способа амортизации объектов основных средств на финансовые коэффициенты ликвидности, финансовой устойчивости, рентабельности, деловой активности.

Аудит отчетности экономического субъекта

Задание 1. Перед подписанием аудиторского заключения аудитору стало известно, что одному из филиалов клиента был нанесен серьезный ущерб в результате урагана. Событие произошло после даты составления бухгалтерской отчетности. Убыток страховой компанией не возмещается, так как договор страхования не заключался.

Оцените ситуацию.

Определите существенность выявленного факта нарушений.

Дайте рекомендации.

Задание 2. При выборочной инвентаризации основных средств аудитором выявлена недостача объекта основных средств первоначальной стоимостью 80 000 руб. и суммой начисленной амортизации 30 000 руб. В декабре отчетного года этот объект основных средств был продан. Согласно договору продажная стоимость составила 156 000 руб.

Договор и акт приема-передачи представлены аудитору при проведении инвентаризации. Расчеты с покупателем не произведены. Хозяйственная операция не отражена на счетах бухгалтерского учета по состоянию на 31 декабря.

Оцените ситуацию.

Определите существенность выявленного факта нарушений.

Дайте рекомендации.

Аудит расчетов по налогам и сборам

Задание 1. С учетом ст. 146, 153 и 154 Налогового кодекса РФ определите, должна ли организация начислить и уплатить НДС при продаже квартиры. Если «да», то с какой суммы?

Для расселения общежития организация купила квартиру у физического лица за 100 000 руб. без НДС. Но для этой цели квартира не была использована, ее продали другому физическому лицу за 150 000 руб.

Задание 2. Определите сумму налога, подлежащего уплате в бюджет за год организацией, переведенной на упрощенную систему налогообложения и выбравшей в качестве объекта налогообложения доходы.

Объем продаж за год составил 2 500 000 руб. Заработная плата работникам выплачена в сумме 800 000 руб.

Задание 3. Организация переведена на упрощенную систему налогообложения и выбрала объектом налогообложения доходы, уменьшенные на сумму расходов.

За год доходы составили 4 000 000 руб. Фактически оплаченные расходы насчитывали 3 900 000 руб., в том числе оплата труда — 800 000 руб.

Исчислите сумму налога, подлежащую уплате Федеральному казначейству и в Пенсионный фонд.

Задание 4. Исчислите сумму единого налога на вмененный доход за квартал в организацию, которая занимается изготовлением дверей и где работают три человека.

Оплата труда работников за квартал составила 36 000 руб. Вид деятельности организации относится к оказанию бытовых услуг. Значение базовой доходности на одного работающего — 5 000 руб. в месяц. Значение корректирующего коэффициента K_1 , определенное расчетным путем, составляет 0,5; значение K_2 , установленное субъектом РФ, равно 1. Значение индекса-дефлятора $K_3 = 1,12$.

Задание 5. Организация (продавец) по договору купли-продажи продает строительной фирме облицовочные материалы в соответствии с заключенным договором. При этом:

- стоимость всей партии товара составляет 10 000 у.е.;
- за 1 у.е. сторонами принят 1 долл. США;
- оплата осуществляется в рублях по курсу ЦБ РФ на день платежа;
- право собственности на облицовочные материалы переходит к покупателю в момент их передачи.

Организация, выставив счет в условных единицах, 5 июля получила от строительной фирмы в качестве предоплаты 40% стоимости партии товара —

рублевый эквивалент 4 000 долл. США. Вся партия товара передается покупателю по накладной 10 сентября.

Фирма, перечислив остаток долга — рублевый эквивалент 6 000 долл. США, окончательно рассчиталась со строительной организацией 15 октября.

Курс ЦБ РФ 5 июля — 31,5 руб./долл. США, 10 сентября — 32 руб./долл. США, 15 октября — 32,5 руб./долл. США. Платежи от покупателя к продавцу поступают в течение одного дня. НДС продавец начисляет «по оплате».

Дайте рекомендации по бухгалтерскому и налоговому учету суммовых разниц у продавца и покупателя.

Аудит учета нематериальных активов

Задание 1. Предприятие приобрело необходимые для его деятельности лицензии на 3 года. Указанные виды лицензии включены в состав нематериальных активов и учитываются на счете 04 «Нематериальные активы» с ежемесячным списанием по 1/36 стоимости на счет 05 «Амортизация нематериальных активов».

Оцените ситуацию.

Дайте рекомендации.

Задание 2. Предприятие приобрело у предпринимателя без образования юридического лица (ПБЮЛ) исключительное право на программный продукт. Данное приобретение было поставлено на учет как нематериальный актив на счет 04 «Нематериальные активы». За услуги по оформлению данной сделки нотариусу уплачено 1 000 руб. наличными. Расчет с ПБЮЛ был произведен безналичным перечислением 500 000 руб. с расчетного счета организации на лицевой счет ПБЮЛ в Сбербанке РФ. За эту операцию Сбербанку РФ уплачено 1 500 руб.

Суммы, уплаченные нотариусу и Сбербанку РФ, списаны организацией на затраты как оплата услуг.

Операция оформлена следующим образом:

Д-т 20, К-т 50 — 1 000 руб. — оплачены услуги нотариуса;

Д-т 04, К-т 51 — 500 000 руб. — цена приобретения;

Д-т 20, К-т 51 — 1 500 руб. — оплачено Сбербанку.

Оцените ситуацию.

Дайте рекомендации.

Задание 3. Предприятие приобрело программный продукт стоимостью 6 000 руб., включая НДС. Затраты за услуги, связанные с консультированием по его использованию, составляют 600 руб., включая НДС. В учете предприятия эта сделка отражена следующим образом:

Д-т 60, К-т 51 — 6 000 руб. — оплачено с расчетного счета;

Д-т 08, К-т 60 — 5 000 руб. — приобретен программный продукт,

Д-т 19, К-т 60 — 1 000 руб. — отражен НДС;

Д-т 04, К-т 08 — 5 000 руб. — оприходован программный продукт;

Д-т 60, К-т 51 — 600 руб. — оплата за консультации;

Д-т 19, К-т 60 — 100 руб. — отражен НДС;

Д-т 26, К-т 60 — 500 руб. — списаны затраты за консультирование.

Оцените ситуацию.

Дайте рекомендации.

Задание 4. Предприятие создает товарный знак. Стоимость услуг агентства по разработке товарного знака составила 300 000 руб., НДС — 60 000 руб., сбор за регистрацию товарного знака — 50 000 руб. В учетных регистрах сделаны записи:

Д-т 60, К-т 51 — 300 000 руб. — оплачен счет поставщика;

Д-т 08, К-т 60 — 300 000 руб. — акцептован счет поставщика;

Д-т 19, К-т 60 — 60 000 руб. — отражен НДС, выделенный в счете поставщика;

Д-т 76, К-т 51 — 50 000 руб. — оплачены услуги рекламного агентства;

Д-т 26, К-т 76 — 50 000 руб. — списана стоимость услуг рекламного агентства;

Д-т 04, К-т 08 — 300 000 руб. — объект нематериальных активов (НМА) введен в эксплуатацию;

Д-т 68, К-т 19 — 60 000 руб. — предъявлен к возмещению НДС.

Оцените ситуацию.

Дайте рекомендации.

Контрольная работа для студентов специальности «Менеджмент организации»

Методические указания

Контрольная работа является одной из форм самостоятельной работы студентов. Тему контрольной работы студент выбирает по номеру зачетной книжки (по последней цифре).

Собрав и изучив литературные источники и практический материал, студент приступает к написанию контрольной работы. Основное содержание должно включать теоретические положения по изученной литературе. Изложение вопросов темы должно быть последовательным, логичным. При этом не всегда целесообразно использовать весь законспектированный и собранный материал, лучше отобрать наиболее яркие факты, данные, позволяющие четко и обоснованно раскрыть тему.

Таблицы и рисунки должны иметь заголовки и порядковую нумерацию. Не допускается произвольное сокращение слов и словосочетаний. Используемые в тексте цитаты необходимо снабдить ссылками на источники. Работы без ссылок на использованные источники не принимаются к проверке.

Список использованной литературы составляется в соответствии с требованиями ГОСТа.

Текст контрольной работы может быть: 1) написан от руки в тетради объемом 18 листов. Объем контрольной работы примерно 10-15 страниц. Рукописный текст должен быть выполнен четко, разборчивым почерком чернилами (пастой) черного или синего цвета; 2) в компьютерном виде (через 1,5 интервала), на одной стороне листа формата А4 с полями: левое — 30 мм, правое — 10 мм, верхнее и нижнее — 20 мм. Объем работы 7–8 страниц.

В процессе выполнения контрольной работы студент имеет право получать консультации у преподавателя кафедры, ответственного за ее проверку.

Тематика контрольных работ

I вариант

1. Экономический контроль и его место в системе управления экономическими субъектами.
2. Безусловно положительное аудиторское заключение.

II вариант

1. Возникновение современного российского аудита.
2. Условно положительное аудиторское заключение.

III вариант

1. Международный опыт аудиторской деятельности.
2. Отрицательное аудиторское заключение.

IV вариант

1. Правовые основы аудиторской деятельности.
2. Аудиторское заключение с отказом выражения мнения.

V вариант

1. Аудит в системе финансового контроля.
2. Аудиторская проверка.

VI вариант

1. Виды аудитов, стандарты, классификация.
2. Аудиторские доказательства.

VII вариант

1. Разработка программы и планирование аудиторской проверки.
2. Сопутствующие услуги аудиторской деятельности.

VIII вариант

1. Проведение аудиторской проверки.
2. Практический аудит на современном предприятии.

IX вариант

1. Оценка аудитором результатов проверки.
2. Три основных уровня системы аудиторской деятельности.

X вариант

1. Понятие и сущность аудита.
2. Порядок проведения аттестации на право осуществления аудиторской деятельности.

Курсовая работа для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Методические указания

Изучение курса «Аудит» завершается написанием курсовой работы, в которой студент должен на основе всего изученного материала подробно проанализировать одну из предложенных проблем.

Курсовая работа является важной формой самостоятельной работы студентов. В процессе ее подготовки студенты должны на основе полученных знаний глубоко изучить, проанализировать какую-либо актуальную проблему современного аудита, научиться самостоятельно находить, изучать и анализировать литературные источники, делать правильные, научно обоснованные выводы, использовать и анализировать статистические данные, определять тенденции, перспективы развития тех или иных процессов, давать какие-то теоретические и практические рекомендации.

Выполняя курсовую работу, студенты приобретают опыт работы с первоисточниками (журналами, сборниками, монографиями) и документами, учатся самостоятельно подбирать конкретный фактический материал, готовить графический и аналитический материал.

Работа не должна быть повторением учебного материала и быть чисто описательной, она должна носить теоретический характер. Обязательным требованием к курсовой работе является использование соответствующего современного фактического и статистического материала.

Темы курсовых работ

1. Понятие аудита, его цель и место в системе контроля.
2. Организационные основы внешнего аудита в РФ.
3. Права, обязанности и ответственность сторон при аудите.
4. Аудиторский риск и страхование ответственности аудиторских фирм.
5. Подготовительный этап и планирование аудиторской проверки.
6. Организация труда аудиторов и аудиторские доказательства.
7. Подготовка аудиторского заключения.
8. Тенденции развития аудиторской деятельности в России.
9. Аудит финансовых результатов фирмы.
10. Аудит денежных средств и расчетных операций.
11. Методика проведения аудита.
12. Аудит труда и заработной платы.
13. Аудит затрат на производство.
14. Использование оценки существенности при планировании аудиторской проверки.
15. Аудит и его взаимосвязь с функцией государственного контроля.
16. Инициативный аудит и его виды.
17. Аудиторские услуги и их роль в управлении.
18. Аудиторские стандарты и их роль в регулировании аудиторской деятельности.

19. Структура и основные компоненты аудиторского риска.
20. Влияние особенностей объекта на формирование плана аудиторской проверки.
21. Аудиторские доказательства и их роль в проведении аудиторских проверок.
22. Особенности заключительных документов при оказании сопутствующих аудиту услуг.
23. Разрешение споров и расследования претензий к качеству аудиторских проверок.
24. Программа аудиторской проверки и ее использование при оценке качества аудиторской проверки.
25. Истоки аудита и основные этапы его развития.

КОНТРОЛЬ ЗНАНИЙ СТУДЕНТОВ

Тесты для промежуточной аттестации знаний студентов

Тест 1. Понятие, цели и задачи аудиторской деятельности

1. Аудит представляет собой деятельность:

- а) по независимой проверке бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей;
- б) направленную на оказание помощи в расчете налогов и консультирование по финансовым и правовым вопросам;
- в) направленную на оказание помощи по восстановлению бухгалтерского учета экономических субъектов.

2. Основная цель аудита:

- а) выявление ошибок аудируемого лица;
- б) определение финансовой устойчивости аудируемого лица;
- в) установление возможных фактов мошенничества со стороны персонала аудируемого лица;
- г) выражение мнения достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству РФ.

3. Инициативный аудит проводится по инициативе:

- а) экономического субъекта;
- б) государственных органов;
- в) аудиторской организации.

4. Под специальным аудиторским заданием следует понимать:

- а) проверку специальной отчетности экономического субъекта (баланса, отчета о прибылях и убытках);
- б) восстановление бухгалтерского учета экономического субъекта;
- в) консультирование персонала экономического субъекта в отношении различных участков финансово-хозяйственной деятельности.

5. Основанием проведения внешнего аудита служит:

- а) договор;
- б) задание государственных органов;
- в) указание нормативных актов.

6. Финансовый аудит представляет собой:

- а) аудит финансовых результатов проверяемой организации;
- б) аудит финансовой отчетности проверяемой организации;
- в) контроль за деятельностью финансовой службы проверяемой организации.

7. Целью операционного аудита является:

- а) проверка процедур и методов функционирования организации, оценка производительности и эффективности ее деятельности;
- б) выявление соблюдения организацией конкретных правил, норм, законов, инструкций, договорных обязательств, оказывающих влияние на результаты ее деятельности;

в) оценка достоверности внутренней отчетности организации.

8. В какой последовательности прошло развитие видов аудита:

- а) системно-ориентированный, подтверждающий, базирующийся на риске;
- б) подтверждающий, системно-ориентированный, базирующийся на риске;
- в) системно-ориентированный, базирующийся на риске.

9. Критерий точности и разделения означает, что:

- а) хозяйственные операции экономического субъекта зафиксированы в правильном суммовом выражении и в надлежащем отчетном периоде;
- б) суммы, зафиксированные в отчетности, соответствуют суммам отдельных операций, данным, приведенным в регистрах аналитического, синтетического и сводного учета;
- в) информация, отраженная в бухгалтерской отчетности экономического субъекта, надлежащим образом классифицирована, правильно отнесена на счета бухгалтерского учета и раскрыта в регистрах учета и в отчетности.

10. Специалисты, осуществляющие внутренний аудит, несут ответственность перед:

- а) третьими лицами;
- б) руководством проверяемой организации;
- в) клиентами, заказавшими аудиторскую проверку.

11. Обязательной аудиторской проверке подлежат:

- а) акционерные общества;
- б) закрытые акционерные общества;
- в) открытые акционерные общества.

12. Обязательной ежегодной аудиторской проверке подлежат организации и индивидуальные предприниматели, у которых:

- а) объем выручки от продажи за один год в 500 тысяч раз превышает МРОТ или сумма активов баланса на конец отчетного года в 200 тысяч раз превышает МРОТ;
- б) объем выручки от продажи за один год в 500 тысяч раз превышает МРОТ и сумма активов баланса на конец отчетного года в 200 тысяч раз превышает МРОТ;
- в) объем выручки от продажи за один год в 200 тысяч раз превышает МРОТ или сумма активов баланса на конец отчетного года в 500 тысяч раз превышает МРОТ.

Тест 2. Правовые и организационные основы аудиторской деятельности

1. Государственное регулирование аудиторской деятельности в Российской Федерации осуществляет:

- а) Президент РФ;
- б) Правительство РФ;
- в) Министерство финансов РФ;
- г) Государственная Дума.

2. Цель создания Совета по аудиторской деятельности при Министерстве финансов РФ:

- а) государственное регулирование аудиторской деятельности;
- б) проведение аттестации, обучение и повышение квалификации аудитора;
- в) осуществление внешнего контроля за работой аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов;
- г) учет мнения профессиональных участников рынка аудиторской деятельности.

3. Индивидуальный аудитор не вправе осуществлять:

- а) обязательный аудит;
- б) инициативный аудит;
- в) сопутствующие аудиту услуги.

4. С проведением обязательного аудита совместимо:

- а) проведение инициативного аудита;
- б) составление бухгалтерской отчетности;
- в) постановка бухгалтерского учета;
- г) составление налоговых деклараций.

5. Для организаций, подлежащих ежегодному обязательному аудиту, критерии устанавливает:

- а) Указ Президента РФ;
- б) Федеральный закон «Об аудиторской деятельности»;
- в) постановление Правительства РФ;
- г) письмо Министерства финансов РФ.

6. Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы заниматься какой-либо иной предпринимательской деятельностью, кроме проведения аудита и оказания сопутствующих аудиту услуг:

- а) имеют право;
- б) имеют право, если этот вид деятельности указан в уставе организации;
- в) имеют право только аудиторские организации;
- г) не имеют права.

7. Заключать договор на проведение обязательного аудита только по итогам проведения открытого конкурса могут организации:

- а) в финансовой (бухгалтерской) документации которых содержатся сведения, составляющие государственную тайну;
- б) в уставных капиталах которых доля иностранных инвесторов составляет не менее 50%;
- в) в уставных капиталах которых доля государственной собственности или собственности субъекта РФ составляет не менее 25%.

8. Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы разглашать сведения, составляющие аудиторскую тайну:

- а) могут по решению суда;
- б) могут с письменного согласия лиц, в отношении которых проводится аудит;
- в) могут с письменного согласия руководителя аудиторской организации, если содержание сведений затрагивает интересы третьей стороны;

г) не могут.

9. Проведение инициативного аудита у экономического субъекта совместно с:

- а) ведением бухгалтерского учета;
- б) восстановлением бухгалтерского учета;
- в) контролем начисления и уплаты налогов и иных обязательных платежей;
- г) оценкой активов и пассивов.

10. Оказание сопутствующих аудиту услуг регламентируется:

- а) Федеральным законом «Об аудиторской деятельности»;
- б) Российским правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Характеристика сопутствующих аудиту услуг и требования, предъявляемые к ним»;
- в) постановлением Правительства РФ;
- г) письмом Министерства РФ.

11. По результатам выполнения сопутствующих аудиту услуг аудиторские организации и индивидуальные аудиторы составляют:

- а) аудиторское заключение;
- б) письменный отчет;
- в) акт приема-передачи выполненных услуг;
- г) письменную информацию аудитора руководству и (или) собственнику экономического субъекта.

12. Для выполнения сопутствующих аудиту услуг аудиторские организации и индивидуальные аудиторы:

- а) должны иметь лицензии на каждый вид деятельности;
- б) должны иметь лицензии только на те виды деятельности, которые подлежат лицензированию;
- в) должны иметь общую лицензию на осуществление аудиторской деятельности;
- г) не должны иметь лицензию.

13. Требования независимости аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов от экономического субъекта при оказании ему сопутствующих аудиту услуг:

- а) обязательны;
- б) обязательны только в отношении сопутствующих услуг, не совместимых с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки;
- в) обязательны только в отношении сопутствующих услуг, совместимых с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки;
- г) не обязательны.

14. Организация системы аттестации, обучения и повышения квалификации auditors РФ, лицензирование аудиторской деятельности входит в компетенцию:

- а) Правительства РФ;
- б) Министерства финансов РФ;
- в) Совета по аудиторской деятельности при МФ РФ;
- г) аккредитованных профессиональных аудиторских объединений.

15. Ответственность аудиторских организаций и индивидуальных auditors за нарушение законодательства Российской Федерации об аудите определяет:

- а) ГК РФ;
- б) НК РФ;
- в) Кодекс РФ об административных правонарушениях;
- г) Федеральный закон «Об аудиторской деятельности»;
- д) Трудовой кодекс РФ;
- е) Уголовный кодекс РФ.

16. Система нормативного регулирования аудиторской деятельности в РФ включает уровней:

- а) 3;
- б) 4;
- в) 5.

17. II уровень системы нормативного регулирования аудиторской деятельности образуют нормативные документы, такие как:

- а) федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности;
- б) федеральные и российские правила (стандарты) аудиторской деятельности;
- в) международные и российские стандарты аудиторской деятельности;
- г) федеральные, российские и внутренние правила (стандарты) аудиторских объединений.

18. Аудиторские организации в РФ по объему оказываемых услуг подразделяются на:

- а) малые, средние и крупные;
- б) малые и крупные;
- в) российские и зарубежные.

19. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности»:

- а) принят в 1993 г. и содержит 22 статьи;
- б) принят в 2001 г. и содержит 22 статьи;
- в) принят в 1992 г. и содержит 19 статей.

20. В штате аудиторской организации должно состоять не менее:

- а) 10 аттестованных auditors;
- б) 2 аттестованных auditors;
- в) 5 аттестованных auditors.

Тест 3. Обязательный аудит

1. Обязательный аудит — это:

- а) аудиторская проверка по решению руководства проверяемой организации;
- б) ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации и индивидуального предпринимателя, проводимая в случаях, установленных федеральным законом «Об аудиторской деятельности» и другими федеральными законами;
- в) ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации и индивидуального предпринимателя, проводимая в случаях, установленных постановлением Правительства Российской Федерации.

2. Объем выручки от реализации продукции (работ, услуг) экономического субъекта за один год превышает 500.000 установленных законодательством минимальных размеров оплаты труда. В соответствии с таким критерием подлежат обязательному аудиту:

- а) государственные унитарные предприятия, муниципальные унитарные предприятия, прочие организации и индивидуальные предприниматели;
- б) государственные унитарные предприятия, муниципальные унитарные предприятия и прочие организации;
- в) организации, кроме государственных и муниципальных унитарных предприятий.

3. Сумма активов баланса на конец отчетного года превышает 200 000 установленных законодательством минимальных размеров оплаты труда. В соответствии с таким критерием подлежат обязательному аудиту:

- а) государственные унитарные предприятия, муниципальные унитарные предприятия, прочие организации и индивидуальные предприниматели;
- б) государственные унитарные предприятия, муниципальные унитарные предприятия и прочие организации;
- в) организации, кроме государственных и муниципальных унитарных предприятий.

4. При проведении обязательного аудита аудиторская организация обязана страховать:

- а) свой профессиональный риск;
- б) риск ответственности перед пользователями бухгалтерской отчетности;
- в) риск ответственности за нарушение договора.

5. Обязательный аудит проводится:

- а) аудиторами, имеющими квалификационные аттестаты, по договору трудового найма с проверяемой организацией;
- б) аудиторами-предпринимателями без образования юридического лица;
- в) аудиторскими организациями.

6. Для организации какой организационно-правовой формы обязательна ежегодная аудиторская проверка финансовой (бухгалтерской) отчетности:

- а) открытое акционерное общество;

- б) открытое и закрытое акционерное общество;
- в) закрытое акционерное общество.

7. Определение объема работ при обязательной аудиторской проверке является предметом:

- а) обсуждения аудитором и руководителем проверяемого предприятия;
- б) профессионального суждения аудитора;
- в) пожеланий руководства проверяемого предприятия.

8. Аудиторская организация по результатам обязательной аудиторской проверки предоставляет руководству проверяемой организации:

- а) аудиторское заключение;
- б) отчет аудиторской организации и аудиторское заключение;
- в) отчет аудиторской организации.

9. Пенсионный фонд Российской Федерации:

- а) является объектом обязательного аудита;
- б) подлежит исключительно финансовому контролю со стороны Министерства финансов РФ;
- в) проверяется только органами Федерального казначейства.

10. Обязательному аудиту подлежат фонды обязательного медицинского страхования (ОМС):

- а) только Федеральный фонд ОМС;
- б) только территориальные фонды ОМС;
- в) как Федеральный, так и территориальные фонды ОМС.

11. Фонд промышленной биотехнологии получает средства от производственных объединений, заинтересованных в новых технологиях, и направляет средства как гранты ведущим ученым в данной области. Производственные объединения регулярно контролируют использование переданных фондом средств по целевому назначению. Аудиторская проверка для такого фонда обязательна:

- а) да;
- б) нет;
- в) по желанию предприятий-учредителей фонда.

12. Обязательному аудиту подлежат биржи:

- а) только фондовые;
- б) только товарные;
- в) и фондовые, и товарные.

13. Инвестиционный фонд подлежит обязательному аудиту, поскольку:

- а) является фондом, образованным за счет добровольных взносов юридических и физических лиц;
- б) занимается инвестициями юридических и физических лиц;
- в) это предусмотрено Федеральным законом «Об инвестиционных фондах».

Тест 4. Аудит расчетов с персоналом по оплате труда

1. Основанием для начисления заработной платы не является:

- а) личная карточка работающего;
- б) лимитно-заборная карта;
- в) договор подряда;
- г) табель учета рабочего времени.

2. При расчете среднего заработка для оплаты больничного листа не включаются:

- а) ежемесячные премии;
- б) выданные под отчет суммы;
- в) квартальные премии;
- г) единовременные премии за достижение особо важных показателей.

3. К доходам, с которых не удерживается налог на доходы физических лиц, относятся:

- а) суммы дивидендов по акциям;
- б) оплата труда продукцией собственного производства;
- в) стоимость призов;
- г) пособия по беременности и родам.

4. К выплатам, включаемым в полном размере в налогооблагаемый доход, не относятся:

- а) пособие на рождение ребенка;
- б) выходное пособие при увольнении;
- в) суточные расходы на командировки в пределах норм;
- г) суммы единовременных пособий в связи с уходом на пенсию.

5. Удерживаемая из заработка общая сумма алиментов не должна превышать:

- а) 50%;
- б) 75%;
- в) 25%;
- г) 100%.

6. Если работником причинен материальный ущерб предприятию, сумма которого не превышает его среднемесячного заработка, то он удерживается:

- а) только по заявлению работника;
- б) по распоряжению работодателя, не позднее одного месяца;
- в) по решению членов коллектива;
- г) вообще не удерживается.

7. Положение о премировании в малом предприятии утверждается:

- а) руководителем;
- б) руководителем и главным бухгалтером;
- в) общим собранием сотрудников;
- г) руководителем и профсоюзным комитетом.

8. Предоставление льгот по налогу с доходов физических лиц, получаемых не по месту основной работы:

- а) производится;

- б) производится на основании заявления работника;
- в) не производится;
- г) производится по совокупному доходу по основному и неосновному месту работы.

9. Размер пособия по беременности и родам выдается в размере:

- а) 100%;
- б) 80%;
- в) 75%;
- г) 60%.

10. Малое предприятие, занимающееся строительством, выплатило по итогам 2007 г. своим работникам премию из прибыли, находящейся в распоряжении предприятия. Данная операция будет отражена в учете проводкой:

- а) Д-т 20, К-т 70;
- б) Д-т 20, К-т 68;
- в) Д-т 91, К-т 70;
- г) Д-т 91, К-т 68.

11. Полная материальная ответственность, если ущерб причинен не при исполнении трудовых обязанностей, а при выполнении не предусмотренных сметой и договором «левых» работ:

- а) не наступает;
- б) наступает ограниченная материальная ответственность;
- в) наступает только для руководителей.

12. Отпуск при работе по совместительству в другой организации:

- а) не предоставляется;
- б) предоставляется по усмотрению работодателя;
- в) предоставляется продолжительностью менее 28 календарных дней;
- г) предоставляется одновременно с отпуском по основной работе, не менее 28 календарных дней.

13. В случае невыплаты заработной платы к руководителю организации (независимо от формы собственности) могут быть применены штрафные санкции в размере:

- а) от 100 до 200 МРОТ;
- б) от 10 до 50 МРОТ;
- в) от 2 до 10 МРОТ;
- г) от 200 до 500 МРОТ.

14. Перечисление заработной платы на лицевой счет работника в банке производится за счет:

- а) работника;
- б) по согласованию сторон;
- в) работодателя;
- г) за счет банка.

15. Заработная плата за время учебного отпуска согласно Трудовому кодексу РФ выплачивается в период:

- а) после возвращения студента-заочника с экзаменационной сессии;
- б) перед началом отпуска;
- в) по согласованию сторон;
- г) вместе с заработной платой за проработанное время по срокам выплаты.

Вопросы для подготовки к зачету

1. Назовите обстоятельства, необходимые для функционирования аудита как элемента рыночной инфраструктуры.
2. Дайте определение ключевых моментов Положения об основных концепциях аудита Американской ассоциации бухгалтеров.
3. В чем состоит отличие аудита от аудиторской деятельности? Перечислите сопутствующие аудиту услуги.
4. Дайте определение цели аудита согласно закону об аудиторской деятельности в Российской Федерации.
5. В чем состоит основная цель аудита финансовых отчетов?
6. Перечислите задачи аудитора, связанные с оказанием аудиторских услуг.
7. Охарактеризуйте такие профессиональные этические принципы как независимость, честность, добросовестность, объективность.
8. Что означает в деятельности аудитора профессиональная компетентность, конфиденциальность, профессиональное поведение?
9. Какова классификация аудита в зависимости от статуса аудитора?
10. Проведите классификацию аудита исходя из принципа инициативы поведения.
11. Охарактеризуйте виды аудита исходя из объекта изучения.
12. Какова классификация аудита исходя из периодичности осуществления и метода проверки?
13. Что понимается под оказанием сопутствующих аудиту услуг?
14. Какие услуги совместимы с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки?
15. Охарактеризуйте услуги, несовместимые с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки.
16. Дайте определение аудиторских услуг и консультаций в области бизнеса.
17. Перечислите аудиторские услуги в области профессионального обучения и специальные услуги.
18. Перечислите основные критерии отбора аудиторских фирм экономическим субъектом.
19. Как осуществляется экономическим субъектом приглашение аудиторской фирмы для проведения аудиторской проверки?
20. Охарактеризуйте форму и содержание письма-обязательства аудиторской организации.
21. Какие обязательные указания должно содержать письмо-обязательство по обязательствам аудиторской организации?

22. Какие обязательные указания должно содержать письмо-обязательство по обязательствам экономического субъекта?
23. Какие договоренности может указать аудитор в договоре (письме) о проведении аудита?
24. В каких случаях составление нового письма целесообразно, а в каких — нет?
25. В каких случаях аудитор может изменить условия договора для выражения мнения в стандартном аудиторском заключении?
26. Перечислите основные формы оценки стоимости аудиторских услуг.
27. Каковы особенности и различия аккордной и повременной оплаты аудиторских услуг?
28. Охарактеризуйте сделную и комбинированную оплату аудиторских услуг.
29. Как определяется стратегия аудиторской проверки?
30. Каковы цели и содержание планирования аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности клиента?
31. Проведите анализ внешних и внутренних факторов, влияющих на хозяйственную деятельность экономического субъекта.
32. Как дочерние предприятия и любые другие стороны могут влиять на управление и оперативную политику друг друга?
33. Какую информацию представляет аудиторская организация руководству или собственникам организации клиента в соответствии с правилами (стандартами) аудиторской деятельности?
34. В какой форме аудиторская фирма выражает мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности?
35. Что значит модифицировать аудиторское заключение посредством включения части, привлекающей внимание к ситуации, не оказывающей существенного влияния на финансовую (бухгалтерскую) отчетность?

Вопросы для подготовки к экзамену

1. Что собой представляет аудиторская деятельность?
2. Приведите отличия между аудитом и ревизией и контролем.
3. Дайте определение понятий «внешний аудит», «внутренний аудит». В чем их различия?
4. Какие уровни включает система регулирования аудиторской деятельности в России?
5. Рассмотрите понятие и особенности проведения обязательного аудита.
6. Назовите, какие экономические санкции следуют за уклонение от обязательного аудита.
7. Дайте характеристику инициативного аудита и других видов аудиторских услуг.
8. Как проводится аттестация аудиторов?
9. Дайте понятие этических норм аудиторской деятельности.
10. Приведите состав и содержание письма-обязательства аудитором перед клиентом.
11. Приведите состав и содержание договора на проведение аудиторской проверки.

12. Что включает в себя программа аудиторской проверки?
13. Какие этапы включает планирование аудиторской проверки?
14. Дайте определение и поясните сущность аудиторских рисков.
15. Дайте определение аудиторского заключения.
16. Приведите виды и методы сбора аудиторских доказательств.
17. Как используется в процессе проведения аудита работа экспертов? Для каких целей и когда приглашаются эксперты?
18. Что включает в себя заключительная стадия аудиторской проверки?
19. Приведите определение и состав аудиторского заключения. Какие виды аудиторских заключений вы знаете?
20. Что включает аналитическая часть аудиторского заключения? Что включает итоговая часть аудиторского заключения?
21. Каковы основные функции ведущего аудитора по отношению к ассистенту?
22. Каковы основные профессиональные права аудиторов?
23. Назовите способы минимизации ответственности аудиторов.
24. Приведите основные компоненты методики аудиторской проверки.
25. Назовите особенности проведения аудита в условиях использования клиентом компьютерной техники.
26. Какие данные должен проверить аудитор при ознакомлении с учредительными документами?
27. В чем заключаются основные направления проверки формирования уставного капитала?
28. Приведите особенности аудита расчетов с учредителями.
29. Как производится аудит налогообложения при формировании уставного капитала и расчетах с учредителями?
30. Какие основные нормативные документы использует аудитор при проверке ведения учета затрат на производство?
31. Какие задачи входят в комплекс учета затрат на производство и подлежат аудиторской проверке?
32. Какие основные нормативные документы использует аудитор при проверке ведения учета готовой продукции и ее реализации?
33. Назовите особенности проведения аудита учета готовой продукции.
34. Приведите методику проверки проведения учета реализованной продукции при использовании различных методов признания прибыли от реализации продукции.
35. Какие разделы учета и синтетические счета входят в комплекс «Аудит денежных средств и денежных документов»?
36. Приведите методику проверки кассовых операций. Назовите основные отличия этой методики от традиционной проверки.
37. Рассмотрите особенности проведения аудита операций по расчетному счету.
38. Назовите основные особенности проведения аудита по валютному счету.
39. Как проводится аудит краткосрочных финансовых вложений?
40. Как проводится проверка по расчетам с поставщиками и подрядчиками? Приведите особенности такой проверки.

41. Каковы особенности проведения проверки по расчетам с внебюджетными фондами?
42. В чем особенность проверки расчетов по социальному страхованию и обеспечению?
43. Как организовать проверку расчетов с бюджетом?
44. Назовите особенности организации аудита расчетов с подотчетными лицами.
45. Приведите основные направления проверки расчетов по прочим дебиторам и кредиторам.
46. Как проводится аудит ведения учета по счетам 80 и 82?
47. Каковы особенности аудита ведения учета добавочного капитала?
48. Назовите особенности проведения аудита по учету резервов предстоящих расходов и платежей.
49. Кто должен составлять и оформлять отчетность? Каков состав годовой отчетности?
50. Каковы особенности аудита отчетности при ликвидации и реорганизации экономического субъекта?
51. Каковы особенности аудита отчетности малых предприятий? На кого распространяется действие упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности?
52. Каковы действия аудитора, если он не обнаружил нарушений при аудите отчетности? Каковы действия аудитора, если он обнаружил нарушения в составленных формах отчетности?

ЛИТЕРАТУРА

Основная:

1. Аудит: Учебник для вузов. / Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007.
2. Барышников Н.П. Практикум внутреннего и внешнего аудита. — М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 2006.
3. Данилевский Ю.А. Аудит: Учебное пособие / Ю.А. Данилевский, С.М. Шапигузов, Н.А. Ремизов, Е.В. Старовойтова. — М.: ИПК ФБК-ПРЕСС, 2007.
4. Данилевский Ю.А. Общий аудит в вопросах и ответах. — М.: Бухгалтерский учет, 2006.
5. Ковалева О.В., Константинов Ю.П. Аудит: Учебное пособие / Под ред. О.В. Ковалевой. — М.: Издательство ПРИОР, 2007.
6. Макоев О.С. Контроль и ревизия: Учебное пособие для студентов вузов. / Под ред. В.И. Подольского. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006.
7. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.А. Ревизия и контроль: Учебное пособие. / Под ред. М.В. Мельник. — М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2007.
8. Пупко Г.М. Аудит и ревизия: Учебное пособие. — Минск: Интерпрессервис. Мисанта, 2007.
9. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия. — М.: ЮНИТИ, 2007.
10. Рогоуленко Т.М. Аудит: учебник. — М.: Экономистъ, 2007.
11. Родионова В.М. Финансовый контроль / В.М. Родионова, В.И. Шлейников. — М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2007.
12. Румянцева А.В. Финансовый контроль: Курс лекций. М.: Дело и сервис, 2006.
13. Стуков С.А., Голышев В.Д. Введение в аудит. — М.: Тарвер, 2007.
14. Шахбазова И.Т. Бухгалтерский учет и аудит. — Мн.: ТетраСистемс, 2007.

Дополнительная:

1. Андреев В.Д. Практический аудит. Справочное пособие. — М.: Экономика, 2004.
2. Аудит в России. — М.: «Инвест Фонд», 2004.
3. Аудит. Практикум: учебное пособие для вузов / В.И. Подольский и др. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2003.
4. Камышанов П.И. Знакомьтесь: аудит (организация и методика проверок). — М.: ИВЦ «Маркетинг», 2004.
5. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита 2001 г. — М.: МЦРСБУ, 2005.
6. Кондраков Н.П. Бухучет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. — М.: Перспектива, 2004.
7. Макальская М.Л., Мельник М.В., Пирожкова Н.А. Основы аудита: Курс лекций с ситуационными задачами. — 2 изд., перераб. и доп. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2002.
8. Робертсон Дж. Аудит. КРМС, аудиторские фирма «Контракт», 2003.

Учебное издание

БОЛЬШАКОВА Людмила Геннадьевна

АУДИТ

УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

для специальностей «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит»,
«Финансы и кредит», «Менеджмент организации»

Корректор *Шамонова А.М.*

Технический редактор, оформление *Александровой М.Н.*

Формат 60*90/16. Бумага газетная. Гарнитура New Roman. Печать офсетная.
Усл. печ. л. 10,0. Уч.-изд. л. 9,02. Тираж 600 экз. Заказ №

Издательство «Юниверсум».

420012, г. Казань, ул. Достоевского, д. 10.

Отпечатано в полном соответствии с качеством предоставленных материалов
в типографии ОАО «Щербинская типография».

117623, г. Москва, ул. Типографская, д. 10.

ДЛЯ ЗАМЕТОК