

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ  
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ  
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«СТАВРОПОЛЬСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ  
УНИВЕРСИТЕТ»**



Кафедра экономического  
анализа и аудита

Учебное пособие по изучению дисциплины

**«АУДИТ»**

для магистров направления «Экономика»

Часть 2

Ставрополь 2017

---

УДК 65.7  
ББК 65.053  
А 93

Методические рекомендации подготовлены:

И.Ю.Скляров - доктор экономических наук, профессор

Ю.М. Склярова - доктор экономических наук, профессор

Т.Ю. Бездольная - кандидатом экономических наук, доцент

Т.А. Башкатова – кандидат экономических наук, ст.преподаватель

Р.И. Галилова – кандидат экономических наук, ст.преподаватель

Учебное пособие по дисциплине «Аудит» для магистров направления «Экономика» позволяют сформировать у студентов комплексное представление об аудите, органах, инструментах и мероприятиях по регулированию аудиторской деятельности, а также вырабатывает навыки и компетенции методологии проведения аудиторской проверки и оказания других аудиторских услуг.

В современных условиях знания об аудите и аудиторской деятельности должен обладать каждый человек, связанный с бизнесом. Особо необходимо знание об основах аудита руководителям, усредителям и собственникам организаций и предприятий. Методические указания содержат научно обоснованную информацию об теоретических основах аудита и практическом аудите.

Рекомендован к изданию учебно-методической комиссией учетно-финансового факультета ФГБОУ ВПО Ставропольского государственного аграрного университета (протокол № 1 от « 27 » августа 2017 г.)

**© Скляров И.Ю., Склярова Ю.М., Нестеренко А.В., Бездольная Т.Ю., Башкатова Т.А., Галилова Р.И.**

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение	4
Аудит учредительных документов и формирования уставного капитала	6
Аудит учетной политики организации	14
Аудит отчетности	19
Аудит основных средств	33
Аудит нематериальных активов	41
Аудит материально-производственных запасов	48
Аудит кассовых операций	54
Аудиторская проверка расчетного и других счетов в банках	60
Аудит финансовых вложений организации	66
Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками	77
Аудит расчетов с покупателями и заказчиками	83
Аудит кредитов, займов и средств целевого финансирования	89
Аудит расчетов по налогам и сборам	97
Аудит расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям	102
Аудит расчетов с подотчетными лицами	108
Аудит затрат на производство	115
Аудит учета животных на выращивании и откорме	125
Аудит готовой продукции и ее продажи	136
Аудит формирования финансовых результатов и распределения прибыли	144
Аудит учета операций с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком) коммерческой организации	153
Глосарий	165
Список литературы	172

## Введение

Целью учебной дисциплины «Аудит» является обеспечение глубоких знаний в области методологии и методики аудита, воспитание практических навыков по организации проведения аудиторских проверок на предприятиях разного профиля, развитие контрольных функций бухгалтерского учета и их осуществления в учетной работе, овладение бухгалтерским учетом и аудитом как единой профессией.

Изучение курса обеспечивает реализацию требований Государственного образовательного стандарта высшего профессионального образования по вопросам:

- принципов и задач формирования мнения аудитора о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности;
- направлений использования аудиторских заключений при обосновании финансовых решений;
- организации аудиторского контроля на предприятиях различных отраслей и организационно-правовых форм;
- методики проведения аудиторских проверок в организациях по всем разделам бухгалтерского учета и отчетности;
- взаимодействия предприятий и аудиторских фирм в осуществлении аудиторских проверок;
- использования контрольных функций бухгалтерского учета в организации и проведении внутреннего контроля на предприятиях.

Студент должен знать:

- теоретические основы и сущность аудиторской деятельности;
- нормативно-правое регулирование аудита в Российской Федерации;
- стандарты аудита и профессиональной этики аудитора;
- методику, технические способы и этапы проведения аудита;
- работу аудитора на завершающем этапе аудита;
- особенности технологии аудиторских проверок в организациях разных отраслей, организационно-правовой структуры и правовых форм;
- виды и порядок подготовки аудиторских заключений.

Студент должен уметь:

- разрабатывать план и программу аудиторской проверки;
- оценивать систему бухгалтерского учета и внутреннего контроля проверяемой организации;
- определять существенность и аудиторские риски в процессе аудиторской деятельности;
- на практике обосновывать основные направления аудиторской проверки;
- получать аудиторские доказательства, делать обоснованные выводы и оформлять результаты аудита.

Содержание программы соответствует требованиям Государственного образовательного стандарта.

### **Аудит учредительных документов и формирования уставного капитала**

1. Цель и задачи аудита учредительных документов и формирования уставного капитала
2. Источники информации при аудите учредительных документов и формирования уставного капитала
3. Проверка юридического статуса экономического субъекта и права на его функционирование
4. Проверка формирования уставного капитала, его структуры
5. Типичные ошибки при проверке учредительных документов и формировании уставного капитала

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Цель аудита учредительных документов — сформулировать мнение о соответствии учредительных документов аудируемого лица действующему законодательству Российской Федерации, правильности формирования и изменения величины уставного капитала.

Задачи аудита учредительных документов:

- определить статус юридического лица и состав учредителей;
- изучить структуру уставного капитала;
- определить сферу деятельности организации, наличие лицензий
- по видам деятельности, требующим лицензирования.
- проверить порядок формирования и изменения величины
- уставного капитала.

Источники получения аудиторских доказательств:

- устав организации;
- учредительный договор;
- свидетельство о государственной регистрации организации;
- протоколы собраний учредителей;
- проспекты эмиссии ценных бумаг;
- реестр акционеров;
- переписка учредителей;
- лицензии;
- акты о приеме-передаче акций;
- акты оценки имущества, внесенного в счет вклада в уставный капитал;
- документы, подтверждающие права на объекты недвижимости, земельные участки;
- журналы ордера и ведомости по счетам 75 «Расчеты с учредителями», 80 «Уставный капитал», 81 «Собственные акции (доли)», 83 «Добавочный капитал», 82 «Резервный капитал», главная книга;
- бухгалтерский баланс, отчет об изменении капитала.

В процессе аудиторской проверки учредительных документов следует руководствоваться следующими нормативными актами:

- Гражданский кодекс Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";

- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению".

*Методика аудита учредительных документов экономического субъекта.*

Проверка правовых аспектов деятельности организации. Аудитору следует расценивать угрозу ликвидации акционерного общества и модифицировать аудиторское заключение, если в течение года оно не преобразовалось в открытое акционерное общество, при условии превышения числа акционеров закрытого общества более 50 человек.

Проверка правильности и своевременности составления первичных учетных документов и записей в регистрах бухгалтерского учета по вкладам в уставный капитал денежными и неденежными средствами.

Анализ изменений, внесенных в структуру уставного капитала на основании решения совета директоров.

1. Увеличение уставного капитала отражается в бухгалтерском учете после внесения изменений в учредительные документы, а также их регистрации и осуществляется за счет:

а) средств добавочного капитала. Величина, на которую увеличивается уставный капитал, не должна превышать значение разницы между стоимостью чистых активов и суммой уставного и резервного капиталов, т.е. должно соблюдаться следующее правило:

$$ЧА \geq УК + РК,$$

ЧА — стоимость чистых активов общества, руб.; УК — уставный капитал, руб.; РК — резервный капитал, руб.;

б) нераспределенной прибыли;

в) дополнительного выпуска акций;

г) увеличения номинальной стоимости акций организации.

2. Уменьшение уставного капитала осуществляется:

если сумма чистых активов меньше его величины. Аудитору необходимо рекомендовать аудируемому лицу уменьшить величину уставного капитала до стоимости чистых активов. Если по окончании второго и каждого последующего года стоимость чистых активов оказывается меньше величины минимального уставного капитала, установленного законодательством Российской Федерации, аудитор не вправе подтвердить в отношении аудируемого лица соблюдение им принципа непрерывности деятельности организации:

за счет снижения номинальной стоимости акций;

путем аннулирования акций, выкупленных у акционеров. Акции, выкупленные у акционеров, должны быть реализованы по рыночной стоимости в течение года с даты приобретения. В противном случае общее собрание акционеров обязано принять решение об уменьшении уставного капитала общества путем погашения указанных акций.

Проверка налогообложения дивидендов:

1. Пересчет налогооблагаемой базы по формуле:

$$Н = К \times С_n \times (д - Д),$$

К — отношение суммы дивидендов, подлежащих распределению в пользу налогоплательщика — получателя дивидендов, к общей величине дивидендов,

подлежащих распределению налоговым агентом (без учета дивидендов, распределяемых в пользу иностранных организаций и граждан);

Сн — ставка налога, по которой облагаются дивиденды, %;

д — общая сумма дивидендов, подлежащих распределению налоговым агентом в пользу всех налогоплательщиков — получателей дивидендов, руб.;

Д — общая сумма дивидендов, полученных самим налоговым агентом от другой организации в текущем и предыдущем отчетных (налоговых) периодах к моменту распределения его собственных, руб.

2. Проверка законности применяемых налоговых ставок:

а) ставка 15% одинакова для иностранных организаций и физических лиц — нерезидентов РФ;

б) ставка 9% применяется российскими организациями и физическими лицами;

в) ставка 0% используется при соблюдении следующих условий:

организация обязана владеть на праве собственности более 365 дней не менее 50% вклада;

стоимость приобретенного вклада в собственность должна превышать 500 млн руб.

3. Проверка правильности отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета:

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» Кредит счета 75 «Расчеты с учредителями» субсчета 2 «Расчеты по выплате доходов» — начислена сумма дивидендов, причитающихся к выплате учредителям;

Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» — начислена сумма дивидендов, причитающихся к выплате работникам организации;

Дебет счета 75 «Расчеты с учредителями» субсчета 2 «Расчеты по выплате доходов» Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчета 2 «Расчеты по НДФЛ» — удержан налог на доходы физических лиц с суммы дивидендов, подлежащих выплате учредителям;

Дебет счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» субсчета 2 «Расчеты по НДФЛ» — удержан налог на доходы физических лиц с суммы дивидендов, подлежащих выплате работникам организации.

Основные виды нарушений:

- несоответствие данных о размере уставного капитала, указанных в учредительных документах, информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета;
- неполное внесение учредителями долей в уставный капитал;
- несвоевременное внесение изменений в учредительные документы;
- отсутствие лицензий по видам предпринимательской деятельности, требующим лицензирования;
- неверное распределение дивидендов и расчет сумм налога;
- нарушение прав акционеров по приобретению дополнительных акций и эмиссионных ценных бумаг, конвертируемых в акции;
- при поступлении вкладов от учредителей (юридических лиц) сумма НДС не учитывается в составе добавочного капитала: Дебет счета 19 «НДС по приобретенным ценностям» Кредит счета 83 «Добавочный капитал».

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки учредительных документов и формирования уставного капитала.

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский кодекс Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);



- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению".
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складаров, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Учредительные документы — это документы, служащие основанием для деятельности юридического лица. Состав таких документов зависит от организационно-правовой формы создаваемого юридического лица.

Устав — это официальный правовой документ, подтверждающий законность создания предприятия (компании, общества) и определяющий порядок и условия его функционирования, основы взаимоотношений между его членами

Учредительный договор — договор, заключаемый между учредителями юридического лица при его создании.

Уставный капитал - это сумма средств, первоначально инвестированных собственниками для обеспечения уставной деятельности организации.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Цели аудита учредительных документов
2. Назовите основные нормативные документы, используемые при аудите уставного капитала и расчетов с учредителями
3. Информация, получаемая аудитором из учредительных документов
4. Порядок проверки юридического статуса экономического субъекта и прав его функционирования.
5. Состав учредителей аудируемого лица, его значение для аудитора
6. Аудит формирования уставного капитала, его структуры.
7. Проверка правильности оформления изменений уставного капитала, анализ его обоснованности.
8. Какие данные должен проверить аудитор при ознакомлении с учредительными документами?
9. Какие документы и счета бухгалтерского учета являются источниками информации при проверке операций по учету уставного капитала?
10. Проверка наличия государственной регистрации и лицензирования отдельных видов деятельности.
11. Обобщение выявленных замечаний по результатам аудиторской проверки учредительных документов.
12. Рабочие документы аудитора, содержащие материалы аудита учредительных документов и формирования уставного капитала.
13. Понятие аффилированных лиц, его значение для аудита
14. Основания для модификации аудиторского заключения с выражением сомнения в непрерывности деятельности аудируемого лица
15. Оценка аудитором правомерности формирования уставного капитала неденежными средствами

**Тест:**

1. Нормативный правовой акт, на соответствие которому аудитор проверяет учредительные документы и формирование уставного капитала:
  - а) стандарт профессионального объединения, в котором состоит клиент;
  - б) Гражданский кодекс РФ;
  - в) Таможенный кодекс РФ;
  - г) Кодекс РФ об административных правонарушениях.
2. Нормативный правовой акт, на основе которого открытое акционерное общество формирует учредительные документы:
  - а) Закон об обществах с ограниченной ответственностью;
  - б) Закон об акционерных обществах;
  - в) Закон о некоммерческих организациях;
  - г) Закон об автономных учреждениях.
3. Документ, оригиналы которых проверяет аудитор при аудите учредительных документов акционерного общества:
  - а) паспорта учредителей;
  - б) свидетельство о государственной регистрации;
  - в) реестр акционеров;
  - г) устав организации, в которой это общество является учредителем.
4. Учредительными документами при образовании общества с ограниченной ответственностью являются:
  - а) учредительный договор;
  - б) смета;
  - в) устав;
  - г) решение об учреждении общества.

5. Минимальный размер уставного фонда государственного унитарного предприятия в соответствии с нормативными правовыми актами РФ должен быть не менее:
- а) 1000 МРОТ;
  - б) 5000 МРОТ;
  - в) 100 МРОТ;
  - г) 10 000 МРОТ.
6. Период, в течение которого должен быть сформирован уставный капитал закрытого акционерного общества, и его размер:
- а) не менее 50% в течение трех месяцев с момента государственной регистрации, остальные 50% в течение года с момента государственной регистрации;
  - б) не менее 50% до государственной регистрации, остальные 50% в течение года с момента государственной регистрации;
  - в) 100% с момента государственной регистрации в течение 3 мес.;
  - г) 100% до государственной регистрации в полном объеме.
7. Организации, которые в соответствии с нормативными правовыми актами обязательно формируют резервный капитал:
- а) общество с ограниченной ответственностью;
  - б) открытое акционерное общество;
  - в) государственное унитарное предприятие;
  - г) товарищество на вере;
  - д) полное товарищество;
  - е) муниципальное унитарное предприятие.
8. Бухгалтерский счет, предназначенный для отражения эмиссионного дохода:
- а) 80 «Уставный капитал»;
  - б) 82 «Резервный капитал»;
  - в) 83 «Добавочный капитал».
9. Задолженность учредителя (акционера, участника) по формированию уставного капитала при учреждении общества должна быть отражена:
- а) по дебету счета 75 «Расчеты с учредителями»;
  - б) кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями»;
  - в) дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
  - г) кредиту счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».
10. Проведение обязательной независимой оценки имущества, вносимого участником в счет вклада в уставный капитал общества с ограниченной ответственностью, предусмотрено:
- а) в любом случае;
  - б) если номинальная стоимость доли участника более 20 тыс. руб.;
  - в) если номинальная стоимость доли участника более 10 тыс. руб.;
  - г) если номинальная стоимость доли участника более 50 тыс. руб..
11. Акции, не оплаченные в срок, установленный законодательством РФ, под лежат отражению:
- а) на забалансовом счете;
  - б) по кредиту счета 81 «Собственные акции (доли)»;
  - в) дебету счета 81 «Собственные акции (доли)»;
  - г) дебету счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».
12. Установите соответствие организационно-правовой формы (слева) и минимального размера уставного капитала (справа):
- а) ОАО; 1) 10 тыс. руб.;
  - б) ООО; 2) 5000 МРОТ;
  - в) ГУП. 3) 100 МРОТ;
  - г) ЗАО 4) 1000 МРОТ.
13. Формы увеличения уставного капитала в закрытом акционерном обществе:

- а) увеличение номинальной стоимости акций;
  - б) увеличение номинальной стоимости долей;
  - в) размещение дополнительных акций;
  - г) размещение дополнительных долей.
14. Типичные ошибки, выявляемые при аудите учредительных документов в обществах с ограниченной ответственностью — невнесение соответствующих изменений:
- а) в устав;
  - б) учетную политику;
  - в) реестр акционеров;
  - г) реестр участников.
15. Типичной ошибкой, выявляемой при аудите уставного капитала открытого акционерного общества, является отсутствие аналитического учета:
- а) по учредителям;
  - б) акционерам;
  - в) покупателям;
  - г) дебиторам.
16. Типичная ошибка, выявляемая при аудите учредительных документов, — отсутствие удержания налога с дивидендов, выплачиваемых акционерам, являющимся российскими гражданами:
- а) НДС;
  - б) налога на имущество;
  - в) НДФЛ;
  - г) налога на прибыль.
17. Размер уставного капитала, учтенного на счете 80 «Уставный капитал»:
- а) должен соответствовать размеру, указанному в уставе организации;
  - б) не должен соответствовать размеру, указанному в уставе организации;
  - в) должен соответствовать размеру, указанному в учетной политике организации;
  - г) должен соответствовать размеру, указанному в приказе руководителя организации.
18. Если по окончании второго года и последующих лет по данным годовой бухгалтерской отчетности размер чистых активов ОАО будет менее размера уставного капитала, то в соответствии с законодательством следует:
- а) уменьшить сумму уставного капитала до величины чистых активов;
  - б) увеличить сумму уставного капитала до величины чистых активов;
  - в) уменьшить сумму внеоборотных активов до величины чистых активов;
  - г) увеличить сумму внеоборотных активов до величины чистых активов.
19. Размер и порядок формирования резервного капитала акционерного общества должен быть определен:
- а) в уставе;
  - б) учетной политике для целей бухгалтерского учета;
  - в) приказе руководителя;
  - г) учетной политике для целей налогового учета.
20. Средства резервного капитала акционерного общества, сформированные в соответствии с законодательством, могут быть использованы:
- а) на покрытие убытков в любом случае;
  - б) покрытие убытков при отсутствии иных средств;
  - в) выкуп собственных акций, облигаций;
  - г) выкуп любых акций, облигаций;
  - д) выплату дивидендов.
21. Дополнительный резервный капитал ОАО формировать:
- а) обязано;
  - б) не обязано;
  - в) обязано по решению руководителя общества;

- г) обязано согласно учетной политике.
22. Капитал, представляющий минимальный размер имущества общества, гарантирующего интересы его кредиторов, — это:
- а) уставный;
  - б) добавочный;
  - в) резервный;
  - г) собственный.
23. Акционерное общество обязано принять решение о ликвидации, если:
- а) величина уставного капитала после его уменьшения окажется меньше минимального размера, установленного законодательством;
  - б) величина уставного капитала после его уменьшения окажется больше минимального размера, установленного законодательством;
  - в) величина резервного капитала после его уменьшения окажется меньше минимального размера, установленного законодательством;
  - г) величина резервного капитала после его уменьшения окажется больше минимального размера, установленного законодательством.
24. Внесение изменений и дополнений в устав акционерного общества или утверждение устава общества в новой редакции осуществляется по решению:
- а) общего собрания акционеров, за исключением предусмотренных случаев;
  - б) общего собрания акционеров и совета директоров;
  - в) совета директоров;
  - г) исполнительного органа.
25. Решение о выплате (объявлении) дивидендов, в том числе о размере дивиденда и форме его выплаты по акциям каждой категории (типа) принимается:
- а) общим собранием акционеров;
  - б) советом директоров;
  - в) исполнительным органом;
  - г) ревизионной комиссией.
26. Размер дивидендов в акционерном обществе:
- а) не может быть больше рекомендованного советом директоров;
  - б) может быть больше рекомендованного советом директоров;
27. Курсовая разница, связанная с расчетами с учредителями по вкладам, и том числе в уставный (складочный) капитал организации, подлежит исчислению:
- а) в добавочный капитал этой организации;
  - б) резервный капитал этой организации;
  - в) уставный капитал этой организации;
  - г) собственный капитал этой организации.
28. Аудит учредительных документов организации заключается в следующем:
- а) проверке учредительных документов и расчетов с учредителями, формирования уставного капитала, правильности налогообложения;
  - б) экспертизе основных элементов учетной политики экономического субъекта;
  - в) экспертизе хозяйственных договоров на соответствие законодательству.
29. При проверке учредительных документов аудитор должен определить в течение какого времени должен быть полностью оплачен уставный капитал в ООО:
- а) не позднее одного года с момента регистрации;
  - б) не позднее двух лет с момента регистрации;
  - в) к моменту регистрации ООО.
30. облагаются ли НДС средства учредителей, вносимые в уставный капитал организации?
- а) не облагаются;
  - б) облагаются.
31. При аудите учредительных документов в коммерческой организации обязательно должны быть следующие учредительные документы:.

- а) лицензия на право ведения хозяйственной деятельности
- б) свидетельство о государственной регистрации - правильный ответ
- в) копии паспортов учредителей

### **Аудит учетной политики организации**

1. Цель и задачи аудита.
2. Ознакомительный этап.
3. Основной этап.
4. Заключительный этап.

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Цель аудита учетной политики — установить соответствие применяемой в организации методики бухгалтерского учета действующим нормативным документам для формирования мнения о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных аспектах.

Задачи аудита учетной политики:

- изучить систему организации бухгалтерского учета;
- дать оценку учетной политики организации;
- рассмотреть систему документации и документооборота. Основным нормативным документом является Положение по
- бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008.

Источники получения аудиторских доказательств: приказ об учетной политике организации для целей бухгалтерского и налогового учета, пояснительная записка к бухгалтерской отчетности организации.

Методика аудита учетной политики

#### **1. Проверка структуры приказа об учетной политике организации:**

- инспектирование рабочего плана счетов бухгалтерского учета;
- изучение форм первичных учетных документов, применяемых при оформлении хозяйственных операций;
- наличие утвержденных форм первичных учетных документов и регистров бухгалтерского учета;
- подтверждение наличия графика документооборота и оценка целесообразности сроков обработки документов;
- изучение порядка проведения инвентаризации имущества и обязательств;
- наблюдение за порядком хранения документов.

**2. Проверка соответствия выбранных организацией методов оценки учета активов и обязательств действующим Положениям по бухгалтерскому учету по следующим направлениям:**

а) способ начисления амортизации основных средств:

линейный;

уменьшаемого остатка;

списания стоимости пропорционально объему продукции (работ);

списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;

б) способ амортизации нематериальных активов:

линейный;

уменьшаемого остатка;

путем списания стоимости пропорционально объему продукции (работ);

в) метод оценки материально-производственных запасов и готовой продукции по: себестоимости каждой единицы;

средней себестоимости;

себестоимости первых по времени приобретения МПЗ (способ Ф МФО);

- г) порядок формирования резервов;
- д) варианты учета затрат на производство продукции, распределения косвенных расходов между объектами учета затрат и калькуляции;
- е) варианты оценки незавершенного производства.

3. Проверка соблюдения допущений имущественной обособленности, непрерывности деятельности организации, последовательности применения учетной политики, временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

4. Проверка правомерности внесенных изменений в учетную политику.

Ретроспективное отражение последствий изменения учетной политики заключается в корректировке входящего остатка по статье «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» за самый ранний представленный в бухгалтерской отчетности период, а также значений связанных статей бухгалтерской отчетности, раскрываемых за каждый представленный в бухгалтерской отчетности период, как если бы новая учетная политика применялась с момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида.

В пояснительной записке к бухгалтерской отчетности организации организация должна раскрывать следующую информацию:

- причину изменения учетной политики;
- содержание изменения учетной политики;
- порядок отражения последствий изменения учетной политики в бухгалтерской отчетности;
- суммы корректировок, связанных с изменением учетной политики, по каждой статье бухгалтерской отчетности за каждый из представленных отчетных периодов, а если организация обязана раскрывать информацию о прибыли, приходящейся на одну акцию, — также по данным о базовой и разводненной прибыли (убытку) на акцию;
- сумму соответствующей корректировки, относящейся к отчетным периодам, предшествующим представленным в бухгалтерской отчетности. — до той степени, до которой это практически возможно.

Если изменение учетной политики обусловлено применением нормативного правового акта впервые или изменением нормативного правового акта, раскрытию также подлежит факт отражения последствий изменения учетной политики в соответствии с порядком, предусмотренным этим актом.

В случае, если раскрытие информации по какому-то отдельному предшествующему отчетному периоду, представленному в бухгалтерской отчетности, или по отчетным периодам, более ранним в сравнении с представленными, является невозможным, факт невозможности такого раскрытия подлежит раскрытию вместе с указанием отчетного периода, в котором начнется применение соответствующего изменения учетной политики.

В случае, если нормативный правовой акт по бухгалтерскому учету утвержден и опубликован, но еще не вступил в силу, организация должна раскрыть факт его неприменения, а также возможную оценку влияния применения такого акта на показатели бухгалтерской отчетности организации за период, в котором начнется применение.

Основные виды нарушений:

- приказ об утверждении или изменении учетной политики на текущий год датирован датой текущего года, что противоречит нормам Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008, согласно которым способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа;
- в приказе об учетной политике отдельные элементы учета активов и обязательств обозначены, а их подробная характеристика отсутствует, что

приводит к неоднозначному выбору варианта отражения в учете хозяйственных операций;

- не вносятся изменения в учетную политику в результате разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета, направленных на более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности; существенного изменения условий деятельности в результате реорганизации (изменением видов деятельности, сменой собственников), изменений в законодательстве РФ;
- отсутствие графика документооборота;
- доходы и расходы не соответствуют отчетным периодам;
- текущие затраты не отделены от капитальных вложений;
- не соблюдается принцип имущественной обособленности.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки учетной политики организации.

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский кодекс Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).



- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Рабочий план счетов - это план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Цели и задачи аудита учетной политики?
2. Перечень основных документов, на основании которых проводится аудит учетной политики?
3. Последовательность работ при аудите учетной политики?
4. Основные виды нарушений, которые могут быть выявлены в результате проведения аудита учетной политики?
5. Что изучается аудитором для понимания системы бухгалтерского учета?
6. Как оценивается эффективность системы бухгалтерского учета?
7. На соблюдение требований какого документа проверяется учетная политика организации?
8. Какие обязательные реквизиты должны содержать первичные учетные документы?
9. Какие основные аспекты должны быть определены в учетной политике?
10. В каких случаях может изменяться учетная политика?
11. Приведите примерный перечень вопросов для оценки учетной политики организации?

***Тест:***

1. Первичный учетный документ, в котором отражается хозяйственная операция, должен быть составлен:

- а) в момент совершения хозяйственной операции, а если это не представляется возможным, непосредственно по окончании операции;
- б) конце недели, на которой совершена операция;
- в) конце месяца, в котором совершена операция.

2. Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности в соответствии с законодательством Российской Федерации:

- а) не является коммерческой тайной;
- б) является коммерческой тайной;
- в) уточняется в учетной политике.

3. Организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета в течение:

- а) трех лет;
- б) сроков, установленных нормативными актами, но не менее пяти лет;
- в) одного года.

4. Внутрифирменный (локальный) нормативный акт, содержащий информацию о совокупности способов ведения бухгалтерского учета, применяемых экономическим субъектом:

- а) должностная инструкция;
- б) устав организации;
- в) приказ об учетной политике.

5. Группа нормативных актов, используемых при формировании учетной политики, в случае отсутствия раскрытия в законодательстве способа ведения бухгалтерского учета по конкретному вопросу:

- а) международные стандарты финансовой отчетности;
- б) стандарты менеджмента качества;
- в) положения по управленческому учету;
- г) кодексы — гражданский, налоговый.

6. Аудитор признает правомерным изменения в учетной политике в случае:

- а) изменения в составе руководства организации;
- б) изменения в составе бухгалтерии организации;
- в) изменения в законодательстве.

7. В какой срок должна быть оформлена учетная политика во вновь созданной организации:

- а) до первой публикации бухгалтерской отчетности;
- б) до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 30 дней со дня приобретения прав юридического лица;
- в) до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица.

8. Организацией приказом по учетной политике закреплён метод начисления амортизации по основным средствам способом уменьшаемого остатка, а фактически амортизация начисляется линейным способом. Признает ли аудитор это правомерным:

- а) да;
- б) нет.

9. В приказе об учетной политике предусмотрены разные способы оценки материалов одной и той же группы материалов в подразделениях организации. Признает ли аудитор это обстоятельство правомерным:

- а) да;
- б) нет.

10. Может ли представляемая в течение года отчетность не содержать информации об учетной политике?

- а) да;
- б) нет.

11. Организация приказом об учетной политике закрепила принцип распределения накладных расходов по видам продукции в определенном проценте, а фактическое распределение накладных расходов производилось в зависимости от политики организации по продвижению продукции на рынке сбыта (в себестоимости продвигаемых на рынок видов продукции не включались общепроизводственные расходы). Признает ли аудитор это правомерным?

- а) да;
- б) нет.

12. В приказе об учетной политике предусмотрены разные способы оценки материалов одной и той же группы (вида) в подразделениях фирмы. Признает ли аудитор это обстоятельство правомерным?

- а) да;
- б) нет.

13. Избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета организация должна раскрывать в обязательном порядке:
- а) в отчетности за месяц;
  - б) в отчетности за квартал;
  - в) в отчетности по итогам года.
14. Назовите действия аудитора при его ознакомлении с системой бухгалтерского учета клиента, руководствуясь ФПСАД.
- а) ознакомление с квалификационным уровнем сотрудников организации;
  - б) изучение и анализ кадрового состава;
  - в) изучение и оценка учетной политики клиента и основных принципов ведения бухгалтерского учета.
15. Принятая организацией учетная политика применяется:
- а) в течение одного отчетного года;
  - б) последовательно от одного отчетного года к другому;
  - в) в течение срока, установленного руководителем организации.
16. Формирование учетной политики организации возлагается на:
- а) Главного бухгалтера организации;
  - б) Главного бухгалтера организации совместно с представителем юридической службы организации;
  - в) Руководителя организации.
17. Изменение учетной политики может производиться:
- а) в случае изменения законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учету;
  - б) в случае разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета;
  - в) в случае существенного изменения условий деятельности;
  - г) во всех, перечисленных выше случаях.
18. Изменение учетной политики должно вводиться:
- а) с момента внесения изменений в учетную политику;
  - б) с 1 января года (начала финансового года), следующего за годом утверждения изменений;
  - в) с момента, определяемого руководителем организации.
19. Обязан ли руководитель организации ежегодно утверждать бухгалтерскую учетную политику?
- а) да, в обязательном порядке;
  - б) нет, не обязательно. Учетную политику можно утвердить один раз без привязки к определенному году.
20. В середине года в ПБУ внесено изменение, которое действует с начала этого же года. В бухгалтерскую учетную политику изменения внесены в середине календарного года - после вступления в силу изменений в ПБУ. С какого числа эти изменения вступают в силу?
- а) с даты подписания руководителем приказа о внесении изменений в учетную политику;
  - б) с 1 января текущего года;
  - в) с 1 января следующего года;
  - г) с даты утверждения изменений в учетную политику.

### **Аудит отчетности**

1. Основные законодательные и нормативные документы, регулирующие объект проверки
2. Проверка отчетности на соответствие Федеральному закону РФ «О бухгалтерском учете» .

3. Проверка отчетности на соответствие Положению по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99).
4. Аудит отчетности, представляемой в государственные органы и другим пользователям отчетности
5. Аудит отчетности субъектов малого предпринимательства

***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Под аудитом бухгалтерской отчетности понимается независимая проверка, осуществляемая аудиторской организацией и имеющая своим результатом выражение мнения аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

На макроэкономическом уровне аудит выступает как элемент рыночной инфраструктуры, необходимость функционирования которого определяется следующими обстоятельствами:

бухгалтерская отчетность используется для принятия решений заинтересованными пользователями ее, в том числе руководством, участниками и собственниками имущества экономического субъекта, реальными и потенциальными инвесторами, работниками, заимодавцами, поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками, органами власти и общественностью в целом;

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;

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.

Целями аудита бухгалтерской отчетности являются формирование и выражение мнения аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта во всех существенных отношениях.

В ходе аудита бухгалтерской отчетности должны быть получены достаточные и уместные аудиторские доказательства, позволяющие аудиторской организации с приемлемой уверенностью сделать выводы относительно:

соответствия бухгалтерского учета экономического субъекта документам и требованиям нормативных актов, регулирующих порядок ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности в Российской Федерации;

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

Мнение аудиторской организации о достоверности бухгалтерской отчетности может способствовать большему доверию к этой отчетности со стороны пользователей, заинтересованных в информации об экономическом субъекте.

Вместе с тем пользователи бухгалтерской отчетности не должны трактовать мнение аудиторской организации как полную гарантию будущей жизнеспособности экономического субъекта либо эффективности деятельности его руководства.

Аудиторское заключение, содержащее мнение аудиторской организации о степени достоверности бухгалтерской отчетности, не должно трактоваться как гарантия аудиторской организации в том, что не существуют какие-либо иные (помимо изложенных в аудиторском заключении) обстоятельства, влияющие или способные повлиять на бухгалтерскую отчетность экономического субъекта.

Задачами аудита бухгалтерской отчетности являются:

а) формулировка основных требований по учету нормативных документов в ходе проверки;

б) определение действий аудитора при выявлении фактов нарушений проверяемым экономическим субъектом требований нормативных документов;

в) отражение в рабочей документации аудитора фактов нарушений требований нормативных документов.

При проведении аудита бухгалтерской отчетности аудитор обязан установить соответствие финансовых или хозяйственных операций экономического субъекта действующим в Российской Федерации нормативным актам. Аудитор проверяет соответствие совершенных экономическим субъектом финансовых и хозяйственных операций применяемому законодательству исключительно для того, чтобы получить достаточную уверенность в том, что бухгалтерская отчетность не содержит существенных искажений. Цель проводимого аудита не состоит в том, чтобы выразить мнение о полном соответствии деятельности экономического субъекта применяемому законодательству.

Выявленные аудитором нарушения могут влиять:

а) существенно на величину показателей бухгалтерской отчетности;

б) несущественно на величину показателей бухгалтерской отчетности, но могут нанести ущерб экономическому субъекту, его участникам, государству или третьим лицам.

В случае неоднозначной трактовки аудиторской организацией и проверяемым экономическим субъектом нормативных документов аудитору следует произвести оценку существенности влияния спорного нормативного документа на оценку достоверности отчетности в целом в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности".

Если влияние спорного нормативного документа существенно, аудитор может по согласованию с экономическим субъектом предпринять одно или несколько из следующих действий:

а) направить письменный запрос от своего имени в орган, являющийся источником спорного нормативного документа, если при этом не существует лимита времени на получение ответа на запрос;

б) письменно предупредить руководство проверяемого экономического субъекта о невозможности выдачи, безусловно, положительного аудиторского заключения.

Если влияние спорного нормативного документа несущественно, то факт разногласий может быть отмечен в письменной информации аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита.

Ответственность руководителей экономического субъекта за несоблюдение нормативных актов.

1. Аудиторская организация не несет ответственности за невыполнение руководством экономического субъекта и его экономическими и производственными подразделениями требований нормативных актов Российской Федерации. Ответственность за соблюдение установленных этими актами норм и правил несет руководство экономического субъекта. В ходе проверки аудитор должен исходить из того, что экономический субъект руководствуется в своей деятельности установленными нормативными актами до тех пор, пока не получит доказательств противного.

2. При проверке соблюдения нормативных актов экономическим субъектом аудитор должен установить:

а) обеспечивается ли персонал экономического субъекта необходимыми нормативными актами по бухгалтерскому учету и налогообложению;

б) привлекаются ли специалисты аудиторских и юридических организаций для получения работниками экономического субъекта необходимых консультаций по бухгалтерскому учету, налогообложению и применению хозяйственного и иного законодательства Российской Федерации;

в) разработаны ли внутренние рабочие документы, определяющие учетную политику, схемы документооборота и визирования, совершаемых хозяйственных и финансовых операций, установлен ли контроль за их соблюдением;

г) применяются ли меры воздействия (и какие) на персонал экономического субъекта при несоблюдении требований нормативных актов;

д) осуществляется ли предварительный контроль законности планируемых крупных сделок с обязательным участием юриста, а также с выработкой решения по отражению планируемой сделки в учете и порядка ее налогообложения.

Проверка аудитором соответствия деятельности экономического субъекта требованиям нормативных актов:

1. При планировании аудиторской проверки аудитор должен, исходя из особенностей проверяемого экономического субъекта, определить требования законодательства, которым должна удовлетворять деятельность этого субъекта, а также получить достоверное представление о том, в какой степени экономическим субъектом выполняются эти требования.

2. Аудитор должен обратить особое внимание на такие нормативные акты, невыполнение которых может стать причиной прекращения или приостановления деятельности экономического субъекта. В этой связи аудитору необходимо:

а) изучить имеющуюся информацию и нормативно - правовую базу, касающуюся экономического субъекта;

б) получить у руководителей экономического субъекта сведения о приемах и методах, используемых им для обеспечения выполнения требований нормативных актов;

в) обсудить спорные вопросы, неоднозначно решенные в нормативных актах, имеющие существенное значение для оценки результатов аудиторской проверки, с руководством экономического субъекта;

г) проверить наличие документов о регистрации экономического субъекта, необходимых лицензий и других документов, без которых проверяемый экономический субъект не вправе осуществлять хозяйственную и финансовую деятельность.

3. Как и в других вопросах, в части, касающейся проверки соблюдения экономическим субъектом требований нормативных актов, аудитор должен планировать и проводить аудит с достаточной степенью профессионального скептицизма.

4. Аудитор должен иметь в виду, что при проведении аудиторских проверок существует риск не обнаружения, несмотря на то, что проверка качественно спланирована и квалифицированно проведена в соответствии с требованиями правил (стандартов) аудиторской деятельности. Вероятность этого риска значительно возрастает при наличии следующих факторов:

а) значительного количества нормативных актов, имеющих непосредственное отношение к проверяемому экономическому субъекту, но не учитываемых и (или) не используемых им в системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля;

б) ограниченности систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, которые не могут отразить всю хозяйственную и финансовую деятельность экономического субъекта;

в) низкой квалификации персонала, занятого организацией систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля у экономического субъекта;

г) получения аудитором большинства сведений от экономического субъекта, которые носят не объективный (доказательный), а информативный характер.

5. При выяснении аудитором того, выполняет ли экономический субъект требования нормативных актов, аудитор при необходимости может использовать в ходе проверки экспертов, владеющих юридическими и другими специальными знаниями в областях, не относящихся к профессиональной компетенции аудитора. При этом необходимо руководствоваться правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Использование работы эксперта".

6. Аудитор должен добиваться того, чтобы руководство экономического субъекта принимало меры по выявлению, предупреждению и устранению нарушений требований нормативных актов, которые могут исказить бухгалтерскую отчетность экономического субъекта.

*Действия аудитора при обнаружении нарушений требований нормативных актов.*

1. При обнаружении аудитором фактов невыполнения экономическим субъектом требований нормативных актов, он должен более тщательно изучить обстоятельства, при которых были допущены нарушения, а также оценить, как повлияют выявленные нарушения на достоверность бухгалтерской отчетности.

2. При оценке влияния выявленных нарушений на достоверность бухгалтерской отчетности аудитор должен учесть возникновение таких последствий, как:

а) взыскание с проверяемого экономического субъекта штрафных санкций в проверяемом отчетном периоде;

б) появление угрозы отчуждения имущества, стоимостная оценка которого отразится на структуре имущества проверяемого экономического субъекта;

в) прекращение деятельности экономического субъекта;

г) появление сомнений в правдивости и достоверности данных, отраженных в бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

3. Аудитору необходимо учесть, что к нему могут быть применены меры ответственности в случае сокрытия им обнаруженных фактов, подтверждающих наличие состава преступления в действиях (бездействии) экономического субъекта. При наступлении подобных обстоятельств аудитору следует руководствоваться правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности", а также целесообразно получить консультацию у юриста о возможных последствиях.

4. В тех случаях, когда получить информацию о действительном или предполагаемом нарушении требований нормативных актов невозможно, аудитор должен реально оценить влияние отсутствия необходимых документов на достоверность выводов, содержащихся в аудиторском заключении.

5. Аудитору следует учесть влияние невыполнения требований нормативных актов экономическим субъектом на другие аспекты аудита, в особенности на достоверность сведений, представленных руководством экономического субъекта. В случае если нарушения не были, обнаружены системой внутреннего контроля или не были включены в сведения, которые представило руководство, аудитор вправе пересмотреть оценку возможных рисков, а также степень достоверности сведений, представляемых руководством экономического субъекта.

6. Если невыполнение требований нормативных документов по бухгалтерскому учету и налогообложению является существенным, то аудитор обязан сделать следующее:

а) отразить все такие нарушения в своей рабочей документации;

б) учесть влияние отмеченных нарушений на надежность аудиторских доказательств и дальнейшее планирование процедур аудита;

в) сообщить руководству экономического субъекта о замеченных нарушениях в своей письменной информации;

г) сообщить пользователям бухгалтерской отчетности о замеченных нарушениях (отразить в аудиторском заключении, выступить на собрании акционеров и т.п.).

7. Если аудитор пришел к выводу, что руководство экономического субъекта, включая и работников экономических служб, причастно к фактам невыполнения требований нормативных документов по бухгалтерскому учету и налогообложению, то аудитор должен сообщить об этом высшему органу управления экономического субъекта.

8. Факты невыполнения требований нормативных актов должны быть учтены аудитором при составлении аудиторского заключения следующим образом (при этом необходимо руководствоваться правилами (стандартами) аудиторской деятельности

"Порядок составления аудиторского заключения о бухгалтерской отчетности" и "Существенность и аудиторский риск"):

а) если аудитор пришел к выводу, что факты невыполнения требований нормативных документов по бухгалтерскому учету и налогообложению существенно повлияли на достоверность бухгалтерской отчетности, то аудитор должен представить условно положительное или отрицательное заключение;

б) если руководство и (или) персонал экономического субъекта препятствуют аудитору в получении достаточной информации о том, что факты невыполнения нормативных актов существенно исказили бухгалтерскую отчетность, аудитор должен составить отрицательное заключение или отказаться от выражения своего мнения в аудиторском заключении;

в) если аудитор не может установить факты нарушения требований нормативных актов из-за ограничений, причиной которых были случайные обстоятельства, а не действия руководства и (или) персонала экономического субъекта, то аудитор может дать условно положительное заключение либо отказаться от выражения своего мнения в аудиторском заключении;

г) если персонал экономического субъекта исправил все выявленные нарушения и внес необходимые исправления в бухгалтерскую отчетность и данные по налогообложению, то аудитор вправе дать положительное заключение.

9. Аудитор может прийти к выводу о необходимости прекратить или приостановить проверку, если руководство и персонал экономического субъекта не принимали меры по устранению фактов нарушения требований нормативных актов, даже если такие нарушения не оказывали существенного влияния на бухгалтерскую отчетность, но могут существенно повлиять на нее в дальнейшем.

10. Выявленные факты нарушений требований нормативных актов следует довести до сведения руководства проверяемого экономического субъекта в соответствии с правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Письменная информация руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита" (раздел "Результаты аудиторской проверки"). В письменной информации аудитора руководству экономического субъекта по результатам проведения аудита должны иметься ссылки на нормативные акты и на те их разделы (параграфы, статьи, пункты и т.п.), по которым допущены нарушения.

Ответственность сторон в отношении бухгалтерской отчетности.

Руководство экономического субъекта несет ответственность за подготовку, составление и своевременное представление достоверной бухгалтерской отчетности в соответствии с нормативными документами, регулирующими бухгалтерский учет и отчетность в Российской Федерации.

Экономические субъекты обязаны в случаях, предусмотренных действующим законодательством Российской Федерации и нормативными актами, заключать с аудиторскими организациями договоры на проведение обязательного аудита. За не заключение (несвоевременное заключение) таких договоров и создание препятствий к их выполнению они несут ответственность в установленном порядке.

Проведение аудиторской проверки не освобождает руководство экономического субъекта от ответственности за выполнение присущих ему обязанностей и функций.

Вопросы разграничения прав и обязанностей сторон в связи с аудитом бухгалтерской отчетности регламентируются правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Права и обязанности аудиторских организаций и экономических субъектов".

Аудиторская организация несет ответственность за формирование и выражение профессионального мнения о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта во всех существенных отношениях.



При формировании и выражении своего мнения о бухгалтерской отчетности экономического субъекта аудиторская организация обязана руководствоваться требованиями нормативных документов, регулирующих аудиторскую деятельность в Российской Федерации, и профессиональными этическими принципами аудита.

*Источники информации и методы аудиторской проверки.*

Источники получения аудиторских доказательств являются:

- первичные документы экономического субъекта и третьих лиц;
- регистры бухгалтерского учета экономического субъекта;
- результаты анализа финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта;
- устные высказывания сотрудников экономического субъекта и третьих лиц;
- сопоставление одних документов экономического субъекта и другими, а также сопоставление документов экономического субъекта с документами третьих лиц;
- результаты инвентаризации имущества экономического субъекта, проводимой сотрудниками экономического субъекта;
- бухгалтерская отчетность.

Наиболее ценными аудиторскими доказательствами считаются доказательства, полученные аудитором непосредственно в результате исследования хозяйственных операций.

Определение достаточности аудиторских доказательств зависит от конкретных обстоятельств проверки.

Аудиторский риск уменьшается, если аудитор использует доказательства, полученные из различных источников и разные по форме представления. Если доказательства, полученные из одного источника, противоречат доказательствам, полученным из другого источника, аудитор должен использовать дополнительные аудиторские процедуры, чтобы разрешить возникшие противоречия и быть уверенным в достоверности собранных доказательств и обоснованности полученных выводов.

Если экономический субъект не представил аудиторской организации существующие документы в полном объеме, и она не в состоянии собрать достаточные аудиторские доказательства по какому-либо счету и (или) операции, аудиторская организация обязана отразить это в отчете (письменной информации руководству экономического субъекта) и имеет право подготовить аудиторское заключение, отличное от, безусловно, положительного.

Метод аудита - это совокупность приемов, с помощью которых оценивается состояние изучаемых объектов. Многообразные приемы можно объединить в три группы: определение реального состояния объектов, анализ, оценка.

Приемы первой группы - это осмотр, пересчет, измерение, позволяющие определять количественное состояние объекта; лабораторный анализ, цель которого - определение качественного состояния объекта; запрос; документальная проверка.

Цель заключается в определении основных положений и правил проведения аудита оценочных значений, содержащихся в бухгалтерской отчетности.

Задачами являются:

- а) изложить аудиторские процедуры, предназначенные для проверки оценочных значений в бухгалтерском учете;
- б) определить действия аудиторской организации по анализу результатов этих процедур.

Данные требования являются обязательными для всех аудиторских фирм и аудиторов, работающих самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, при осуществлении аудита, предусматривающего подготовку официального аудиторского заключения.

В дальнейшем аудиторские фирмы и аудиторы, работающие самостоятельно в качестве индивидуальных предпринимателей, именуются "аудиторские организации".

*Виды и аудиторские процедуры оценочных значений в бухгалтерском учете.*

Термин "оценочные значения" означает исчисленные руководством экономического субъекта значения показателей бухгалтерской отчетности, допустимые в соответствии с правилами бухгалтерского учета при невозможности определения точных значений или при отсутствии независимых, внешних по отношению к экономическому субъекту, оценок.

К оценочным значениям относятся резервы, фонды, регулирующие статьи бухгалтерской отчетности, состав которых определяется правилами бухгалтерского учета. Перечень возможных оценочных значений приведен в приложении к настоящему правилу (стандарту).

Ответственность за оценочные значения в бухгалтерской отчетности несет руководитель экономического субъекта.

В зависимости от техники расчета оценочные значения могут быть простыми и сложными.

Простые оценочные значения рассчитываются на основе какого-либо одного расчета.

Например, фонды накопления определяются на основе фиксированного процента к полученной прибыли или арендная плата, включаемая в издержки отчетного периода, определяется в сумме, указанной в договоре.

Сложные оценочные значения рассчитываются на основе нескольких показателей, с использованием специальных прогнозов. Сложные оценки могут потребовать высокого уровня специальных знаний для расчета.

Например, оценка возможных потерь от уменьшения стоимости товарно-материальных запасов может потребовать серьезного анализа текущих данных и прогнозирования будущего объема реализации.

В зависимости от времени расчета оценочные значения могут быть текущими и отчетными.

Текущие оценочные значения относятся к бухгалтерскому учету и отражаются на счетах бухгалтерского учета с периодичностью, с которой ведутся регистры бухгалтерского учета, например, начисление резерва на ремонт основных средств.

Отчетные оценочные значения отражаются только при составлении бухгалтерской отчетности и до окончания года не проводятся, например, начисление резерва под обесценение вложений в ценные бумаги.

Методы расчета оценочных значений должны найти отражение как элемент учетной политики.

Оценочные значения часто делаются в состоянии неопределенности относительно происшедших и возможных событий и опираются на мнение рассчитывающих их экономических субъектов. Поэтому использование оценочных значений в бухгалтерской отчетности увеличивает риск возникновения в ней существенных искажений.

Аудиторская организация должна получить достаточные аудиторские доказательства того, что оценочные значения являются достоверными в данных обстоятельствах и при необходимости содержат соответствующие пояснения. Доказательства, подтверждающие оценочные значения, часто бывают менее убедительными и связаны с большими трудностями при получении, чем доказательства, подтверждающие другие элементы бухгалтерской отчетности.

При планировании методов, сроков и объема аудиторских процедур аудиторская организация должна изучить методы, используемые руководством экономического субъекта при расчете оценочных значений.

При аудите оценочных значений аудиторская организация должна применять один из следующих методов или их комбинацию:

а) анализ и проверка процедуры, используемой руководством экономического субъекта для расчета оценочного значения;

- б) использование независимой оценки для сравнения с оценочным значением, подготовленным руководством экономического субъекта;
- в) анализ последующих событий, подтверждающих рассчитанное оценочное значение.

Метод анализа и проверки процедуры оценивания, используемой руководством экономического субъекта, состоит из следующих этапов:

- а) анализ исходных данных и методов расчета оценочных значений;
- б) проверка расчета оценочных значений;
- в) сравнение оценок, использовавшихся в предыдущие периоды, с фактическими показателями этих периодов;
- г) рассмотрение порядка утверждения методики расчета оценочного значения руководством экономического субъекта.

На этапе анализа исходных данных и методов расчета оценочных значений аудиторская организация анализирует точность, полноту и соответствие данных, служащих основой для расчета оценочного значения. Используемая в расчете информация не должна противоречить данным бухгалтерского учета. Например, при проверке резерва на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание аудитор получает аудиторское доказательство того, что данные об объеме готовой продукции, стоящей на гарантийном обслуживании, соответствуют данным о реализации этой продукции.

Аудиторская организация может получать доказательства из внешних по отношению к проверяемому экономическому субъекту источников. Например, при проверке расчета возможных потерь от обесценения товарно-материальных ценностей вследствие их устаревания, определяемого исходя из предполагаемого в будущем объема реализации, аудитор может, помимо проверки внутренних данных, таких, как прошлогодний уровень реализации, имеющиеся заказы и маркетинговые тенденции, искать доказательства путем анализа предполагаемого объема реализации по отрасли в целом и анализа рынка. Аналогичным образом, при проверке расчета предполагаемых затрат на судебные разбирательства и иски, аудиторская организация может получать информацию от юридической фирмы, ведущей дела проверяемого экономического субъекта.

Аудиторская организация оценивает, насколько правильно собранные данные были интерпретированы руководством экономического субъекта и использованы для построения прогноза, лежащего в основе расчета оценочного значения. Примером может служить анализ сроков дебиторской задолженности при начислении резерва по сомнительным долгам, при котором аудиторская организация устанавливает, на какие временные группы разбита задолженность и насколько обоснованы значения процентов резервирования к каждой из них.

Аудиторская организация оценивает достаточность оснований для выбора базовой величины расчета оценочного значения. В некоторых случаях могут использоваться внешние для экономического субъекта данные, как-то: показатели из макроэкономической или отраслевой статистики, темп инфляции, процентные ставки, уровень занятости, предполагаемый рост рынка. В других случаях, когда оцениваются специфические для данного экономического субъекта показатели, расчеты основываются на полученных внутренних данных.

При анализе данных и предположений руководства экономического субъекта, лежащих в основе расчета оценочного значения, помимо прочего, аудитор рассматривает:

- а) достоверность оценочных значений в свете фактических показателей предыдущих периодов;
- б) адекватность их предположениям, используемым в расчете других оценочных значений;
- в) соответствие их запланированным мероприятиям.

Аудиторской организации необходимо обращать особое внимание на базовые показатели расчетов, чувствительные к изменениям и подверженные существенным искажениям.

В случае применения сложных оценочных процедур, использующих специальные технологии, аудитору может потребоваться привлечение эксперта. Данные вопросы регламентируются правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Использование работы эксперта".

Аудиторская организация анализирует правильный выбор руководством экономического субъекта методов расчета оценочных значений, их адекватность положению, в котором этот субъект находится, и последовательность их применения. Такой анализ предполагает знание аудиторской организацией финансовых результатов экономического субъекта в предыдущие периоды, методов, используемых другими предприятиями и организациями отрасли, и планов руководства на будущее.

На этапе проверки расчета оценочных значений аудитор проверяет арифметические расчеты оценочных значений, используемые руководством экономического субъекта. Методы, сроки и объем аудиторской проверки зависят от таких факторов, как сложность расчетов, результаты анализа аудиторской организацией процедур и методов, используемых экономическим субъектом при исчислении оценочных значений, и существенность оценки для бухгалтерской отчетности.

На этапе сравнения оценок, использовавшихся в предыдущие периоды, с фактическими показателями этих периодов аудитор при возможности сравнивает бухгалтерские оценки, используемые в предыдущих периодах, с фактическими показателями этих периодов с целью:

- а) получения доказательства надежности используемых экономическим субъектом процедур по расчету оценочных значений;
- б) определения необходимых корректировок формул, используемых для расчета оценочных значений;
- в) определения, имелись ли различия между фактическими показателями и их предыдущими оценочными значениями, были ли они измерены и были ли сделаны необходимые корректировки или пояснения.

На этапе рассмотрения порядка утверждения методики расчета оценочных значений руководством экономического субъекта аудитор проверяет, каким образом руководство экономического субъекта устанавливает правила расчета оценочных значений, как оно анализирует оценочную информацию, какие выводы и решения принимаются на ее основе, а также как этот процесс отражается в документах экономического субъекта.

В случае применения метода использования независимой оценки для сравнения с оценочным значением, подготовленным руководством экономического субъекта, аудиторская организация может получить независимую оценку и сравнить ее с оценочным значением, рассчитанным руководством экономического субъекта. В качестве независимой оценки аудиторская организация может использовать значения, полученные сторонними экспертами-оценщиками. В этом случае использование оценщика будет регламентироваться правилом (стандартом) аудиторской деятельности "Использование работы эксперта". Аудитор также вправе самостоятельно оценивать данные, рассматривать предпосылки и применять процедуры расчета, используемые при формировании оценочного значения. Может также быть полезным сравнение оценочных значений, используемых в предыдущие периоды, с реальными результатами этих периодов. Например, аудитор может самостоятельно, опираясь на имеющиеся у него данные, спрогнозировать изменение курса ценных бумаг. В этом случае для проверки резерва на обесценение ценных бумаг ему необходимо только сравнить свой прогноз с оценочным значением этой величины, содержащейся в бухгалтерской отчетности.

В случае применения метода анализа последующих событий, подтверждающих рассчитанное оценочное значение, аудитор может проанализировать действия и события, происходящие после конца аудируемого периода, но до завершения аудита. Такие последующие события могут предоставить аудиторские доказательства в отношении оценочных значений, рассчитанных руководством экономического субъекта. Проведение аудиторской организацией анализа таких действий и событий может уменьшить или даже свести на нет необходимость анализа и проверки процедур, используемых руководством экономического субъекта для расчета оценочных значений или использования независимой оценки. Например, падение курса ценных бумаг может подтвердить достоверность начисленного экономическим субъектом в прошлом году резерва.

Аудиторская организация может использовать различные методы применительно к разным статьям бухгалтерской отчетности, основанным на оценочных данных. Она может также применять комбинации различных методов проверки относительно одного из оценочных значений.

Например, при проверке расчета потерь от уменьшения стоимости товарно-материальных запасов аудитор может независимо от экономического субъекта оценить возможные потери, а обоснованность такого расчета будет подтверждена обзором последующих событий в виде проверки того, что уцененные запасы не были использованы экономическим субъектом.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки отчетности.

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский кодекс Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.

- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Бухгалтерская отчетность - единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам;

Отчетный период - период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность;

Отчетная дата - дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность;

Пользователь бухгалтерской отчетности - юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об организации.

Бухгалтерская отчетность состоит из бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, приложений к ним и пояснительной записки, а также аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Какими нормативными документами руководствуется аудитор при проведении проверки бухгалтерской отчетности?
2. На соответствие каким требованиям ПБУ 4/99 аудитор поверяет бухгалтерскую отчетность?
3. Какие источники информации используются для проверки бухгалтерской отчетности?
4. Какие аудиторские процедуры используются при проверке правильности составления отчетности?
5. Как проверить правильность составления бухгалтерского баланса?
6. Как проверяется правильность составления отчета о финансовых результатах?
7. Укажите взаимосвязи между отдельными показателями бухгалтерской отчетности?
8. Приведите порядок проверки правильности составления бухгалтерской отчетности организации?
9. Аудит отчетности, представляемой в государственные органы и другим пользователям отчетности?
10. Аудит отчетности субъектов малого предпринимательства?

**Тесты:**

1. Определите из ниже перечисленных прочих услуг услугу, совместимую с аудитом бухгалтерской отчетности:
  - а) ведение бухгалтерского учета;
  - б) составление бухгалтерской отчетности;
  - в) бухгалтерское консультирование.
2. Верно ли утверждение о том, что искажения бухгалтерской отчетности возможны в результате совершения недобросовестных действий или ошибок:
  - а) да;
  - б) да, при условии, что ошибки существенны;
  - в) нет.
3. Запись о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта указывается:
  - а) в водной части аудиторского заключения
  - б) в части аудиторского заключения, описывающей объем аудита
  - в) в части аудиторского заключения, содержащей аудиторское мнение
4. В случае выявления искажений бухгалтерской отчетности экономического субъекта аудитор должен:
  - а) включить сведения о выявленных искажениях бухгалтерской отчетности в аудиторское заключение
  - б) выдать аудиторское заключение о недостоверности бухгалтерской отчетности
  - в) оценить влияние искажений на достоверность проверяемой отчетности во всех существенных отношениях
5. В ходе аудиторской проверки аудитор выявил, что данные об остатке денежных средств на конец года, указанные в отчете о движении денежных средств, не соответствуют данным о величине денежных средств на конец года, указанным в соответствующей строке бухгалтерского баланса:
  - а) это является ошибкой;
  - б) эти данные не должны быть равны;
  - в) это возможно при наличии денежных расчетов в иностранной валюте.
6. Преднамеренным искажением бухгалтерской отчетности являются:
  - а) ошибки в расчетах
  - б) арифметические ошибки
  - в) действия, совершенные в корыстных целях для ведения в заблуждение пользователей бухгалтерской отчетности
7. Днем представления бухгалтерской отчетности считается:
  - а) день подписания отчетности руководителем организации
  - б) день почтового отправления
  - в) день получения отправленной по почте отчетности работниками налоговых органов
8. Ответственность аудитора за формулирование и выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности означает:
  - а) проявление аудитором профессионального скептицизма
  - б) установление объема аудита
  - в) проявление аудитором разумной уверенности
  - г) разделение ответственности за проаудированную финансовую (бухгалтерскую) отчетность
  - д) верны все варианты ответа
9. Отчетной датой для составления бухгалтерской отчетности считается:
  - а) последний рабочий день отчетного периода
  - б) день, следующий за последним днем отчетного периода

в) последний календарный день отчетного периода

10. Промежуточная отчетность должна быть сформирована:

а) не позднее 30 дней по окончании отчетного периода

б) не позднее 31 дня по окончании отчетного периода

в) не позднее последнего дня месяца, следующего за отчетным кварталом

11. Исправления ошибок в бухгалтерском учете за отчетный год, выявленных до представления бухгалтерской отчетности, отражаются:

а) в составе показателей, характеризующих события после отчетной даты

б) в бухгалтерском учете записями декабря отчетного года

в) в бухгалтерском учете первой записью января года, следующего за отчетным

12. Бухгалтерская отчетность в зависимости от периодичности составления подразделяется на:

а) сводную и индивидуальную

б) внутреннюю и внешнюю

в) промежуточную и годовую

13. При составлении годовой бухгалтерской отчетности, отчетным годом считается период:

а) с 1 января по 31 декабря отчетного года включительно (дата государственной регистрации организации 20 марта отчетного года)

б) с момента государственной регистрации по 31 декабря отчетного года включительно

в) с момента государственной регистрации по 31 декабря отчетного года включительно (дата государственной регистрации 01 декабря отчетного года)

14. Статьи финансовой отчетности, составляемой за отчетный год, должны подтверждаться результатами инвентаризации имущества и обязательств:

а) нет;

б) да;

в) на усмотрение руководителя.

15. В договоре на аудиторскую проверку экономический субъект ставил задачу получить аудиторское заключение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности за истекший год. Проводя проверку отчетности, аудитор запросил учетные регистры и отчетность за текущий год. Руководство клиента отказало в этом аудитору. Оцените ситуацию:

а) руководство клиента поступило правильно, так как действия аудитора нарушают условия договора на проведение аудита;

б) проверять информацию об операциях, следующих после даты составления баланса, нет никакой необходимости для аудитора, если нарушений в ведении учета и отчетности за истекший год не обнаружено, можно давать положительное аудиторское заключение;

в) аудитор имеет право проверять у экономических субъектов документацию о финансово-хозяйственной деятельности в полном объеме;

г) данный отказ можно рассматривать как ограничение масштаба аудиторской проверки.

16. Аудиторские организации в ходе проведения аудиторских проверок должны устанавливать достоверность отчетности:

1) с абсолютной точностью;

2) во всех существенных отношениях;

3) в тех аспектах, которые аудитор считает необходимым установить с абсолютной точностью.

17. В каком случае непреднамеренное искажение бухгалтерской отчетности у проверяемого экономического субъекта может быть признано существенным?



а) когда оно влияет на достоверность бухгалтерской отчетности в настолько сильной степени, что квалифицированный пользователь может сделать на основе такой отчетности ошибочные выводы или принять ошибочные решения;

б) когда оно влияет на достоверность бухгалтерской отчетности в настолько сильной степени, что заинтересованный пользователь может сделать на основе такой отчетности ошибочные выводы или принять ошибочные решения.

в) когда оно является следствием неправильного отражения в учете фактов хозяйственной деятельности.

18. В каком случае аудитор обязан сделать вывод о том, что отчетность проверяемого экономического субъекта в существенных отношениях не может быть признана достоверной:

а) если отмеченные в ходе аудита и предполагаемые искажения в сумме составляют величину, которая намного больше уровня существенности;

б) если качественные расхождения отмеченных отклонений порядка ведения учета и подготовки отчетности экономического субъекта от требований соответствующих нормативных документов по профессиональному суждению аудитора имеют существенный характер;

в) при совокупном соблюдении условий, указанных в п. 1 и п. 2.

19. Субъекты малого предпринимательства не предоставлять отчет о движении капитала в составе бухгалтерской отчетности:

а) имеют право;

б) не имеют права;

в) имеют право только при условии отсутствия соответствующих показателей.

20. В апреле текущего года аудитор проверяет годовую бухгалтерскую отчетность за предыдущий год. Аудитор узнал, что 26 февраля текущего года на складе готовой продукции организации произошел пожар и большая часть продукции уничтожена. Данное событие в годовой отчетности за предыдущий год отражаться:

а) не должно;

б) должно быть отражено в пояснительной записке;

в) должно быть отражено только в отчетности за текущий год

21. Аудитор в мае текущего года завершает аудиторскую проверку годовой бухгалтерской отчетности за предыдущий год. События в период между 1 января текущего года и датой завершения аудита аудитором:

а) не должны рассматриваться, так как будут отражаться в отчетности за текущий год;

б) рассматриваются по желанию аудитора;

в) изучаются в соответствии с требованиями специального аудиторского стандарта.

22. Некоммерческие организации в состав бухгалтерской отчетности отчет о целевом использовании полученных средств:

а) обязаны включать в любом случае;

б) могут включать, а могут не включать;

в) обязаны включать, если в течении отчетного года получали средства целевого финансирования.

23. Отчетной датой для составления бухгалтерской отчетности считается:

а) последний календарный день отчетного периода;

б) следующий календарный день отчетного периода;

в) последний календарный день, когда была подготовлена отчетность;

г) последний календарный день, когда была подписана отчетность.

### **Аудит основных средств**

1. Цель и задачи аудита

2. Источники информации для проверки

3. Основные направления аудиторской проверки.
4. Типичные ошибки и нарушения в учете основных средств

***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

**Целью аудита** основных средств является проверка законности операций по движению основных средств и подтверждение достоверности информации в бухгалтерской отчетности требованиям законодательства Российской Федерации.

**Задачами аудита** основных средств организации являются: проверка обеспечения контроля за наличием и сохранностью объектов основных средств; правильность отнесения активов к основным средствам; проверка правильности оценки объектов в учете; проверка оформления и отражения в учете операций по поступлению и выбытию основных средств; проверка расчетов сумм амортизационных отчислений; проверка информации о ремонте основных средств.

Основным нормативным документом по бухгалтерскому учету является Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/2001.

К источникам получения аудиторских доказательств относятся: бухгалтерский баланс, главная книга, регистры бухгалтерского учета по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 03 «Доходные вложения в материальные ценности», 07 «Оборудование к установке», 08 «Вложения во внеоборотные активы» и др. счета; приказ об учетной политике организации; инвентаризационные документы: накладные и счета-фактуры; акты о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (№ ОС-1), акты о приеме-передаче здания (сооружения) (№ ОС- 1а), акты о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (№ ОС-1б), акты о списании объекта основных средств (кроме автотранспортных средств) (№ ОС-4), акты о списании автотранспортных средств (№ ОС-4а), инвентарные карточки учета объекта основных средств (№ ОС-6) и т.д.

Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

В составе ОС, принимаемых к учету на счет 01 «Основные средства», учитываются также:

капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы);

капитальные вложения в арендованные объекты ОС;

земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

*Методика аудита основных средств*

1. Проверка соблюдения положений учетной политики организации в части организации учета основных средств.

1.1. Наличие в приказе об учетной политике предела стоимости активов (менее 20 тыс. руб.) для их принятия к бухгалтерскому учету в составе материально-производственных запасов.

1.2. Проверка правомерности применения алгоритма ускоренной амортизации по отдельным объектам основных средств.

1.3. Проверка методики учета затрат на ремонт основных средств и порядка создания ремонтного фонда.

1.4. Проверка выбранного способа начисления амортизации. Не амортизируются (п. 17 ПБУ 6/01) следующие объекты:

законсервированные и не используемые в производстве продукции. В случае консервации на срок, превышающий три месяца, основное средство исключается из состава амортизируемого имущества. По основным средствам, переведенным по решению руководства организации на консервацию продолжительностью свыше трех месяцев, начисление амортизации не производится начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошел указанный перевод. Это же правило действует в налоговом учете (п. 3 ст. 256, п. 2 ст. 322 НК РФ). Любые затраты на консервацию и последующую расконсервацию производственных мощностей, а также расходы на содержание имущества в период его консервации можно учесть при расчете налога на прибыль как внереализационные. В бухгалтерском учете такие затраты относятся к прочим расходам;

арендованные в учете арендатора, за исключением неотделимых улучшений. Срок полезного использования для произведенных арендатором неотделимых улучшений в арендованное имущество равен сроку полезного использования объекта аренды при расчете амортизации;

земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям.

2. Инспектирование договоров о полной материальной ответственности с работниками в отношении объектов основных средств, изучение состава комиссии, назначенной руководителем организации для контроля за движением и ликвидацией основных средств.

3. Проверка правильности определения первоначальной стоимости основных средств. Аудитору необходимо убедиться в наличии инвентарных номеров, присвоенных каждому объекту основных средств при принятии их к бухгалтерскому учету. Таможенные пошлины и сборы, информационные и консультационные услуги, услуги нотариуса относятся к прочим расходам и поэтому не увеличивают первоначальную стоимость объектов в налоговом учете (ст. 264 НК РФ), в отличие от бухгалтерского учета.

4. Проверка правильности оформления документов и корреспонденции счетов при различных вариантах поступления основных средств.

5. Проверка правильности начисления амортизации в соответствии со способом, указанным в учетной политике организации.

Применение избранного способа начисления амортизации по группе однородных объектов производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в амортизационную группу.

6. Проверка правильности оформления операций и корреспонденции счетов по выбытию основных средств.

7. Проверка правильности возмещения НДС по основным средствам, требующим монтажа, построенных подрядным и хозяйственным способом, а также приобретенных за плату у поставщиков.

8. Проверка затрат на ремонт объектов основных средств, установление условий эксплуатации основных средств и своевременности проведения ремонта.

9. Проверка результатов переоценки основных средств и их отражение в бухгалтерском балансе. Коммерческие организации имеют право не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать объекты основных средств по восстановительной стоимости с отнесением возникающих разниц на добавочный капитал организации или за счет нераспределенной прибыли.

10. Проверка соответствия отчетных показателей бухгалтерского баланса и приложения к бухгалтерскому балансу показателям главной книги и инвентарным карточкам.

Основные виды нарушения:

- несвоевременное оприходование объектов в учете;
- неправильное исчисление первоначальной стоимости поступивших объектов основных средств;
- некорректная корреспонденция счетов при отражении операций по движению основных средств;
- неоприходование материальных ресурсов, остающихся при ликвидации основных средств;
- отсутствие аналитического учета основных средств;
- отсутствие учета за балансом организации и инвентарных карточек по арендованным объектам основных средств;
- списание сумм амортизации по объектам основных средств, сданных в аренду, на себестоимость продукции по основному виду производственной деятельности;
- не начисляется НДС с рыночной стоимости объекта при безвозмездной передаче основных средств.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки основных средств.

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01";
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогоуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.

- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLIN: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Актив принимается организацией к бухгалтерскому учету в качестве основных средств, если одновременно выполняются следующие условия:

а) объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование;

б) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

в) организация не предполагает последующую перепродажу данного объекта;

г) объект способен приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем.

Сроком полезного использования является период, в течение которого использование объекта основных средств приносит экономические выгоды (доход) организации.

К основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты.

В составе основных средств учитываются также: капитальные вложения на коренное улучшение земель (осушительные, оросительные и другие мелиоративные работы); капитальные вложения в арендованные объекты основных средств; земельные участки, объекты природопользования (вода, недра и другие природные ресурсы).

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо***

***ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. На соответствие, каким основным нормативным документам проводится аудиторская проверка основных средств?

2. Перечислите основные задачи аудита учета основных средств?

3. Уточните основные положения общего плана аудиторской проверки учета основных средств?

4. Какие вопросы должен проверить аудитор, чтобы подтвердить обеспечение контроля за наличием и сохранностью основных средств?

5. Какие счета бухгалтерского учета используются при проверке операций по поступлению и выбытию основных средств?

6. Какие процедуры использует аудитор при проверке начисления амортизационных отчислений?

7. Какие источники информации использует аудитор при проверке операций по ремонту основных средств?

8. Раскройте особенности налогообложения операций по осуществлению вложений во внеоборотные активы.

9. Что должен проверить аудитор для подтверждения финансового результата от продажи основных средств?

10. Укажите типовые ошибки, которые должен учесть аудитор при проверке объектов основных средств.

### **Тесты:**

1. Первоначальная стоимость объектов основных средств при расчетах денежными средствами определяется:

а) как покупная цена плюс расходы на приобретение до даты принятия к бухгалтерскому учету;

б) по сумме, указанной в договоре на приобретение;

в) по решению налоговых органов.

2. Изменение первоначальной стоимости объектов основных средств в бухгалтерском учете возможно в случаях:

а) только при переоценке;

б) только при дооборудовании;

в) достройки, дооборудования, частичной ликвидации, реконструкции, переоценки.

3. Объект основных средств, по которому амортизация не начисляется, находится:

а) в цехе;

б) на текущем ремонте в течение двух недель;

в) на консервации более трех месяцев по решению руководителя.

4. Случай, при котором в соответствии с главой 25 НК РФ изменение первоначальной стоимости основных средств не признается обоснованным:

а) реконструкция;

б) модернизация;

в) переоценка;

г) частичная ликвидация.

5. Один из способов начисления амортизации в отношении основных средств в целях бухгалтерского учета должен применяться:

а) по всем объектам основных средств организации;

б) группе однородных объектов основных средств;

в) каждому отдельному объекту основных средств;

г) группе разнородных объектов основных средств.

6. Укажите, какой вариант поступления объектов основных средств в счет вклада в уставный капитал от учредителей будет признан правильным аудитором

1) Д-т 01 «Основные средства» – К-т 75 «Расчеты с учредителями»;

2) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы» – К-т 75 «Расчеты с учредителями»;

3) Д-т 80 «Уставный капитал» – К-т 75 «Расчеты с учредителями»;

4) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы» – К-т 80 «Уставный капитал».

7. Первоначальная стоимость основных средств формируется:

а) по дебету счета 01 «Основные средства»;

- б) дебету счета 07 «Оборудование к установке»;
- в) дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- г) кредиту счета 01 «Основные средства»;
- д) кредиту счета 07 «Оборудование к установке»;
- е) кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

8. Укажите, какой вариант списания остаточной стоимости выбывших из эксплуатации объектов основных средств в связи с моральным износом будет признан правильным аудитором:

- а) Д-т 02 «Амортизация основных средств» – К-т 01 «Основные средства»;
- б) Д-т 01 «Основные средства» – К-т 02 «Амортизация основных средств»;
- в) Д-т 91 «Прочие доходы и расходы» – К-т 01, субсчет «Выбытие основных средств»;
- 4) Д-т 99 «Прибыли и убытки» – К-т 01, субсчет «Выбытие основных средств».

9. Укажите, какой вариант принятия на баланс приобретенных объектов основных средств будет признан правильным аудитором:

- а) Д-т 01 «Основные средства» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- б) Д-т 01 «Основные средства» К-т 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- в) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

10. Укажите, какой вариант поступления арендованных объектов основных средств будет признан правильным аудитором:

- а) 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- б) 01 «Основные средства»;
- в) 001 «Арендованные основные средства».

11. Укажите какой вариант отражения в бухгалтерском учете затрат по возведению объектов основных средств хозяйственным способом будет признан правильным аудитором:

- а) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы» К-т 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»;
- б) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- в) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы» К-т 20 «Основное производство».

12. Укажите, какой вариант будет признан правильным аудитором по отражению на счетах бухгалтерского учета операций по продаже основных средств:

- а) Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» К-т 91 «Прочие доходы и расходы»  
Д-т 02 «Амортизация основных средств» К-т 01 «Основные средства»  
Д-т 91 «Прочие доходы и расходы» К-т 01 «Основные средства»  
Д-т 91 «Прочие доходы и расходы» К-т 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»
- б) Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» К-т 90 «Продажи»  
Д-т 90 «Продажи» К-т 01 «Основные средства»  
Д-т 02 «Амортизация основных средств» К-т 90 «Продажи»  
Д-т 90 «Продажи» К-т 68 «Расчеты с бюджетом по налогам и сборам»;
- в) Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» К-т 01 «Основные средства»  
Д-т 02 «Амортизация основных средств» К-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»  
Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» К-т 91 «Прочие доходы и расходы»  
Д-т 91 «Прочие доходы и расходы» К-т 68 «Расчеты с бюджетом по

налогам и сборам».

13. Укажите нормативный правовой акт, соблюдение которого проверяется аудитором при аудите основных средств:

- а) ПБУ 5/01;
- б) ПБУ 6/01;
- в) ПБУ 14/2007;
- г) ПБУ 17/02.

14. Поступление объектов основных средств подтверждают первичные учетные документы, проверяемые аудитором:

- а) приходный ордер;
- б) счет-фактура;
- в) акт приема-передачи основных средств;
- г) карточка складского учета;
- д) инвентарная карточка.

15. Единицей бухгалтерского учета основных средств является:

- а) группа объектов;
- б) инвентарный объект;
- в) отдельный элемент объекта основных средств;
- г) объект, определенный учетной политикой для целей бухгалтерского учета;
- д) объект, определенный учетной политикой для целей налогового учета.

16. Учет арендованных основных средств на счете 001 «Арендованные основные средства» должен быть организован по следующей стоимости:

- а) первоначальной стоимости, определенной собственником;
- б) первоначальной или восстановительной стоимости, определенной собственником;
- в) указанной в договоре аренды.

17. Организация имеет право переоценивать основные средства один раз в год:

- а) на 1 января отчетного года;
- б) на любую дату;
- в) на 31 декабря отчетного года.

18. Расходы по модернизации, реконструкции объектов основных средств отражаются:

- а) по дебету счета 07 «Оборудование к установке»;
- б) дебету счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- в) дебету счета 20 «Основное производство»;
- г) кредиту счета 01 «Основные средства»;
- д) кредиту счета 08 «Вложения во внеоборотные активы»;
- е) кредиту счета 20 «Основное производство».

19. Срок полезного использования основных средств для целей бухгалтерского учета определяется:

- а) исходя из ожидаемого срока использования этого объекта в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- б) ожидаемого срока использования группы одновременно эксплуатируемых объектов в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью;
- в) фактического физического износа;
- г) ожидаемого физического износа;
- д) нормативно-правовых актов и других ограничений использования объекта.

20. Кто должен вести запись результатов подсчетов основных средств при инвентаризации:

- а) материально-ответственное лицо;
- б) один из членов комиссии;
- в) аудитор.



21. Важным условием обеспечения сохранности основных средств на предприятии и снижения аудиторского риска является:

- а) правильное начисление амортизации и отражение ее в учете;
- б) правильная организация аналитического учета;
- в) качественное и своевременное проведение их инвентаризации и правильное отражение ее результатов в бухгалтерском учете.

### **Аудит нематериальных активов**

1. Цель и задачи аудита
2. Источники информации
3. Основные направления аудита
4. Типичные ошибки

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Аудитору в ходе проверки следует проверить, прежде всего, правильность документального оформления и отражения в бухгалтерском учете полученных нематериальных активов.

Для получения аудиторских доказательств в ходе проверки нематериальных активов аудитор может использовать следующие способы проверки:

проверка арифметических расчетов клиента (пересчет), в результате которого можно получить подтверждения достоверности расчетов сумм начисленной амортизации по нематериальным активам, показателей отчетности и т.д.;

инвентаризация необходима для проверки фактического наличия нематериальных активов. При необходимости сами аудиторы могут принять участие в проведении инвентаризации;

проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, в ходе которого аудитор проверяет отчетность хозяйствующего субъекта с точки зрения её достоверности и соответствия требованиям нормативных и законодательных документов. При этом проверка документов может использоваться для подтверждения правильности отражения в бухгалтерском учете достоверности оценки нематериальных активов;

подтверждение – такой способ применяется для установления фактической передачи и приема вкладов нематериальных активов в совместную деятельность, уставной капитал других предприятий;

аналитические процедуры применяются при сличении наличия нематериальных активов в различные периоды, показателей отчета об их движении, оценки соотношений между разными статьями и формами отчетности. В состав нематериальных активов могут быть включены объекты, дающее: исключительное право на изобретение, промышленный образец, полезную модель; исключительное право автора на компьютерные программы, базы данных; исключительное право на товарный знак; исключительное право селекционные достижения; право пользования имуществом, то есть право пользования земельным участком, зданием и т.п.

К нематериальным активам могут быть отнесены также организационные расходы (расходы, связанные с образованием юридического лица), признанные в соответствии с учредительными документами.

Основная задача аудитора – это проверка правильности отражения в бухгалтерском учете поступивших нематериальных активов. Оприходованные нематериальные активы, как правило, производится на основании соответствующих документов (актов приема-передачи, договоров, бухгалтерских справок и др.), подтверждающих факт передачи и приема объекта.

По данным первичных документов следует проверить правильность оформления документов, как с юридической, так и с экономической точек зрения, подтверждающих

законность и экономическую целесообразность приобретения нематериальных активов. Документ о приеме нематериальных активов должен фиксировать факт их объективного существования, поступления на предприятие и введения в эксплуатацию. Например, если один из учредителей хозяйствующего субъекта вносит в качестве вклада в уставный капитал свое имущество (здание, автомобиль), то его существование в объективной форме подтверждается соответствующим документом (свидетельством).

Проверка состояния и движения нематериальных активов завершается, обычно, проверкой правильности исчисления износа по нематериальным активам и включения его в затраты производства, а также правильность выбытия нематериальных активов.

Наиболее характерными ошибками, допускаемыми при учете хозяйственных операций по нематериальным активам, являются:

- оприходование нематериальных активов отличной от цены их приобретения;
- неправильное определение срока эксплуатации нематериальных активов;
- неправильное отнесение затрат по нематериальным активам;
- отсутствие документов, подтверждающих отнесение объектов учета нематериальных активов за счет текущих затрат;
- неправильное увеличение стоимости нематериальных активов за счет текущих затрат;

искажение налоговых расчетов из-за неправильного отражения хозяйственных операций по нематериальным активам.

Общеизвестно, что в процессе эксплуатации основных средств периодически подвергаются ремонту. Поэтому одним из основных направлений проверок учета основных средств является аудит учета затрат на ремонт, который требует значительных денежных средств. Поэтому в ходе проверки затрат на осуществление ремонта аудитор, прежде всего, должен проверить правильность составления плана и смет капитального ремонта.

Составление сметы на капитальный ремонт зданий и сооружений производится на основе утвержденных дефектных актов технического осмотра, который должен быть утвержден руководителем предприятия. Задачей аудитора, в процессе проверки, является проверка реальности составленных смет по капитальному ремонту, ибо на практике встречаются факты, когда сметы могут быть составлены после завершения капитального ремонта с целью, чтобы сметную стоимость приравнять к фактическим затратам. При этом в случае надобности аудитор может прибегнуть к помощи специалистов и экспертов.

Капитальный ремонт основных средств, выполненный подрядным способом, проверяется с установления факта наличия договора подряда и превышения стоимости ремонта, обусловленные договором и сметой.

Капитальный ремонт, осуществляемый хозяйственным способом проверяется с точки зрения удорожания ремонта и правильности формирования затрат по статьям затрат.

Исследуя объективность совершенных операций по учету ремонта основных средств, необходимо получить уверенность в том, что в объемах выполненных работ не допускались приписки с целью завышения заработной платы и списания израсходованных материалов, запасных частей, которые в дальнейшем могли быть присвоены; не были завышены нормы расхода материалов и расценки по оплате труда на ремонтные работы. На основе тщательной проверки первичных документов, а именно: актовых на сделанную работы, накладных и лимитно-заборных карт на расход материальных ценностей, ведомостей дефектов на ремонт машин, актов приема выполненных работ определяется целесообразность и законность совершенных операций. В целях установления фактов незаконного списания запасных частей и материалов не выполненные работы, аудитору необходимо прибегнуть к широкому использованию встречных проверок документов, мониторинг документов по взаимосвязанным операциям, беседу (опрос) должностных и

материально-ответственных лиц, выборочное измерение обмер выполненных работ, письменные запросы подрядчиков.

Все процедуры проверки правильности учета затрат на ремонт основных средств аудитор должен соразмерно с учетной политикой предприятия.

При проведении текущего, среднего и капитального ремонта производственных основных средств хозяйственным способом все расходы на ремонт включаются в себестоимость продукции, выполненных работ и оказанных услуг по соответствующим элементам затрат: материалы, запасные части, комплектующие изделия, оплата труда и др.

Выявленные факты нарушений в ходе проверки оформляются соответствующим образом и передаются руководству предприятия для принятия соответствующих мер. Одновременно с этим производится анализ влияния на себестоимость продукции, финансовые результаты и налоговые расчеты, определяются причины нарушений и виновных в этом лиц, предлагаются меры по устранению и недопущению подобных недостатков в будущем. В процессе аудиторской проверки аудитор вносит рекомендации администрации предприятия внести соответствующие изменения в бухгалтерский учет и отчетность.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки нематериальных активов.

под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. под учетной политикой организации понимается принятая ею совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"

- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складаров, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Для принятия к бухгалтерскому учету объекта в качестве нематериального актива необходимо одновременное выполнение следующих условий:

а) объект способен приносить организации экономические выгоды в будущем, в частности, объект предназначен для использования в производстве продукции, при выполнении работ или оказании услуг, для управленческих нужд организации либо для использования в деятельности, направленной на достижение целей создания некоммерческой организации (в том числе в предпринимательской деятельности, осуществляемой в соответствии с законодательством Российской Федерации);

б) организация имеет право на получение экономических выгод, которые данный объект способен приносить в будущем (в том числе организация имеет надлежаще оформленные документы, подтверждающие существование самого актива и права данной организации на результат интеллектуальной деятельности или средство индивидуализации - патенты, свидетельства, другие охранные документы, договор об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации, документы, подтверждающие переход исключительного права без договора и т.п.), а также имеются ограничения доступа иных лиц к таким экономическим выгодам (далее - контроль над объектом);

в) возможность выделения или отделения (идентификации) объекта от других активов;

г) объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

д) организацией не предполагается продажа объекта в течение 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев;

е) фактическая (первоначальная) стоимость объекта может быть достоверно определена;

ж) отсутствие у объекта материально-вещественной формы.

Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.

Расходами на приобретение нематериального актива являются:

суммы, уплачиваемые в соответствии с договором об отчуждении исключительного права на результат интеллектуальной деятельности или на средство индивидуализации правообладателю (продавцу);

таможенные пошлины и таможенные сборы;

невозмещаемые суммы налогов, государственные, патентные и иные пошлины, уплачиваемые в связи с приобретением нематериального актива;

вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации и иным лицам, через которые приобретен нематериальный актив;

суммы, уплачиваемые за информационные и консультационные услуги, связанные с приобретением нематериального актива;

иные расходы, непосредственно связанные с приобретением нематериального актива и обеспечением условий для использования актива в запланированных целях.

**Для самооценки уровня знаний по теме необходимо**

**ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.**

**Вопросы для самопроверки:**

1. Определите цели и задачи аудита нематериальных активов?
2. На соответствие каким основным нормативным документам проводится аудиторская проверка нематериальных активов?
3. Какие источники информации используются при проверке операций с нематериальными активами?
4. Как проверяется правильность оценки нематериальных активов?
5. В чем заключаются особенности инвентаризации нематериальных активов?
6. Какие вопросы должен проверить аудитор для подтверждения достоверности поступления нематериальных активов?
7. Какие вопросы проверяются для подтверждения правильности учета выбытия нематериальных активов?
8. Какие аудиторские процедуры следует выполнить при проверке правильности начисления амортизации нематериальных активов?
9. Документальное оформление поступления нематериального актива?
10. Аудит амортизации нематериальных активов?
11. Аудит выбытия нематериальных активов?
12. Укажите типовые ошибки, которые должен учесть аудитор при проверке нематериальных активов?

**Тесты:**

1. Стоимость, соответствующая первоначальной, в отношении нематериальных активов, полученных организацией по договору дарения (безвозмездно), признаваемая в бухгалтерском учете:

- а) рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету;
- б) первоначальная стоимость передающей стороны;
- в) остаточная стоимость передающей стороны;
- г) рыночная стоимость на дату передачи.

2. Объекты, не относящиеся к нематериальным активам в соответствии с ПБУ 14/2007:

- а) деловая репутация;
- б) не давшие положительного результата научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- в) законченные и оформленные в установленном законодательством порядке научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы;
- г) товарные знаки.

3. Условия изменения стоимости нематериального актива, по которой он принят к бухгалтерскому учету по ПБУ 14/2007:

- 1) переоценка, обесценение;
- 2) доработка;
- 3) модернизация.

4. Амортизация по нематериальным активам с неопределенным сроком полезного использования для целей бухгалтерского учета:

- а) начисляется по учетной политике для целей бухгалтерского учета;
- 2) начисляется;
- б) не начисляется;
- в) начисляется по учетной политике для целей налогового учета.

5. Срок полезного использования по нематериальным активам, по которым невозможно его определить, для целей налогового учета:

- а) 5 лет;
- б) 10 лет;
- в) 15 лет;
- г) 20 лет.

6. Критериями признания актива в качестве нематериального являются:

- а) наличие материально-вещественной (физической) структуры;
- б) использование в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг либо для управленческих нужд организации;
- в) использование в течение ближайших 12 месяцев;
- г) право собственности на данное имущество принадлежит организации;
- д) возможность идентификации (выделения, отделения) актива организации от другого имущества.

7. Задачей аудита НМА является установление соответствия применяемой методики учета НМА требованиям:

- а) нормативных актов;
- б) стандартов и положений, устанавливающих правила их учета;
- в) нормативных актов, а также требованиям соответствующих стандартов и положений, устанавливающих правила их учета.

8. При проведении аудиторской проверки аудитор правомерность классификации актива в качестве нематериального:

- а) не проверяет, так как за организацию бухгалтерского учета отвечает руководитель аудируемого лица;
- б) проверяет только при условии оплаты аудируемым лицом услуг эксперта в области, к которой относится данный нематериальный актив;
- в) проверяет в любом случае.

9. При организации бухгалтерского учета нематериальных активов инвентарным объектом считается:

- а) один юридический документ, подтверждающий право организации на данный вид актива;
- б) совокупность прав, возникающих из одного патента, свидетельства, договора уступки прав и т.д.;
- в) один нематериальный актив.

10. В состав фактических расходов на приобретение нематериального актива включаются следующие элементы:

- а) оплата консультативных услуг по организации бухгалтерского учета нематериальных активов;
- б) стоимость лицензии на осуществление деятельности, в которой будет использоваться приобретаемый нематериальный актив;

в) патентные пошлины, произведенные в связи приобретением исключительных прав правообладателя;

г) невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением объекта нематериальных активов.

11. При принятии на учет нематериального актива данная операция подлежит оформлению:

- а) актом произвольной формы;
- б) актом унифицированной формы ОС-1;
- в) инвентарной карточкой;
- г) карточкой унифицированной формы.

12. Амортизация нематериального актива должна начисляться в течение всего срока полезной службы актива, кроме случаев:

- а) консервации нематериального актива;
- б) консервации организации;
- в) неиспользования актива свыше 6 месяцев;
- г) принятия решения о сокращении срока полезного использования нематериального актива.

13. В пояснениях к бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями ПБУ 14/01 подлежит раскрытию как минимум следующая информация:

- а) источники поступления нематериальных активов за отчетный период;
- б) способы оценки нематериальных активов, приобретенных за денежные средства;
- в) принятые организацией сроки полезного использования нематериальных активов (по отдельным группам);

г) способы начисления амортизационных отчислений по отдельным группам нематериальных активов.

14. Что входит в состав нематериальных активов?

- а) квалификация работников организации;
- б) деловая репутация и организационные расходы;
- в) организационные расходы;
- г) права на объекты интеллектуальной собственности;
- д) деловая репутация организации, права на объекты интеллектуальной собственности.

15. По какой стоимости нематериальные активы отражаются в бухгалтерском балансе?

- а) по рыночной;
- б) по первоначальной;
- в) по остаточной;
- г) по текущей;
- д) по договорной.

16. Укажите правильную бухгалтерскую запись по нематериальным активам, полученным безвозмездно?

а) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы»/приобретение НМА К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

б) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы»/приобретение НМА К-т 83 «Добавочный капитал»;

в) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы»/приобретение НМА К-т 98 «Доходы будущих периодов», Д-т 04 «Нематериальные активы» К-т 08 «Вложения во внеоборотные активы»/приобретение НМА ;

г) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы»/приобретение НМА К-т 75 «Расчеты с учредителями».

17. Какую бухгалтерскую проводку по оприходованию нематериальных активов, внесенных в счет вклада в уставный капитал, аудитор признает правильной?

а) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы» К-т 08 «Вложения во внеоборотные активы»;

б) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы» /приобретение НМА К-т 75 «Расчеты с учредителями», Д-т 04 «Нематериальные активы» К-т 08 «Вложения во внеоборотные активы» / приобретение НМА

в) Д-т 04 «Нематериальные активы» К-т 75 «Расчеты с учредителями»;

г) Д-т 08 «Вложения во внеоборотные активы» / приобретение НМА К-т 80 «Уставный капитал».

18. Какой проводкой отражается списание остаточной стоимости нематериальных активов, выбывающих из организации?

а) Д-т 90 «Продажи» К-т 04 «Нематериальные активы»;

б) Д-т 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» К-т 91 «Прочие доходы и расходы»;

в) Д-т 91 «Прочие доходы и расходы» К-т 05 «Амортизация нематериальных активов»;

г) Д-т 91 «Прочие доходы и расходы» К-т 04 «Нематериальные активы».

19. В состав нематериальных активов организации не могут включаться:

а) деловая репутация организации;

б) организационные расходы;

в) интеллектуальные и деловые качества персонала организации.

20. Запись результатов при инвентаризации нематериальных активов ведет:

а) аудитор;

б) материально-ответственное лицо;

в) один из членов комиссии.

### **Аудит материально-производственных запасов**

1. Цель, задачи и источники аудита

2. Источники информации для проверки

3. Методика проверки основных комплексов работ по учету материально-производственных запасов

4. Типичные ошибки

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Цель аудита состоит в выражении мнения о достоверности и полноте отражения в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации информации о материально-производственных запасах.

К основным задачам аудита относятся: проверка состояния учета, хранения и эффективности использования материальных ресурсов; проверка соответствия фактического наличия ресурсов данным учета и потребностям организации; выявление непригодных для использования ценностей с определением суммы причиненного ущерба и виновных лиц; проверка полноты и своевременности оприходования материальных ресурсов, законности и целесообразности расходования и их списания; проверка качества инвентаризаций. Основным нормативным документом по бухгалтерскому учету является Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/2001.

К источникам получения аудиторских доказательств относятся:

бухгалтерский баланс, главная книга, регистры бухгалтерского учета по счетам 10 «Материалы», 40 «Выпуск продукции», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция» и др. счета;

приказ об учетной политике организации;

инвентаризационные документы;

накладные и счета- фактуры;



договоры на поставку сырья, материалов, товаров: договоры о материальной ответственности и т.д.

Методика аудита материально-производственных запасов

1. Проверка фактического наличия материально-производственных запасов на складах организации.

С помощью процедуры запроса аудиторы изучают:

приказы о порядке и сроках проведения инвентаризации;

приказы о назначении состава постоянно действующих и рабочих инвентаризационных комиссий;

инвентаризационные описи, акты инвентаризации, сличительные ведомости;

протоколы заседания инвентаризационной комиссии;

решения руководства по утверждению результатов инвентаризации;

бухгалтерские регистры аналитического и синтетического учета, в которых отражены результаты проведенной инвентаризации.

2. Проверка правильности оценки активов в учете и бухгалтерской отчетности.

Проверка полноты оприходования материально-производственных запасов на основании договоров с поставщиками и сопроводительных документов.

Проверка правильности оформления первичных документов по поступлению материалов и выделения в них сумм НДС.

Проверка отражения в учете неотфактурованных поставок:

проверка приемных актов;

проверка полноты оприходования материально-производственных запасов по рыночным ценам, поступивших без документов.

Проверка правильности формирования фактической себестоимости материалов на счете 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

Проверка первичных документов, служащих основанием для списания в производство материально-производственных запасов.

Пересчет отклонений расхода материалов от установленных лимитов, а также пересчет сумм списанных отклонений на затраты производства со счета 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Проверка правильности списания потерь материалов на основании актов инвентаризаций, актов о потерях и недостачах, утвержденных норм естественной убыли, регистров аналитического и синтетического учета.

Проверка полноты отражения в учете операций по отгрузке материально-производственных запасов на сторону путем сопоставления данных об их количестве в отгрузочных документах с данными документов, подтверждающих их фактический вывоз из организации.

Проверка правильности оценки материальных ценностей при отпуске в производство по способу, заявленному в учетной политике (ФИФО, по средней себестоимости, по себестоимости каждой единицы).

Основные виды нарушений:

- отсутствие договоров с сотрудниками организации о материальной ответственности;
- отсутствие документов по инвентаризации;
- несвоевременное оприходование материалов;
- отражение подрядными организациями стоимости выполненных строительно-монтажных работ за вычетом стоимости материалов поставки заказчика. В этих случаях передаваемые заказчиком материалы подрядчиком ошибочно не приходятся, вследствие чего возникает возможность их бесконтрольного использования;

- неправомерное включение в бухгалтерский баланс организации фактической себестоимости товаров, на которые она не имеет права собственности (например, по договорам комиссии);
- завышение объема закупок в результате отражения фиктивных расходов по приобретению материально-производственных запасов;
- нарушение принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки материально-производственных запасов.

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н (ред. от 25.10.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01";
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).

- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Для целей настоящего Положения к бухгалтерскому учету в качестве материально-производственных запасов принимаются активы:

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

предназначенные для продажи;

используемые для управленческих нужд организации.

Готовая продукция является частью материально-производственных запасов, предназначенных для продажи (конечный результат производственного цикла, активы, законченные обработкой (комплектацией), технические и качественные характеристики которых соответствуют условиям договора или требованиям иных документов, в случаях, установленных законодательством).

Товары являются частью материально-производственных запасов, приобретенных или полученных от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи.

Фактическая себестоимость материально-производственных запасов при их изготовлении самой организацией определяется исходя из фактических затрат, связанных с производством данных запасов.

Оценка по себестоимости первых по времени приобретения материально-производственных запасов (способ ФИФО) основана на допущении, что материально-производственные запасы используются в течение месяца и иного периода в последовательности их приобретения (поступления), т.е. запасы, первыми поступающие в производство (продажу), должны быть оценены по себестоимости первых по времени приобретений с учетом себестоимости запасов, числящихся на начало месяца.

Оценка материально-производственных запасов по средней себестоимости производится по каждой группе (виду) запасов путем деления общей себестоимости группы (вида) запасов на их количество, складывающихся соответственно из себестоимости и количества остатка на начало месяца и поступивших запасов в течение данного месяца.

Материально-производственные запасы, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни и т.п.), или запасы, которые не могут обычным образом заменять друг друга, могут оцениваться по себестоимости каждой единицы таких запасов.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Что является целью аудита материально – производственных запасов?
2. Перечислите основные задачи аудита материально – производственных запасов?
3. Какими нормативными документами следует руководствоваться при проверке учета материально – производственных запасов?
4. Какие аудиторские процедуры применяются для проверки наличия и сохранности материально – производственных запасов?
5. Каковы основные источники информации проверки движения материально – производственных запасов?
6. Каков порядок проверки операций по поступлению материально – производственных запасов?

7. Каков порядок проверки операций по отпуску материально – производственных запасов?
8. Как проверить правильность отражения операций по списанию недостач и потерь от порчи ценностей?
9. В чем заключается проверка полноты и правильности отражения результатов инвентаризации материально – производственных запасов?
10. Какие виды оценок материалов существуют для отражения их в текущем учете?

**Тесты:**

1. Если при приемке материалов выявлено несоответствие фактического поступления данным сопроводительных документов, то должен быть оформлен:
  - а) приходный ордер на поступление материалов;
  - б) акт приемки материалов;
  - в) накладная на поступление материалов.
2. Сырье, материалы, приобретаемые при расчете денежными средствами, отражаются в бухгалтерском балансе:
  - а) по рыночной себестоимости на дату их поступления;
  - б) по договорной цене;
  - в) по их фактической себестоимости.
3. Периодичность списания транспортно-заготовительных расходов, относящихся к материалам, отпущенным в производство, на нужды управления и на иные цели:
  - а) ежемесячно;
  - б) ежеквартально;
  - в) ежегодно;
  - г) ежедневно.
4. Условие применения одного из способов оценки материально-производственных запасов при их отпуске в производство:
  - а) по всей организации в целом;
  - б) группе (виду) материально-производственных запасов;
  - в) отдельному наименованию материально-производственных запасов;
  - г) разным материально-производственным запасам в одной группе.
5. Укажите, какой вариант будет признан правильным аудитором по отражению в учете поступления материалов, если синтетический учет материалов осуществляется по учетным ценам:
  - а) Д-т 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
  - Д-т 10 «Материалы» К-т 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей»;
  - б) Д-т 10 «Материалы» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
  - в) Д-т 10 «Материалы» К-т 16 «Отклонения в стоимости материальных ценностей».
6. Материально-производственные запасы, не принадлежащие организации, но находящиеся в ее пользовании или распоряжении в соответствии с условиями договора, принимаются к бухгалтерскому учету:
  - 1) на забалансовые счета в оценке, предусмотренной в договоре;
  - 2) на забалансовые счета по рыночной стоимости;
  - 3) на балансовый счет 10 «Материалы» в оценке, предусмотренной в договоре.
7. Укажите, какой вариант будет признан правильным аудитором по списанию материалов, переданных для переработки другим организациям:
  - а) с баланса не списываются, но учитываются обособленно на счете 10 «Материалы»;
  - б) Д-т 43 «Готовая продукция» К-т 10 «Материалы»;
  - в) Д-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» К-т 10 «Материалы».

8. Укажите правильную бухгалтерскую запись по безвозмездному поступлению материалов и списанию их в производство:

- а) Д-т 10 «Материалы» К-т 98 «Доходы будущих периодов»,  
Д-т 20 «Основное производство» К-т 10 «Материалы»,  
Д-т 98 «Доходы будущих периодов» К-т 91 «Прочие доходы и расходы»;
- б) Д-т 10 «Материалы» К-т 91 «Прочие доходы и расходы»,  
Д-т 20 «Основное производство» К-т 10 «Материалы»;
- в) Д-т 10 «Материалы» К-т 83 «Добавочный капитал»,  
Д-т 20 «Основное производство» К-т 10 «Материалы».

9. Укажите, какой вариант будет признан правильным аудитором, по отражению суммы недостачи материалов (сверх норм естественной убыли в пути), выявленную при приемке грузов от транспортной организации:

- а) Д-т 94 «Недостачи и потери от порчи имущества» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- б) Д-т 76-2 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» К-т 10 «Материалы»;
- в) Д-т 10 «Материалы» К-т 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- г) Д-т 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» К-т 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

10. Какие первичные документы будут признаны аудитором в качестве доказательства списания материалов в производство?

- а) расходные кассовые ордера;
- б) лимитно-заборная карта, требование;
- в) лимитно-заборная карта, требование, накладная на отпуск материалов на сторону;
- г) требование, счет-фактура, накладная на отпуск материалов на сторону.

11. Предложения о проведении взаимного зачета излишков и недостач в результате пересортицы подготавливаются:

- а) постоянно действующей инвентаризационной комиссией и представляются на рассмотрение руководителю организации;
- б) материально-ответственным лицом и утверждаются руководителем соответствующего структурного подразделения;
- в) материально-ответственным лицом и утверждаются постоянно действующей инвентаризационной комиссией.

12. Задачи оценки сохранности материально-производственных запасов, в том числе оборудования складских помещений сигнализацией:

- а) не входят в программу аудита, так как не влияют на показатели бухгалтерской отчетности;
- б) входят в программу аудита, так как обеспечение сохранности запасов является одним из элементов надежности оценки активов организации.
- в) включаются в программу аудита только в случае, если это предусмотрено договором на проведение аудиторской проверки.

13. В ходе проверки аудитор обращается к руководству аудируемого лица с просьбой включить его в состав инвентаризационной комиссии для участия в инвентаризации запасов. В случае отказа аудитору следует:

- а) выдать отрицательное аудиторское заключение;
- б) сформировать свое мнение о достоверности отчетности, исходя из данных бухгалтерского учета и первичных учетных документов;
- в) выдать аудиторское заключение с оговоркой.

14. Если в ходе проведения инвентаризации обнаружены расхождения между данными бухгалтерского учета и фактическим наличием запасов, составляются:

- а) сличительные ведомости;
- б) инвентаризационные описи;

в) ведомости расхождений.

15. В ходе инвентаризации обнаружена недостача материалов на 2000 руб., из них в пределах естественной убыли – 800 руб., а сверх нормы – 1200 руб. На издержки производства может быть списана сумма:

- а) 2000;
- б) 1200;
- в) 800.

16. Материально-производственные запасы, не принадлежащие предприятию, но находящиеся в его пользовании или распоряжении в соответствии с договором, принимаются к учету на забалансовые счета в следующей оценке:

- а) по фактической себестоимости;
- б) по методу оценки, закрепленному в учетной политике организации;
- в) по стоимости, указанной в товаросопроводительных документах;
- г) по стоимости, указанной в договоре.

17. Аудитор проверяет правильность списания материальных ресурсов на производственные нужды по количеству и стоимости путем выполнения следующей процедуры:

- а) составления альтернативного баланса;
- б) письменного опроса работников инженерно-технических служб;
- в) запроса руководству аудируемого лица об отсутствии нарушений в финансово-хозяйственной деятельности.

18. Если в учетной политике организации закрепен метод учета приобретения материально – производственных запасов по фактической стоимости, поступление материально – производственных запасов отражается на счете:

- а) 10;
- б) 15;
- в) 16.

19. Стоимость материалов, израсходованных на строительство нового цеха, списывается на счета учета:

- а) расходов по основной деятельности;
- б) вложений во внеоборотные активы;
- в) прочих расходов;
- г) чистой прибыли организации.

### **Аудит кассовых операций**

1. Цель и задачи аудита
2. Источники информации:
3. Ознакомительный этап
4. Основной и заключительный этапы
5. Типичные ошибки

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Цель аудита кассовых операций — установить их законность, достоверность и целесообразность совершения, а также правильность отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности. К основным задачам аудита относятся:

- проверка своевременного и полного отражения в бухгалтерском учете операций с денежными средствами;
- правильное документальное оформление операций с денежными средствами;
- контроль за сохранностью денежных средств и документов в кассе;

- своевременное проведение инвентаризации денег в кассе, выявление ее результатов и отражение на счетах бухгалтерского учета. Основным нормативным документом является Порядок ведения
- кассовых операций в Российской Федерации (утвержден решением ЦБ РФ №40).

К источникам получения аудиторских доказательств относятся: кассовая книга, отчеты кассира, приходные и расходные кассовые ордера, журнал регистрации приходных и расходных кассовых документов, акт инвентаризации наличных денежных средств, справка из банка об установлении лимита остатка наличных денег в кассе, журнал кассира-операциониста, справка-отчет кассира-операциониста, сведения о показаниях счетчиков контрольно-кассовых машин и выручке организации, регистры бухгалтерского учета по счетам 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути», главная книга, оборотно-сальдовая ведомость, бухгалтерский баланс, отчет о движении денежных средств.

#### Методика аудита кассовых операций

1. Установление соответствия данных бухгалтерского баланса по статье «Денежные средства» и отчета о движении денежных средств счетам учета денежных средств, в том числе находящихся в кассах организации.
2. Проверка организации материальной ответственности, инвентаризация денежной наличности.
3. Определение возможности использования результатов работы внутреннего аудита.
4. Проверка документального оформления движения денежных средств — полноты и своевременности их оприходования и списания.

При аудите кассовых операций последовательно проверяются:

- правильность документального оформления кассовых операций;
- сохранность наличных денежных средств и документов в кассе; соблюдение установленного лимита остатка денежных средств в кассе;
- полнота и своевременность оприходования денежных средств и отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета;
- правильность применения контрольно-кассовой техники при осуществлении расчетов с населением;
- порядок расчета наличными денежными средствами между юридическими лицами и с индивидуальными предпринимателями (не более 100 тыс. руб. по одному договору); соответствие оборотов по дебету и кредиту счета 50 «Касса» с выписками банка.

#### Основные виды нарушений:

- недостача или излишек денег в кассе;
- несвоевременное оприходование поступивших в кассу наличных денежных средств и денежных документов; подделка подписей в первичных документах; наличие исправлений в приходных и расходных кассовых ордерах;
- выдача денег на выплату заработной платы без доверенности; превышение установленного банком кассового лимита; отсутствие первичных кассовых документов или оформление их с нарушением установленных требований; отсутствие договора о полной материальной ответственности с кассиром;
- выплаты подотчетным лицам на основании документов, подтверждающих расходы, без оформления авансовых отчетов; несоблюдение предела расчетов наличными денежными средствами между юридическими лицами по одному договору; продажа товаров, выполнение работ, либо оказание услуг без применения контрольно-кассовой техники; арифметические ошибки при подсчете оборотов и остатков по счетам в учетных регистрах;

- некорректное отражение кассовых операций в учетных регистрах.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки кассовых операций

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- "Положение о порядке ведения кассовых операций с банкнотами и монетой Банка России на территории Российской Федерации" (утв. Банком России 12.10.2011 N 373-П);
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Указание Банка России от 20.06.2007 N 1843-У "О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходовании наличных денег, поступивших в кассу юридического лица или кассу индивидуального предпринимателя" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 05.07.2007 N 9757);
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).



- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Касса – это изолированное помещение, предназначенное для приема, выдачи и временного хранения наличных денег.

Лимит остатка кассы - это сумма денег, которая может оставаться в кассе на конец дня.

Кассовая книга - одна из основных бухгалтерских книг, служит для записывания прихода и расхода наличных денег.

Приходный кассовый ордер - это документ первичной учетной документации кассовых операций, по которому производится прием средств в кассу организации.

Расходный кассовый ордер - это документ первичной учетной документации кассовых операций, по которому производится выдача наличных средств из кассы организации.

Авансовый отчет – это первичный документ, который служит для подтверждения израсходования сумм, выданных ранее, подотчетными лицами.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Почему рекомендуется проводить проверку кассовых операций сплошным методом?
2. Возможно ли привлекать ассистентов для проведения проверки кассовых операций?
3. Как можно классифицировать нарушения кассовых операций?
4. Какие методы и приемы можно использовать для проведения проверки кассовых операций?
5. Какие меры ответственности применяются к организациям и их руководителям за несоблюдение кассовой дисциплины?
6. Назовите основные нормативные документы, используемые при проверке кассовых операций?
7. Перечислите основные цели и задачи аудита кассовых операций?
8. Назовите основные источники информации для проверки?
9. Назовите основные направления проверки кассовых операций?
10. Перечислите основные виды нарушений, допускаемых предприятиями при осуществлении кассовых операций?

***Тесты:***

1. При инвентаризации денежных средств у кассира в ходе аудиторской проверки была выявлена недостача крупной суммы денежных средств. Действия аудитора
  - а) отстранить кассира от работы, дать отрицательное аудиторское заключение;
  - б) уведомить о недостаче руководство предприятия, оценить материальность статьи в финансовой отчетности и в зависимости от действий руководства и материальности статьи «Касса» в финансовой отчетности принимать решения об аудиторском заключении;
  - в) дать отрицательное заключение и передать материалы в правоохранительные органы.
2. Нормативными актами предусмотрена предельная сумма расчетов наличными денежными средствами между:

- а) юридическими и физическими лицами;
  - б) юридическими лицами по одной сделке;
  - в) юридическими лицами в течение одного рабочего дня.
3. Прием и выдача денег по кассовым ордерам может производиться:
- а) в любой день после их составления;
  - б) только в день их составления;
  - в) в течение десяти дней со дня их составления;
  - г) в течение трех дней со дня их составления.
4. Вид ответственности за несоблюдение требований законодательства по работе с наличными денежными средствами:
- а) гражданско-правовая;
  - б) уголовная;
  - в) административная.
5. Книга кассира-операциониста должна быть:
- а) прошнурована, пронумерована, скреплена печатью;
  - б) заверена в налоговых органах;
  - в) подписана представителем собственника организации.
6. Ведение кассовой книги в электронном виде:
- а) не разрешается;
  - б) разрешается;
  - в) разрешается только в том случае, если это предусмотрено в учетной политике организации.
7. Аудитор проверяет соблюдение аудируемым лицом требований к оформлению операций с наличными денежными средствами, которые определены:
- а) Законом о бухгалтерском учете;
  - б) приказом Министерства финансов РФ;
  - в) положением по бухгалтерскому учету;
  - г) письмом Центрального банка России.
8. Записи в кассовой книге и в отчете кассира должны быть:
- а) различны, ведь это разные документы;
  - б) идентичны;
  - в) идентичны, но допускается расхождение в указании корреспондирующих счетов.
9. Организация приобрела путевку в дом отдыха для своего сотрудника. Стоимость путевки, указанная на бланке, 10 000 руб. Организация заплатила за счет собственных средств 7 500 руб., остальная сумма оплачена со счетов профсоюзной организации, являющейся отдельным юридическим лицом. При получении путевки в бухгалтерском учете организации до момента выдачи ее сотруднику она должна быть отражена:
- а) на счете 50-3 в сумме 10 000 руб.;
  - б) на счете 50-3 в сумме 7 500 руб.;
  - в) на счете 58 в сумме 7 500 руб.;
  - г) на забалансовых счетах.
10. Торговая организация в конце дня сдает выручку инкассаторам обслуживающего ее банка. Сумма сданной выручки зачисляется на счет:
- а) 50 «Касса»;
  - б) 55 «Специальные счета в банках»;
  - в) 57 «Переводы в пути».
11. Какую проводку аудитор признает правильной при получении наличных денежных средств безвозмездно от юридического лица:
- а) Д-т 50 К-т 83;
  - б) Д-т 50 К-т 86;
  - в) Д-т 50 К-т 91;
  - г) Д-т 50 К-т 98.

12. В кассовых документах:

- 1) исправления не допускаются;
- 2) неоговоренные исправления не допускаются;
- 3) исправления допускаются.

13. Какую проводку аудитор признает правильной при выявлении недостачи денежных средств в кассе:

- 1) Д-т 91 К-т 50;
- 2) Д-т 99 К-т 50;
- 3) Д-т 94 К-т 50;
- 4) Д-т 50 К-т 94.

14. При проверке кассы и кассовых операций аудитор выявил излишки денежных средств в размере 1000 руб. Какую из приведенных рекомендаций должен дать аудитор:

- а) списать сумму излишка на доходы организации;
- б) списать сумму излишка на счет 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям»;
- в) списать сумму излишка на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

15. При проверке кассовых операций аудитор обнаружил, что на некоторых расходных кассовых ордерах отсутствует подпись руководителя организации, при некоторых из них не было оправдательных документов. Как в данной ситуации должен действовать аудитор:

а) рекомендовать организации оформить документы в соответствии с требованиями действующего законодательства;

- б) отказаться от проведения проверки;
- в) предложить услуги по дооформлению указанных документов.

16. Контроль за правильным ведением кассовой книги возлагается:

- а) на руководителя;
- б) на главного бухгалтера;
- в) на кассира.

17. Особенность аудита операций с денежными средствами обусловлена тем, что:

- а) они охватывают практически все сферы хозяйственной деятельности;
- б) денежные средства – это наиболее легко реализуемые активы;
- в) включает в себя больший круг вопросов, чем отражение в учете движения денежных средств;

г) верны все варианты ответов.

18. Непосредственно по кассовым и банковским документам можно проверить а) лишь правильность их оформления;

- б) сущность операции;
- в) законность операции;
- г) верны все варианты ответов.

19. Инвентаризация кассы в рамках аудиторской проверки:

- а) обязательна, если это предусмотрено договором;
- б) обязательна, если это предусмотрено программой аудита;
- в) обязательна, если имеют место обстоятельства, указывающие на ее необходимость.

г) верны все варианты ответов.

20. В проверяемой организации не ведется журнал регистрации приходных кассовых ордеров. Является ли это нарушением Порядка ведения кассовых операций в РФ?

- а) да в любом случае;
- б) да, только в случае автоматизации ведения кассовых операций;
- в) да, только в случае ведения кассовых операций вручную;

г) да, только в случае применения упрощенной системы налогообложения.

21. В проверяемой организации не ведется журнал регистрации расходных кассовых ордеров. Является ли это нарушением Порядка ведения кассовых операций в РФ?

- а) да в любом случае;
- б) да, только в случае автоматизации ведения кассовых операций;
- в) да, только в случае ведения кассовых операций вручную;
- г) да, только в случае применения упрощенной системы налогообложения.

22. В проверяемой организации не соблюдается лимит остатка кассы. Является ли это нарушением Порядка ведения кассовых операций в РФ?

- а) да в любом случае
- б) да, только в случае автоматизации ведения кассовых операций
- в) да, только в случае ведения кассовых операций вручную
- г) да, только в случае применения упрощенной системы налогообложения

### **Аудиторская проверка расчетного и других счетов в банках**

1. Цель и задачи аудита
2. Источниками проверки являются
3. Методика проверки
4. Аудит расчетного счета
5. Типичные ошибки

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Цель аудиторской проверки операций на расчетном, валютном и других счетах в банке – формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности по разделу «Денежные средства» и соответствии применяемой методики учета денежных средств на счетах в банке действующим в Российской Федерации нормативным документам.

Аудитор при проверке операций по счетам в банке должен учитывать основные нормативные документы, регулирующие порядок проведения операций на расчетном, валютном и других счетах в банках и бухгалтерский учет этих операций.

Источниками информации для проверки могут служить следующие документы и регистры учета:

- Бухгалтерский баланс (форма № 1);
- Отчет о движении денежных средств (форма № 4);
- налоговая отчетность (сведения о рублевых счетах и счетах в иностранной валюте);
- регистры синтетического учета операций на счетах в банке;
- первичные документы, оформляющие операции по счетам в банке.

Аудитор должен определить, сколько на предприятии имеется расчетных счетов, и проверить, как ведется аналитический и синтетический учет по каждому из них. При этом он устанавливает количество и номера счетов, открытых в банках; наименования банков. Эти данные нужны для проверки наличия банковских выписок по всем счетам и регистров синтетического учета по каждому счету.

Основная информация по расчетному счету содержится в банковских выписках и приложенных к ним первичных документах. Аудитор должен проверить, подтверждена ли каждая операция, отраженная в выписке, соответствующими первичными документами.

Затем аудитор определяет юридические основы взаимоотношений организации и банка, проверяет соответствие договора банковского счета (договора на банковское обслуживание) нормам ГК.

При аудите операций по расчетному счету необходимо обратить внимание на следующее:

- соответствие сумм в выписках банка суммам, указанным в приложенных к ним первичных документах;

полноту и достоверность банковских выписок и документов к ним (остаток средств на конец периода в предыдущей выписке банка по счету должен равняться остатку средств на начало периода в следующей выписке);

правильность и полноту зачисления денег, сданных в банк наличными;

наличие штампа банка на первичных документах, приложенных к выпискам (в случае выявления документов без штампа банка проводится встречная проверка по запросу от предприятия в банке);

обоснованность перечисления денежных средств (наличие договоров, контрактов);  
правильность составления бухгалтерских проводок по операциям в банке.

Аудитор должен ознакомиться с применяемой формой бухгалтерского учета и перечнем регистров по учету денежных средств на счетах в банке; документооборотом (графиком документооборота) первичных документов, связанных с учетом денежных средств на счетах в банке; перечнем лиц, которым предоставлено право подписи денежных и расчетных документов по операциям на счетах в банке.

#### *Проверка документального оформления операций по счетам в банке*

Операции по зачислению и списанию денежных средств со счетов в банке оформляют первичными документами, формы и порядок заполнения которых установлены инструктивными указаниями Центрального банка РФ. К таким документам относятся:

выписки банка с приложенными утвержденными банком формами расчетно-платежных документов: платежное поручение, платежное требование, платежное требование-поручение, платежный ордер, инкассовое поручение (распоряжение), заявление на взнос наличных денег на расчетный счет, бланк денежного чека на снятие наличных денег с расчетного счета, поручение на обязательную продажу валюты, поручение на покупку валюты, распоряжение резидента о переводе купленной валюты и др.;

первичные документы, прилагаемые к расчетным банковским документам и обосновывающие правомерность совершаемых операций.

Аудитор проверяет правильность оформления документов, проводит арифметическую проверку документов и проверку на законность совершаемых по банковским счетам хозяйственных операций.

Особое внимание аудитор должен уделить операциям по беспорному (безакцептному) списанию банком денежных средств. Это возможно лишь на основании решения суда, прямого указания закона, договора клиента с банком.

Операции по счетам в банке могут быть приостановлены согласно ст. 76 НК для обеспечения решения о взыскании налога или сбора. Указанное ограничение не распространяется на платежи, очередность исполнения которых в соответствии с гражданским законодательством РФ предшествует исполнению обязанности по уплате налогов. Приостановление операций по счетам действует с момента получения банком решения налогового органа о приостановлении таких операций и до отмены этого решения.

При аудите операций по расчетному счету аудитор также проверяет :

порядок ведения учетных регистров;

ведутся ли регистры синтетического учета по каждому расчетному счету, открытому в банке, составляется ли сводный регистр;

своевременность отражения в регистрах синтетического учета операций по движению денежных средств на расчетном счете; производятся ли записи в учетные регистры по каждой выписке банка;

тождественность записей в учетных регистрах и в выписке банка.

Проверяя полноту зачисления денежных средств, перечисленных покупателями и заказчиками в оплату поставленных МПЗ, выполненных работ и оказанных услуг, необходимо сверить записи по дебету счета 51 «Расчетный счет» с кредитовыми записями

учетных регистров по счетам 46 «Реализация продукции (работ, услуг)» или 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Поступление денежных средств от финансово-кредитных организаций в виде кредитов, зачисление средств с других расчетных счетов проверяют путем встречной сверки записей по регистрам бухгалтерского учета по счетам 90 «Краткосрочные кредиты банков», 92 «Долгосрочные кредиты банков», субсчетам к счету 51 «Расчетный счет», 55 «Специальные счета в банках», а также сверки выписок и приложенных к ним документов.

#### *Проверка законности списания денежных средств с расчетного счета*

Перечисление денежных средств с расчетного счета в погашение задолженности поставщикам следует анализировать в разделе аудита расчетных операций по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», чтобы установить, насколько реально и обоснованно они использованы.

Выявленные в ходе проверки операций по расчетному счету нарушения аудитор фиксирует в рабочей документации и отражает в отчете по результатам данного раздела аудиторской проверки.

#### *Проверка операций по валютным счетам*

Порядок открытия валютных счетов и проведения операций по ним регулируется валютным законодательством и нормативными актами Центрального банка РФ.

При отражении операций на текущих и транзитных валютных счетах необходимо руководствоваться Инструкцией Центрального банка РФ от 29.06.1992 № 02-104А «О порядке обязательной продажи предприятиями, объединениями, организациями части валютной выручки через уполномоченные банки и проведения операций на внутреннем валютном рынке Российской Федерации».

Следует обратить внимание на то, что транзитный валютный счет выполняет в основном функции счета, аккумулирующего поступающие в пользу организации средства в иностранной валюте и контролирующего эти поступления в части осуществления организацией обязательной продажи валютной выручки. Функции счета расчетов транзитный валютный счет выполняет очень ограниченно.

Резиденты могут иметь счета в иностранной валюте в банках за пределами Российской Федерации на условиях, устанавливаемых Центральным банком РФ. Движение средств по этим счетам отражается по счету 52, субсчет «Валютные счета за рубежом».

Аудит операций на валютных счетах осуществляется отдельно по каждому валютному счету, открытому в банке, в том числе и за рубежом. При этом следует иметь в виду, что если российская организация имеет в зарубежном банке счет, открытый по лицензии Центрального банка РФ, то эта лицензия не служит основанием для зачисления на него валютной выручки, поэтому в Центральном банке РФ должно быть получено специальное разрешение на каждое зачисление валюты на счет в зарубежном банке.

Продажа валюты согласно валютному законодательству может быть классифицирована как обязательная, обратная или добровольная.

Обязательная продажа включает продажу валютной выручки резидентов от экспорта товаров (работ, услуг, результатов интеллектуальной деятельности), зачисленной на транзитный валютный счет, а также поступлений в качестве авансов и предварительной оплаты.

Операции по продаже валюты могут быть осуществлены с транзитного валютного счета, со специального транзитного валютного счета и с текущего валютного счета.

Валюта может быть продана в любые сроки, удобные фирме. Типового бланка распоряжения на добровольную продажу валюты нет, поэтому форму этого бланка каждый банк разрабатывает самостоятельно. Денежные средства (рубли), полученные от продажи валюты, банк зачисляет на рублевый расчетный счет фирмы.

#### *Аудит операций по прочим счетам в банках*

Бухгалтерский учет операций, связанных с расчетами по аккредитиву, по чекам, иным платежным документам ведется на счете 55 «Специальные счета в банках». К нему могут быть открыты следующие субсчета: 55-1 «Аккредитивы», 55-2 «Чековые книжки», 55-3 «Депозитные счета» и др.

Если на предприятии ведутся подобные расчеты, то аудитору необходимо провести проверку по следующим направлениям:

- правильность и законность применения аккредитивной формы расчетов;
- правильность документального оформления операций, оплаченных чеками из лимитированных и нелимитированных чековых книжек;
- наличие депозитных сертификатов, приобретенных у банка (если были такие операции);
- полнота и правильность документального оформления операций по движению средств целевого финансирования, поступивших на содержание социальных учреждений (детского сада, яслей и т. д.) от родителей и прочих источников;
- предоставление балансов и других необходимых документов от структурных подразделений, выделенных на самостоятельный баланс;
- правильность составления бухгалтерских проводок.

Соответствие записей в выписках банка по операциям счета 55 сверяется с главной книгой и журналом-ордером № 3 или соответствующей карточкой счета (машинограммой).

Для подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности нужно проверить соответствие ее показателей данным синтетического и аналитического учета и выпискам банка. Данная процедура проверки оформляется рабочими документами аудитора. При выявлении расхождений необходимо показать сумму отклонений и выявить их причины.

В Отчете о движении денежных средств используются записи на счетах бухгалтерского учета денежных средств счета 50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути».

Статья бухгалтерского баланса «Денежные средства» должна отражать остатки денежных средств по счетам 50, 51, 52, 55, 57.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки расчетного и других счетов в банках

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"

- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- "Положение о безналичных расчетах в Российской Федерации" (утв. ЦБ РФ 03.10.2002 N 2-П) (ред. от ред. от 13.05.2011) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 23.12.2002 N 4068)
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Расчетный счет — это счет в банке, который используется для хранения средств и совершения приходно-расходных операций.

Валютный счет - банковский счет, на котором находится иностранная валюта физических и юридических лиц, государственных учреждений.

Аккредитив — это условное денежное обязательство осуществить платеж в пользу получателя средств, которое банк принимает по поручению плательщика.

Чековая книжка — именной документ, имеющий установленный срок действия и предназначенный для расчетов за товары и услуги.

Лимитированная чековая книжка - чековая книжка, содержащая определенное количество чеков на строго определенную сумму.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо***

***ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Каковы цели аудита денежных средств на счетах в банке?
2. Каковы задачи аудита денежных средств на счетах в банке?
3. Что является объектом аудиторской проверки денежных средств на счетах в банке?
4. Что является источниками информации для аудита денежных средств на счетах в банке?
5. Каковы особенности аудита денежных средств на расчетных счетах организации?
6. Каковы особенности аудиторской проверки операций по валютным счетам организации?



7. Каковы особенности аудита учета операций с прочими счетами учета денежных средств?
8. Какие законодательные и нормативные документы регулируют данный объект проверки?
9. Назовите типичные ошибки, выявляемые в ходе аудита денежных средств на счетах в банках.
10. Особенности внутреннего аудита денежных средств на счетах в банках.

**Тесты:**

1. Максимально способствует снижению риска искажения данных об остатках денежных средств на расчетных счетах аудируемого лица следующая процедура:
  - а) направление запроса руководству аудируемого лица;
  - б) направление запроса в банк с просьбой направить ответ руководству аудируемого лица;
  - в) направление запроса в банк с просьбой направить ответ аудитору.
2. Торговая организация в конце дня сдает выручку инкассаторам обслуживающего ее банка. Сумма сданной выручки зачисляется на счет:
  - а) 50 «Касса»;
  - б) 55 «Специальные счета в банках»;
  - в) 57 «Переводы в пути».
3. Дата, применяемая для пересчета средств на счетах в кредитных организациях, выраженных в иностранной валюте, в рубли при составлении бухгалтерской отчетности:
  - а) дата ее составления;
  - б) отчетная дата;
  - в) дата ее утверждения;
  - г) дата ее предоставления пользователям.
4. Курсовая разница по операциям на банковских счетах формирует:
  - а) финансовые результаты по обычным видам деятельности;
  - б) финансовые результаты организации как прочие доходы или прочие расходы;
  - в) чистую прибыль (убыток).
5. Случаи, когда учет операций на счете 57 «Переводы в пути» признается верным:
  - а) выдача денежных средств из кассы организации для оплаты труда;
  - б) внесение денежных средств в кассу организации;
  - в) инкассация выручки.
6. Бухгалтерский счет, на котором ведется учет расчетов аккредитивами:
  - а) 51 «Расчетные счета в банках»;
  - б) 55 «Специальные счета в банках»;
  - в) 52 «Валютные счета в банках»;
  - г) 57 «Переводы в пути».
7. При составлении отчетности денежные средства, находящиеся на валютном счете организации пересчитывают в рубли по курсу:
  - а) обслуживающего банка;
  - б) валютной биржи;
  - в) центрального банка РФ.
- 8) Зачисление денежных средств на расчетный счет отражается:
  - а) по дебету счета «Расчетные счета»;
  - б) по кредиту счета «Расчетные счета».
10. Сальдо по счету «Расчетные счета» показывает:
  - а) наличие денежных средств в кассе организации;
  - б) наличие денежных средств на расчетном счете организации;
  - в) наличие материалов на складе организации;
  - г) наличие кредиторской задолженности поставщикам;

д) остаток по расчетам с банком.

11) Аудитор проверяет следующие первичные документы по учету операции на расчетном счете:

- а) приходный кассовый ордер, расходный кассовый ордер, платежное поручение;
- б) платежное поручение, платежное требование, мемориальный ордер банка;
- в) платежное поручение, платежное требование, мемориальный ордер банка, приходный кассовый ордер, расходный кассовый ордер.

12. Зачисление на расчетный счет платежа от покупателя за готовую продукцию отражается:

- а) Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит 51 «Расчетные счета»;
- б) Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- в) Дебет 43 «Готовая продукция» Кредит 51 «Расчетные счета»;
- г) Дебет 43 «Готовая продукция» Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

13. Аудитор проверяет чтоб остаток по счету «Расчетные счета» отражался:

- а) в активе баланса в составе внеоборотных активов;
- б) в активе баланса в составе оборотных активов;
- в) в пассиве баланса в составе капитала и резервов;
- г) в пассиве баланса в составе долгосрочных обязательств;
- д) в пассиве баланса в составе краткосрочных обязательств.

14. Перечисление с расчетного счета в погашение задолженности поставщикам за полученные материалы отражается:

- а) Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- б) Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Кредит 51 «Расчетные счета»;
- в) Дебет 10 «Материалы» Кредит 51 «Расчетные счета»;
- г) Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 10 «Материалы»;
- д) Дебет 10 «Материалы» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

15. При аудите операций по расчетному счету необходимо обратить внимание на следующее:

- а) соответствие сумм в выписках банка суммам, указанным в приложенных к ним первичных документах;
- б) правильность и полноту зачисления денег, сданных в банк наличными;
- в) правильность отражения конвертации рубля;
- г) наличие штампа банка на первичных документах, приложенным к выпискам.

### **Аудит финансовых вложений организации**

1. Аудит поступление и движения финансовых вложений.
2. Проверка фактического наличия ценных бумаг.
3. Аудит эмиссии ценных бумаг.
4. Аудит покупки и продажи ценных бумаг.
5. Аудиторские процедуры на заключительном этапе аудита финансовых вложений

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Целью аудита финансовых вложений является формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности по статьям "Долгосрочные финансовые вложения" и "Краткосрочные финансовые вложения" и соответствии операций с финансовыми вложениями действующему законодательству.

Согласно п. 3 Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02 в составе финансовых вложений могут быть:

- государственные и муниципальные ценные бумаги;

- ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя);
- вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ);
- предоставленные другим организациям займы;
- депозитные вклады в кредитных организациях;
- дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, и пр.

Задачи, решаемые в ходе аудита финансовых вложений

Задачи аудита	Процедуры по программе проверки раздела "Аудит финансовых вложений"
1. Проверка состояния учета и контроля за наличием финансовых вложений	1. Проверка обоснованности отнесения активов к финансовым вложениям. 2. Проверка документов, подтверждающих существование прав на финансовые вложения. 3. Проверка правильности оценки первоначальной стоимости финансовых вложений. 4. Инвентаризация финансовых вложений. 5. Сопоставление показателей бухгалтерской отчетности с данными синтетического и аналитического учета
2. Проверка полноты и правильности синтетического учета операций по движению финансовых вложений в бухгалтерском учете и соблюдения налогового законодательства	1. Проверка последующей оценки финансовых вложений. 2. Проверка правильности отражения в учете операций выбытия финансовых вложений. 3. Проверка организации аналитического учета ценных бумаг. 4. Проверка правильности создания резерва под обесценение финансовых вложений
3. Проверка полноты отражения доходов по финансовым вложениям и их налогообложения	1. Проверка правильности отражения и формирования доходов по финансовым вложениям. 2. Проверка правильности отражения финансовых вложений в финансовой отчетности

Получение достаточных доказательств по проверяемым операциям позволяет дать им независимую оценку и выявить нарушения и отступления от действующих нормативных актов и правил бухгалтерского учета.

Законодательной и нормативной базой, используемой при проверке финансовых вложений, являются:

- Гражданский кодекс РФ ([части первая](#) и [вторая](#));
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 22.04.1996 N 39-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О рынке ценных бумаг" (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.09.2013);

- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 N 1598);
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств";
- Приказ Минфина России от 10.12.2002 N 126н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.12.2002 N 4085);
- другие нормативные документы.

Информацией для проверки финансовых вложений служат: оборотно-сальдовая ведомость по счету 58 "Финансовые вложения", бухгалтерская отчетность, приказ об учетной политике организации, первичные документы, подтверждающие операции с финансовыми вложениями.

#### *Проверка обоснованности отнесения активов к финансовым вложениям*

При проверке обоснованности отнесения активов к финансовым вложениям аудитору необходимо убедиться в правильности классификации приобретенного актива, так как типичной ошибкой является включение в состав финансовых вложений собственных акций, выкупленных у акционеров (учитываются на счете 81 "Собственные акции (доли)"), векселя, полученного от векселедателя за отпущенный ему товар, и др.

Не относятся к финансовым вложениям активы, имеющие материально-вещественную форму: основные средства, материально-производственные запасы и нематериальные активы (п. 4 ПБУ 19/02).

При проверке принятия к бухгалтерскому учету активов в качестве финансовых вложений следует оценить одновременное выполнение следующих условий:

- документально подтверждено право организации на финансовые вложения и на получение денежных средств или других активов, связанных с владением этим правом;
- организация, осуществившая финансовые вложения, одновременно приобретает и финансовые риски (изменения цены, неплатежеспособности должника, ликвидности и др.);
- финансовые вложения способны приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем в форме процентов, дивидендов либо прироста их стоимости.

Аналитический учет финансовых вложений в ценные бумаги организация, согласно п. 6 ПБУ 19/02, должна построить таким образом, чтобы обеспечить информацию по эмитентам ценных бумаг. При этом должна быть отражена как минимум следующая информация: наименование эмитента; название ценной бумаги, ее номер, серия, и т.д.; номинальная стоимость ценной бумаги; цена покупки; расходы, связанные с приобретением ценных бумаг; общее количество приобретенных ценных бумаг; дата покупки, дата продажи или иного выбытия; место хранения ценных бумаг.

#### *Проверка документов, подтверждающих существование прав на финансовые вложения*

Первичными документами, на основании которых учитываются финансовые вложения, являются: сертификаты акций, облигаций, векселя и другие ценные бумаги; акты приемки-передачи материальных ценностей; выписки из реестра акционеров; договоры купли-продажи; платежные документы; инвентаризационная опись ценных бумаг и бланков строгой отчетности и другие документы.

Проверка первичных документов по учету финансовых вложений особенно важна, поскольку эти документы определяют особый порядок перехода права собственности по ценным бумагам.

В документах, на основании которых финансовые вложения принимаются к учету, должны быть указаны цель приобретения и срок, в течение которого предполагается использовать этот объект.

Аудит первичных документов означает не только проверку их фактического наличия, но и проверку их по форме и существу. Так, например, ценная бумага - это документ строго установленной формы, ее обязательные реквизиты должны соответствовать требованиям законодательства для определенных видов ценных бумаг. Согласно [ст. 144](#) ГК РФ несоответствие или отсутствие обязательных реквизитов ценной бумаги влечет ее ничтожность.

Для подтверждения достоверности данных бухгалтерской отчетности и бухгалтерского учета аудитор проверяет правильность проведения инвентаризации финансовых вложений.

Ценные бумаги организации могут храниться как в ее офисах, так и в депозитариях, у финансовых агентов организации и т.д.

По форме фиксации прав выделяют документарные и бездокументарные ценные бумаги. Документарная форма ценных бумаг - это форма, при которой владелец устанавливается на основании предъявления оформленного надлежащим образом сертификата ценной бумаги, а в случае его депонирования - на основании записи по счету "Депозит". Эмиссионная ценная бумага, выпущенная в бездокументарной форме, существует в виде записей на лицевых счетах у держателя реестра или на счетах "Депозит" у депозитария. Запись содержит все необходимые реквизиты ценных бумаг (эмитент, сумма, держатель, процент и т.п.). Купля-продажа ценной бумаги, ее дарение, передача отражаются записями на лицевых счетах у держателя реестра и счетах "Депозит" у депозитария.

Если сертификаты финансовых вложений хранятся в офисе клиента, то их инвентаризация проводится одновременно с инвентаризацией денежных средств.

При хранении ценных бумаг не в офисе клиента, а в других организациях (банк, депозитарий, специальные хранилища) аудитору необходимо получить от третьих лиц письменное подтверждение наименования, количества, стоимости и других реквизитов сертификатов финансовых вложений, сверить суммы, числящиеся на соответствующих счетах бухгалтерского учета организации, с данными этих организаций. Таким подтверждением может быть выписка из депозитария, ответ на запрос. Запрос направляется от имени клиента соответствующим третьим лицам с просьбой направить ответ в адрес аудитора. Аудитору необходимо получить и сохранить в файле рабочих документов копии запроса и убедиться в том, что запрос направлен клиентом. Полученное письменное подтверждение следует сопоставить с данными клиента.

В инвентаризационных описях должны быть указаны эмитенты, название ценной бумаги, ее серия, номер, номинальная и фактическая стоимость, сроки погашения и общая сумма.

#### *Проверка правильности оценки первоначальной стоимости финансовых вложений*

Согласно [п. 8](#) ПБУ 19/02 финансовые вложения принимаются к учету по первоначальной стоимости. Данное [ПБУ](#) предусматривает различные способы определения первоначальной стоимости финансовых вложений в зависимости от порядка их приобретения или поступления в организацию. На основании [п. 11](#) ПБУ 19/02 если затраты на приобретение ценных бумаг незначительны (кроме сумм, уплачиваемых в соответствии с договором продавцу) по сравнению с их стоимостью, уплаченной по договору, то такие затраты организация вправе признать прочими расходами в том периоде, в котором были приняты к учету ценные бумаги. Организация может принять решение, когда существенной признается сумма, отношение которой к общему итогу соответствующих данных за отчетный год составляет не менее 5%. В связи с этим аудитору необходимо проверить, имеет ли место отражение в приказе по учетной

политике организации конкретный уровень существенности. Следовательно, если затраты составляют менее установленного в учетной политике уровня существенности от стоимости приобретенных финансовых вложений и установленный размер уровня существенности отражен в учетной политике, то организация может их сразу отнести на прочие расходы. Таким образом, организация имеет право вести учет стоимости ценных бумаг двумя способами:

- 1) в первоначальную стоимость ценных бумаг включать все затраты, связанные с их приобретением;
- 2) в первоначальную стоимость ценных бумаг включать только суммы, уплачиваемые продавцу, а остальные затраты в случае их несущественности отражать в составе прочих расходов.

Первоначальная стоимость ценных бумаг, приобретенных за плату, включает в себя согласно п. 9 ПБУ 19/02 сумму фактических затрат организации на их приобретение (за исключением НДС и иных возмещаемых налогов). Перечень фактических затрат является открытым и предусматривает возможность включения иных аналогичных затрат, за исключением общехозяйственных и иных расходов, которые непосредственно не связаны с приобретением активов в качестве финансовых вложений.

Если финансовые вложения приобретены за счет заемных средств, то следует руководствоваться п. 11 ПБУ 10/99 и п. п. 14 и 15 ПБУ 15/01 "Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию". Таким образом, проценты, начисленные организацией по предоставленным ей заемным средствам до момента принятия финансовых вложений к бухгалтерскому учету, включаются в первоначальную стоимость этих вложений.

Финансовые вложения, внесенные в счет вклада в уставный (складочный) капитал другой организацией, должны быть приняты к учету в оценке, согласованной учредителями.

При получении организацией ценных бумаг безвозмездно их оценивают по рыночной цене на дату приобретения. Необходимо отметить, что коммерческие организации могут дарить друг другу имущество стоимостью не более пяти минимальных размеров оплаты труда (п. 4 ст. 575 ГК РФ). Если хотя бы одним из участников договора дарения будет некоммерческая организация или физическое лицо, то стоимость подарка ничем не ограничивается.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, внесенных в счет вклада организации-товарища по договору простого товарищества, признается их денежная оценка, согласованная товарищами в договоре простого товарищества.

Первоначальная стоимость финансовых вложений, приобретенных по договорам, которые предусматривают исполнение обязательств неденежными средствами, определяется в соответствии с п. 14 ПБУ 19/02 исходя из стоимости переданных или подлежащих передаче ею активов. В случае невозможности установить стоимость активов, переданных или подлежащих передаче организацией, стоимость финансовых вложений определяется исходя из стоимости, по которой в сравнимых обстоятельствах приобретаются аналогичные финансовые вложения.

Для учета инвестиций в государственные и муниципальные ценные бумаги, векселя и облигации других предприятий используется счет 58 "Финансовые вложения", субсчет "Долговые ценные бумаги".

Приобретение ценных бумаг организацией за плату отражается по дебету счета 58 "Финансовые вложения", субсчет "Долговые ценные бумаги", и кредиту счета 51 "Расчетный счет" или соответствующего валютного счета.

#### *Проверка последующей оценки финансовых вложений*

Первоначальная стоимость финансовых вложений, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, может изменяться (п. 18 ПБУ 19/02). Аудитор должен проверить правильность классификации финансовых вложений, по которым можно определить



текущую рыночную стоимость, и финансовых вложений, по которым текущая рыночная стоимость не определяется.

Как правило, к финансовым вложениям, по которым можно определить текущую рыночную стоимость, относятся финансовые вложения в котируемые ценные бумаги.

Разница между оценкой финансовых вложений по текущей рыночной стоимости на отчетную дату и предыдущей оценкой финансовых вложений относится на финансовые результаты у коммерческой организации. Она отражается по кредиту (дебету) счета 91 "Прочие доходы и расходы" (в составе прочих доходов или расходов) в корреспонденции со счетом 58 "Финансовые вложения".

К финансовым вложениям, по которым текущая рыночная стоимость не определяется, относятся вложения в уставные капиталы, по договору простого товарищества, в отдельные виды ценных бумаг и др. Их отражают в бухгалтерском учете и отчетности на отчетную дату по первоначальной стоимости (п. 21 ПБУ 19/02).

Если по долговым ценным бумагам не определяется текущая рыночная стоимость, то коммерческой организации разрешается разницу между их первоначальной и номинальной стоимостью в течение срока их обращения равномерно по мере причитающегося по ним в соответствии с условиями выпуска дохода относить на финансовые результаты (в составе операционных доходов или расходов) (п. 22 ПБУ 19/02).

В этом случае аудитор проверяет правильность произведенных расчетов и достоверность оценки ценных бумаг на отчетную дату.

В бухгалтерской отчетности по долговым ценным бумагам, по которым не определялась текущая рыночная стоимость, согласно п. 42 ПБУ 19/02 подлежит раскрытию с учетом требования существенности: информация о способах их оценки при выбытии; разница между первоначальной стоимостью и номинальной стоимостью в течение срока их обращения, начисляемая в соответствии с п. 22 ПБУ 19/02; данные об их оценке по дисконтированной стоимости, о величине дисконтированной стоимости и примененных способах дисконтирования (раскрываются в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках).

#### *Проверка отражения операций выбытия финансовых вложений*

В соответствии с ПБУ 19/02 выбытие финансовых вложений в бухгалтерском учете организации признается на дату единовременного прекращения действия условий принятия их к бухгалтерскому учету. Выбытие финансовых вложений может иметь место в случае погашения ценной бумаги, ее продажи, уступки (по договору цессии), передачи по договору мены или дарения (безвозмездно), передачи в уставный капитал или совместную деятельность. Аудитору следует проверить, правильно ли списана стоимость выбывших в течение проверяемого периода финансовых вложений. Если финансовые вложения учитывались по первоначальной стоимости, то при их выбытии стоимость может быть списана одним из трех способов, предусмотренных учетной политикой:

- 1) по первоначальной стоимости единицы бухгалтерского учета;
- 2) по средней первоначальной стоимости;
- 3) по первоначальной стоимости первых по времени приобретения финансовых вложений (ФИФО).

Аудитор должен убедиться в последовательности применения учетной политики в отношении способа списания по каждому виду финансовых вложений (в течение отчетного года может быть применен только один способ списания). Необходимо также изучить положения учетной политики, где указан выбранный организацией способ оценки, и путем пересчета проверить его соблюдение при отражении операций по выбытию вложений.

#### *Проверка отражения и формирования доходов по финансовым вложениям*

Доходы, получаемые организацией по финансовым вложениям, признаются прочими доходами в соответствии с ПБУ 9/99 "Доходы организации" и отражаются на счете 91

"Прочие доходы и расходы". Доходы от финансовых вложений организация может получить либо в виде процентов, дивидендов, доходов от ценных бумаг либо в виде поступлений от продажи финансовых вложений. В бухгалтерском учете доходы по финансовым вложениям отражаются по принципу начисления в составе прочих доходов, а в налоговом учете - по дате получения в составе внереализационных доходов.

Процедуры проверки доходов от ценных бумаг проводятся путем пересчета причитающихся доходов и проверки полноты их отражения в бухгалтерском учете. Доходы могут быть пересчитаны на основании опубликованной финансовой отчетности эмитентов ценных бумаг, проспектов эмиссии и другой внешней информации об объявленных дивидендах, выплаченных купонах и иных подобных доходах по ценным бумагам, находящимся в собственности клиента.

Если источником получения доходов являются дивиденды, то организация, выплачивающая их (российская организация), признается налоговым агентом и определяет сумму налога с учетом положений [п. 2 ст. 275 НК РФ](#). При этом налоговый агент обязан исчислить, удержать и перечислить в бюджет сумму налога на доходы, а налогоплательщику - получателю дохода перечисляется сумма дивидендов за минусом удержанного налога. Следовательно, аудитору необходимо удостовериться, что доходы не облагались налогом на прибыль дважды - у источника выплаты доходов и у налогоплательщика.

Доходы от продажи финансовых вложений проверяются на основании анализа условий договоров (контрактов) на их продажу и проверки полноты и своевременности их отражения в бухгалтерском учете и отчетности.

Расходы, связанные с обслуживанием финансовых вложений организации (расходы по оплате услуг банка, депозитария), должны быть учтены в составе прочих расходов организации ([п. 36 ПБУ 19/02](#)) и отражены по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы" и кредиту счетов расчета с конкретной организацией.

Проводя данные процедуры, аудитор кроме подтверждения правомерности учета финансовых вложений в качестве активов проверяет одновременно полноту и своевременность отражения в отчетности (отчете о прибылях и убытках, отчете о движении денежных средств) доходов по финансовым вложениям - процентов к получению, доходов от продажи ценных бумаг. Таким образом, проверяя соответствующие статьи отчета о прибылях и убытках и отчета о движении денежных средств, достаточно сделать ссылку на перекрестные процедуры, проведенные при проверке финансовых вложений.

#### *Проверка правильности создания резерва под обесценивание финансовых вложений*

При аудите правильности создания резерва необходимо убедиться в обоснованности создания резерва под обесценивание финансовых вложений, поскольку данный резерв может быть создан только в отношении тех финансовых вложений, которые учитываются по первоначальной стоимости, так как их текущая рыночная стоимость не определяется. Если имеет место устойчивое снижение стоимости финансовых вложений ([п. 37 ПБУ 19/02](#)) вследствие появления у эмитента признаков банкротства, существенного снижения процентов или дивидендов и прочих факторов, то организация должна создать резерв под обесценивание финансовых вложений.

Для того чтобы признать, что вложения обесцениваются, необходимо одновременное наличие следующих условий:

- на отчетную дату и на предыдущую отчетную дату учетная стоимость финансовых вложений существенно выше их расчетной стоимости;
- в течение отчетного года расчетная стоимость финансовых вложений существенно изменялась исключительно в направлении ее уменьшения;
- на отчетную дату отсутствуют свидетельства того, что в будущем возможно существенное повышение расчетной стоимости финансовых вложений.



Коммерческая организация образует резерв за счет финансовых результатов (в составе прочих расходов). Резерв под обесценивание должен быть создан в сумме разницы между учетной (первоначальной) стоимостью финансовых вложений и их расчетной стоимостью. Данный резерв должен быть отражен на счете 59 "Резервы под обесценивание вложений в ценные бумаги" в корреспонденции с операционными расходами (91/2 "Прочие расходы").

Списание резерва на финансовые результаты (в состав прочих доходов) осуществляется в двух случаях: при продаже или ином выбытии финансовых вложений, под которые резерв создавался; если дальнейшего устойчивого существенного снижения стоимости этих вложений не происходит.

#### *Проверка отражения финансовых вложений в финансовой отчетности*

В бухгалтерской отчетности подлежат раскрытию: способы оценки финансовых вложений при их выбытии; стоимость финансовых вложений, учитываемых по первоначальной и текущей рыночной стоимости; разница последней и предыдущей оценок текущей рыночной стоимости; стоимость и виды заложенных финансовых вложений; стоимость и виды выбывших финансовых вложений; данные о резерве под обесценивание финансовых вложений. Кроме того, аудитору необходимо убедиться в том, что финансовые вложения должным образом классифицированы как долгосрочные и краткосрочные, что вся существенная информация о финансовых вложениях должным образом раскрыта в финансовой отчетности, в том числе информация о финансовых вложениях в дочерние и зависимые организации и операциях по приобретению и продаже финансовых вложений связанным сторонам.

Следует также убедиться, что принятые организацией правила оценки финансовых вложений отражены в пояснениях к финансовой отчетности и соблюдаются последовательно от периода к периоду. Если это не так, данный факт должен быть раскрыт в финансовой отчетности и показатели за предыдущие отчетные периоды должны быть отражены в отчетности в сопоставимом виде.

Отступления от общепринятых правил оценки финансовых вложений также должны быть раскрыты в пояснениях к отчетности.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки финансовых вложений организации

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский кодекс РФ ([части первая](#) и [вторая](#));
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 22.04.1996 N 39-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О рынке ценных бумаг" (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.09.2013);
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 N 1598);
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств";
- Приказ Минфина России от 10.12.2002 N 126н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02" (Зарегистрировано в Минюсте России 27.12.2002 N 4085);

- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLIN: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складаров, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Финансовые вложения – это размещение свободных денежных средств или путем приобретения ценных бумаг или выдачи займов или внесения вкладов в уставные капиталы.

Ценные бумаги являются денежными документами, которые удостоверяют отношения займа между организациями и владельцами или подтверждающие имущественные права.

К финансовым вложениям организации относятся: государственные и муниципальные ценные бумаги, ценные бумаги других организаций, в том числе долговые ценные бумаги, в которых дата и стоимость погашения определена (облигации, векселя); вклады в уставные (складочные) капиталы других организаций (в том числе дочерних и зависимых хозяйственных обществ); предоставленные другим организациям займы, депозитные вклады в кредитных организациях, дебиторская задолженность, приобретенная на основании уступки права требования, и пр.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, внесенных в счет вклада в уставный (складочный) капитал организации, признается их денежная оценка, согласованная учредителями (участниками) организации, если иное не предусмотрено законодательством Российской Федерации.

Первоначальной стоимостью финансовых вложений, полученных организацией безвозмездно, таких как ценные бумаги, признается:

их текущая рыночная стоимость на дату принятия к бухгалтерскому учету. Для целей настоящего Положения под текущей рыночной стоимостью ценных бумаг понимается их рыночная цена, рассчитанная в установленном порядке организатором торговли на рынке ценных бумаг;

сумма денежных средств, которая может быть получена в результате продажи полученных ценных бумаг на дату их принятия к бухгалтерскому учету, - для ценных бумаг, по которым организатором торговли на рынке ценных бумаг не рассчитывается рыночная цена.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо  
ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

Цели аудита финансовых вложений.

Задачи аудита финансовых вложений.

3. Аудит правильности классификации актива как финансового вложения.
4. Аудит правильности формирования первоначальной стоимости финансовых вложений.
5. Аудит последующей оценки финансовых вложений.
6. Аудит выбытия финансовых вложений.
7. Проведение аудитором инвентаризации финансовых вложений.
8. Аудит отражения финансовых вложений в бухгалтерском балансе.
9. Аудит раскрытия информации в пояснениях к бухгалтерской отчетности.
10. Типичные ошибки, выявляемые в ходе аудита финансовых вложений.

**Тесты:**

1. Виды активов, отвечающие критериям классификации активов как финансовых вложений:
  - а) дебиторская задолженность, возникшая из факта отгрузки товаров;
  - б) приобретение акций другой организации;
  - в) внесение вклада в долевое строительство торгового центра;
  - г) приобретение облигаций муниципального займа.
2. Организация перечисляет деньги в банк по нескольким основаниям. Какие из оснований, удовлетворяют критериям отнесения денежных средств к финансовым вложениям:
  - а) перечисление денег на открытый в банке текущий расчетный счет;
  - б) внесение учредителями наличных денег для оплаты уставного капитала;
  - в) перечисление средств на банковский депозит;
  - г) перечисление средств на специальный ссудный счет в погашение полученного кредита.
3. Данные дисконтированной стоимости долговых ценных бумаг отражаются:
  - а) по соответствующей строке бухгалтерского баланса;
  - б) в пояснениях к бухгалтерской отчетности;
  - в) в специальном разделе пояснений к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах.
4. Финансовые вложения представляются в балансе с подразделением на краткосрочные и долгосрочные. Для проверки правильности классификации аудитор осуществляет следующие действия:
  - а) направляет запрос руководству аудируемого лица о намерениях в отношении финансовых вложений;
  - б) проводит аналитические процедуры движения финансовых вложений в отчетном периоде;
  - в) проводит устный опрос главного бухгалтера;
  - г) анализирует сроки погашения облигаций в составе финансовых вложений.
5. Организация неоднократно в течение отчетного периода по разным ценам приобретала акции организации, не котируемые на рынке. Несколько акций было продано. Для подтверждения правильности оценки стоимости реализованных акций аудитор должен:
  - а) изучить рыночные котировки этих акций;
  - б) ознакомиться с учетной политикой организации;
  - в) ознакомиться с правилами обращения ценных бумаг на финансовых рынках;
  - г) получить информацию об аналогичных сделках с акциями этой же организации в этом же периоде.
6. Расходы на услуги депозитария за хранение приобретенных ценных бумаг другой организации относятся на счета учета:
  - а) расходов основной деятельности;

- б) финансовых вложений;
- в) прочих расходов.

7. Основания возникновения дебиторской задолженности классифицируются как финансовые вложения:

- а) перечисление аванса в счет предстоящей поставки товаров;
- б) оплаченная вперед арендная плата;
- в) факт отгрузки товаров;
- г) договор уступки права требования.

8. Если аудитор обнаружил факт существенного снижения стоимости финансовых вложений, а резерв под обесценение финансовых вложений в организации не создан и создавать такой резерв организация отказывается, аудитор должен совершить следующие действия:

- а) модифицировать аудиторское заключение с целью привлечения внимания пользователей к неопределенному обстоятельству;
- б) выдать аудиторское заключение с оговоркой;
- в) модифицировать аудиторское заключение, выразив сомнение в непрерывности деятельности организации;
- г) выдать отрицательное аудиторское заключение.

9. Организация приобрела облигации, выпущенные иностранной компанией. Расчеты произведены в иностранной валюте. В бухгалтерском учете приобретенные облигации отражаются по курсу Центрального банка на дату приобретения и в дальнейшем:

- а) не переоцениваются;
- б) переоцениваются, если классифицированы как краткосрочные финансовые вложения;
- в) переоцениваются, если классифицированы как долгосрочные финансовые вложения;
- г) переоцениваются в любом случае до момента погашения или продажи.

10. Организация приобрела несколько векселей Сберегательного банка России. Общая сумма сделки составила несколько миллионов рублей. При совершении сделки за оформление договора купли-продажи векселя было уплачено 100 руб., данная сумма может быть:

- а) включена в фактическую стоимость приобретенных финансовых вложений пропорционально цене покупки каждого векселя;
- б) учтена как самостоятельный объект финансовых вложений и будет списываться пропорционально стоимости погашаемых (реализуемых) векселей;
- в) отнесена в состав общехозяйственных расходов;
- г) отнесена в состав операционных расходов.

11. Финансовые вложения принимаются к учету:

- а) в сумме номинальных затрат;
- б) в сумме фактических затрат;
- в) по рыночной стоимости.

12. Приобретение акций предприятием отражается следующей проводкой:

- а) Дебет 58 «Финансовые вложения» Кредит 51 «Расчетные счета»;
- б) Дебет 91 «Прочие доходы и расходы» Кредит 51 «Расчетные счета»;
- в) Дебет 58 «Финансовые вложения» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками».

13. Резерв под обесценение ценных бумаг рассчитывается:

- а) по всем акциям;
- б) по акциям, имеющим официальную котировку;
- в) по акциям не имеющим официальную котировку.

14. Одним из обязательных условий принятия к бухгалтерскому учету активов в виде финансовых вложений является:

а) использование его при производстве продукция, выполнение работ (услуг), либо для управленческих целей;

- б) к организации должны перейти риски связанные с финансовыми вложениями;  
в) не имеет физической структуры.

15. К финансовым активам относятся собственные акции, выкупленные у акционеров для последующей перепродажи или аннулирования:

- а) да;  
б) нет.

### **Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками**

1. Цель проверки и источники информации
2. Аудит организации внутреннего контроля по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками
3. Аудит первичного учета
4. Аудит бухгалтерского и налогового учета
5. Типичные ошибки

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Основными целями аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками являются, во-первых, установление правильности ведения учета расчетов с поставщиками и подрядчиками за товарно-материальные ценности (МПЗ), принятые работы и оказанные услуги, во-вторых, достоверность показателей финансовой отчетности по показателям расчетов с поставщиками и подрядчиками.

Этапы аудита. Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками целесообразно осуществлять в два этапа. На первом этапе необходимо дать оценку системе внутреннего контроля расчетов с поставщиками и подрядчиками. Путем инспектирования и опроса должностных лиц аудиторы устанавливают разделение функций принятия решений, совершения операций и контроля за ними, т.е. круг лиц, принимающих решение о заключении договора (директор или управление закупок), совершающих операцию заключения договора поставки (отдел закупок), ответственных и контролирующих организацию учета, контроля признания и списания кредиторской задолженности (бухгалтер по расчетам с поставщиками и подрядчиками, главный бухгалтер).

Аудиторы также проверяют наличие действующего графика документооборота по расчетам с поставщиками и подрядчиками, наличие компьютерной обработки первичных данных, организацию архивного дела.

Второй этап связан с фактическим контролем за формированием достоверной информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками хозяйства.

Контроль за соблюдением положений нормативных актов, регламентирующих расчеты между контрагентами. Проведение контрольных процедур для подтверждения достоверности информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками на предприятиях должно быть выполнено таким образом, чтобы убедиться в полноте отражения в учете всех обязательств перед ними, возникающих в соответствии с нормативными и правовыми актами государственного, ведомственного уровней и предприятия, своевременности отражения всех расчетных операций и правильности определения их оценки. Для обоснования своих выводов аудитор должен руководствоваться следующими нормативными и правовыми актами:

- Гражданский кодекс Российской Федерации ([части первая](#) и [вторая](#));
- Налоговый [кодекс](#) Российской Федерации (часть вторая);
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности";

Приказ Минфина РФ от 05.10.2011 N 124н "О внесении изменений в формы бухгалтерской отчетности организаций, утвержденные Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. N 66н" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 13.12.2011 N 22599);

- Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств";

- [Письмо](#) Минфина России от 20.01.2003 N 16-00-12/2 "О применении Письма Минфина России от 31.10.1994 N 142 "О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями, применяемыми при расчетах организациями за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги".

Проверка полноты отражения обязательств перед поставщиками и подрядчиками. Для проверки полноты отражения обязательств перед поставщиками и подрядчиками следует сопоставить данные первичных приходных документов (акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий и сооружений) - [форма N ОС-1](#), акт по приему выполненных работ [N КС-2](#), [товарная накладная](#) с договорами на поставку, выполненных работ, оказанных услуг с тем или иным поставщиком). Затем необходимо проверить наличие счетов-фактур от поставщиков по каждой конкретной сделке по журналу регистрации счетов-фактур. После этого необходимо сверить полученные данные с данными складского учета или с информацией от бухгалтерии о принятых к учету работах, услугах.

Подтверждение полноты информации об обязательствах перед поставщиками и подрядчиками, отраженной в регистрах бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, осуществляется выборочным методом в разрезе операций по поступлению МПЗ, выполненным работам и оказанным услугам.

В организациях, являющихся плательщиками налога на добавленную стоимость (НДС), путем сверки входящих счетов-фактур с записями книги покупок и платежными поручениями по оплате возникших обязательств устанавливают правильность применения налоговых вычетов по НДС. Необходимо убедиться, что "входящий" НДС по неотфактурованным поставкам не был принят к возмещению.

Вместе с тем аудитор проверяет полноту предъявления "входного" НДС к вычету по выданным авансам и восстановление с суммы предоплаты НДС, ранее принятого к вычету в том же налоговом периоде ([пп. 3 п. 3 ст. 170 НК РФ](#)). В противном случае аудитор должен внести корректировки в книги покупок и продаж, налоговые декларации по НДС, регистры бухгалтерского учета по счетам 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" и 68 "Расчеты с бюджетом", 76-2 "НДС с авансов выданных".

Основные нарушения, встречающиеся на данном этапе проверки:

- расхождение цен в полученных документах с условиями договора;
- отсутствие договоров по совершаемым сделкам, первичных документов, подтверждающих возникновение кредиторской задолженности;
- возмещение "входящего" НДС по неотфактурованным поставкам;
- невозможность восстановления с суммы предоплаты НДС, ранее принятого к вычету, сумм авансов и предоплат в одном и том же налоговом периоде.

Проверка оснований для признания обязательств перед поставщиками и подрядчиками. Для достижения данной контрольной процедуры аудитору необходимо установить принадлежность предприятию обязательств перед поставщиками и подрядчиками.

Путем просмотра договора, счетов, счетов-фактур, товарно-транспортных накладных, товарных накладных, актов выполненных работ или оказанных услуг, различных протоколов согласования цен, а также пакетов документов, приложенных к претензиям и исковым заявлениям (претензионные расчеты, коммерческие акты об установленном расхождении в количестве и качестве при приемке МПЗ (а в качестве - при

приемке выполненных работ, оказанных услуг - претензионные удостоверения о полномочии участников количественной и качественной выбраковки, документы, подтверждающие произведенные расходы, стоимость которых возмещается за счет поставщика)), проверяющие устанавливают наличие и правильное заполнение всех необходимых реквизитов, а также соответствие содержания договоров требованиям Гражданского [кодекса](#) Российской Федерации (ГК РФ). Особое внимание следует уделить соответствию применяемых форм первичных учетных документов унифицированным формам документов.

Путем сопоставления платежных документов (платежные поручения, требования-поручения, акцепты, кассовые документы) и счетов-фактур устанавливают обоснованность списания кредиторской задолженности.

Как показывает практика, основные нарушения, которые могут встречаться на данном этапе проверки, - это несоответствие условий содержания договоров требованиям [ГК РФ](#), неправильное заполнение счетов-фактур или отсутствие необходимых реквизитов в документах и т.д.

Оценка обязательств сельскохозяйственных организаций перед поставщиками и подрядчиками. Важной составной частью аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками является проверка правильности оценки обязательств перед ними. Для достижения этой цели аудитор должен выборочным путем по отдельным контрагентам сопоставить цены, указанные в договоре и протоколе согласования цен, ценам, указанным в счетах-фактурах и товарных накладных по этим операциям, актах выполненных работ или оказанных услуг.

Аудитору необходимо также проверить правильность учета курсовых разниц (возникших при расчетах с контрагентами-нерезидентами), сопоставив данные договоров по объему и ценам поставки данным выписок банка и подобранным к ним платежным поручениям, счетов-фактур по указанным видам операций, данным бухгалтерским справкам по расчету курсовых разниц, регистрам бухгалтерского учета по счету 91 "Прочие доходы и расходы".

Также проверяющим необходимо проверить правильность формирования величины обязательств в соответствии с условиями договоров о представлении товарного кредита по выданным векселям.

С помощью инвентаризации, проводимой встречной проверки или запроса у контрагентов аудиторы устанавливают реальные суммы возникших обязательств перед поставщиками и подрядчиками.

Аудиторы чаще всего сталкиваются со счетными ошибками при исчислении курсовых разниц, неправомерном признании задолженности безнадежной, нарушении методологии учета в части неверно составленных корреспонденций счетов, при отсутствии актов сверок расчетов.

Проверка разграничения отчетного периода кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками. Проверка разграничения отчетного периода кредиторской задолженности перед поставщиками и подрядчиками проводится с целью контроля своевременности признания и списания кредиторской задолженности в том периоде, в котором они имели место.

Данная проверка осуществляется путем сопоставления информации о периоде, к которому должны относиться суммы начисления, отраженные в таких документах, как договор, [счет-фактура](#), в данных накопительных ведомостей, журнале-ордере N 6, [книге покупок](#) (для целей налогового учета).

Необходимо также проверить правильность переоценки кредиторской задолженности на отчетную дату по сделкам, совершаемым с поставщиками-нерезидентами.



Основными нарушениями, с которыми сталкиваются аудиторы, являются несвоевременное списание задолженности с истекшим сроком исковой давности, непроведение переоценки обязательств.

Проверка раскрытия информации в бухгалтерской отчетности. Завершающим этапом аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками на предприятиях является проверка раскрытия информации в бухгалтерской отчетности, а именно правильности отнесения сумм кредиторской задолженности на соответствующие статьи отчетности. Данный этап может быть подразделен на два раздела:

1) проверка соответствия данных первичного бухгалтерского учета данным регистров бухгалтерского учета. При этом выборочно на одну и ту же дату следует:

- сопоставить данные за один отчетный период по отдельным контрагентам, содержащиеся в счете-фактуре (выписках банка и платежных поручениях), данным, содержащимся в журнале-ордере N 6 (ведомости N 6а) по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

- сопоставить данные за один отчетный период, содержащиеся в журнале-ордере N 6 и ведомости к нему, с данными либо оборотно-сальдовой ведомости, либо [главной книги](#) по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками";

2) проверка тождественности данных регистров бухгалтерского учета и показателей бухгалтерской отчетности. К примеру, для подтверждения достоверности показателей бухгалтерского баланса следует сопоставить сальдо по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" в главной книге с показателями строки "Перед поставщиками и подрядчиками", расшифровки [стр. 1520](#) "Кредиторская задолженность" формы N 1 "Бухгалтерский баланс" отчетности.

Типичные ошибки:

1) отсутствие аналитического учета в следующем разрезе:

- поставщики по акцептованным и другим расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;

- поставщики по не оплаченным в срок расчетным документам;

- поставщики по неотфактурованным поставкам;

- поставщики по авансам выданным;

- поставщики по выданным векселям, срок оплаты которых не наступил; поставщики по просроченным векселям;

- поставщики по полученному коммерческому кредиту;

2) искажение показателей финансовой бухгалтерской отчетности ввиду неправильного применения методологии бухгалтерского учета.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки расчетов с поставщиками и подрядчиками

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский кодекс Российской Федерации ([части первая](#) и [вторая](#));
- Налоговый [кодекс](#) Российской Федерации (часть вторая);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (в новой редакции).
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 05.10.2011 N 124н "О внесении изменений в формы бухгалтерской отчетности организаций, утвержденные Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 2 июля 2010 г. N 66н" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 13.12.2011 N 22599);



- Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств";
- [Письмо](#) Минфина России от 20.01.2003 N 16-00-12/2 "О применении Письма Минфина России от 31.10.1994 N 142 "О порядке отражения в бухгалтерском учете и отчетности операций с векселями, применяемыми при расчетах организациями за поставку товаров, выполненные работы и оказанные услуги".
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Скляров, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Поставщики и подрядчики – это организации, поставляющие сырье, материалы и другие товарно-материальные ценности, а также оказывающие различные виды услуг и выполняющие разные работы

Счёт-фактура выставляется (направляется) продавцом (подрядчиком, исполнителем) покупателю (заказчику) после окончательного приема покупателем (заказчиком) товара или услуг[1].

Книга покупок – это важный документ, предназначенный для учета и регистрации счетов-фактур с целью установления размера и суммы НДС, которая предназначена к возмещению.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Цель аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками.
2. Задачи аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками.
3. Объекты аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками.
4. Тестирование средств внутреннего контроля расчетов.
5. Оценка и факторы внутрихозяйственного риска при аудите расчетов с поставщиками и подрядчиками.
6. Особенности выборки при аудите расчетов с поставщиками и подрядчиками.
7. Источники информации при аудите расчетов с поставщиками и подрядчиками.
8. Аудиторские процедуры при аудите расчетов с поставщиками и подрядчиками.
9. Особенности аудита расчетов с подрядчиками.
10. Тестирование кредиторской задолженности.

**Тест:**

1. Требования к форме и содержанию заключаемых коммерческими организациями договоров установлены:
  - а) Гражданским кодексом РФ;
  - б) Торговым кодексом РФ;
  - в) Налоговым кодексом РФ.
2. Термин «неотфактурованные поставки» означает поставки, по которым:
  - а) не получен счет-фактура от поставщика;
  - б) не поступили расчетные документы;
  - в) не выдан счет-фактура покупателю.
3. Организация приобрела материалы ценности и в качестве гарантии оплаты выписала поставщику вексель номиналом на сумму поставки с выплатой 10% годовых. Сумма долга по данному векселю отражается по кредиту счета:
  - а) 58;
  - б) 60;
  - в) 66.
4. Для проверки полноты оприходования поступивших от поставщиков материалов аудитор применяет следующую процедуру:
  - а) опрос;
  - б) сканирование;
  - в) прослеживание.
5. В случае если организация выставит претензии контрагенту, эта сумма отразится по дебету счета:
  - а) 60;
  - б) 62;
  - в) 76.
6. В бухгалтерском учете организации за одним контрагентом одновременно числится и дебиторская, и кредиторская задолженность. При составлении бухгалтерской отчетности в бухгалтерском балансе такая задолженность должна быть отражена:
  - а) свернуто;
  - б) свернуто, но полной информацией в пояснительной записке;
  - в) развернуто.
7. Бартерные операции с поставщиками раскрываются:
  - а) Непосредственно в Отчете о движении денежных средств;
  - д) В примечаниях к Отчету о движении денежных средств;
  - в) В примечаниях к Отчету о финансовых результатах;
  - г) Не раскрываются в примечаниях к финансовой отчетности.
8. Кредиторская задолженность перед поставщиками отражается по кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» на основании:
  - а) счетов;
  - б) выписок банка;
  - в) счетов-фактур;
  - г) товарно-транспортных накладных;
  - д) приказов на отгрузку продукции;
  - е) приходных ордеров;
  - ж) приемных актов;
  - з) расходных ордеров;
  - и) актов о выполнении работ и услуг.
9. При исполнении обязательств перед поставщиками делается запись по дебету счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и кредиту счетов:
  - а) 10 «Материалы»;

- б) 20 «Основное производство»;
- в) 50 «Касса»;
- г) 51 «Расчетные счета»;
- д) 52 «Валютные счета».

10. Запись Дебет 10 «Материалы» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» означает:

- а) акцепт счета поставщика за услуги по ликвидации стихийных бедствий;
- б) акцепт счета поставщика за материалы;
- в) предъявление претензий поставщику.

11. Запись Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» означает:

- а) отражение недостачи в пределах норм естественной убыли;
- б) отражение недостачи сверх норм естественной убыли;
- в) предъявление претензий поставщику.

12. Запись Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Кредит 51 «Расчетные счета» означает:

- а) оплату счетов поставщиков;
- б) возврат денег покупателям;
- в) выдачу аванса под поставку материалов.

### **Аудит расчетов с покупателями и заказчиками**

1. Цели и задачи аудита расчетов с покупателями и заказчиками
2. Изучение и оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля операций
3. Сбор аудиторских доказательств

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Основной целью проверки является выражение мнения о достоверности отражения в учете и отчетности показателей дебиторской задолженности.

В ходе аудита расчетов с покупателями и заказчиками должны быть решены следующие задачи:

- проверка правильности оформления первичных документов по реализации продукции, работ, услуг с целью подтверждения обоснованности возникновения дебиторской задолженности;
- подтверждение своевременности погашения и правильности отражения на счетах бухгалтерского учета дебиторской задолженности;
- оценка правильности оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета дебиторской задолженности.

Основными задачами аудита расчётов являются: проверка достоверности и законности учётных данных о состоянии расчётов, соблюдение расчётно-финансовой дисциплины и её влияние на платёжеспособность предприятия, установление реальности задолженности.

Оценка системы внутреннего контроля предусматривает два этапа:

- общее знакомство с системой внутреннего контроля;
- оценку надежности системы внутреннего контроля.

*Источники информации при проведении аудита расчетов с покупателями и заказчиками*

Источниками информации для проведения аудиторской проверки расчетов являются:

- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";

- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";

- Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 N 1598);

-приказ об учетной политике;

-договоры выполнения работ и оказания услуг, которые являются одним из основных документов, регулирующих взаимоотношения поставщика и покупателя;

-счета-фактуры, акты выполненных работ, на основании которых производится реализация товаров (работ, услуг);

-книга продаж, где регистрируются счета-фактуры для учета НДС по начисленной реализации;

-аналитические карточки, оборотные ведомости, журналы-ордера по счету 62 (при автоматизированном учете),

в которых отражается полная информация по каждому покупателю по каждой произведенной операции. При ведении учета с использованием компьютерной программы, используются распечатки дебетовых и кредитовых оборотов и сальдо по счету 62;

-журналы-ордера, другие документы, где все произведенные операции по предъявлению или оплате счетов-фактур покупателей накапливаются в регистре бухгалтерского учета, который является основанием для заполнения Главной книги и составления оборотного баланса.

-претензионная работа, проводимая в случае просрочки оплаты предоставляемых услуг;

-акты инвентаризации расчетов, составляемые для проверки расчетов

с покупателями с целью выявления неточностей в учете расчетов;

-бухгалтерская финансовая отчетность.

По бухгалтерскому балансу (ф.№1) (Приложение 5) устанавливается состояние задолженности по данным раздела 2 «Оборотные активы» по статьям «Дебиторская задолженность». По приложению к бухгалтерскому балансу (ф.№5) (Приложение 6) в разделе 2 «Дебиторская и кредиторская задолженность» выясняется состояние (на начало и конец отчетного периода) и движение краткосрочной и долгосрочной задолженности с выделением «просроченной», а из нее – длительностью свыше 3 месяцев и более чем через 12 месяцев. По справкам к разделу 2 (ф.№5) устанавливается перечень организаций – дебиторов и кредиторов, имеющих наибольшую задолженность. Форма № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу».

Источниками информации для проведения проверки расчетов с покупателями и заказчиками являются: договоры поставки продукции (выполнения работ, оказания услуг), накладные, счета- фактуры, акты-сверки расчетов, соглашения о зачете взаимных требований, векселя, копии платежных документов, учетные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счету 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" , Главная книга, оборотные ведомости, бухгалтерская отчетность, Положение об учетной политике предприятия и т. д.

При проверке расчетов с покупателями необходимо использовать следующие методы аудиторской проверки:

- устный опрос персонала проводится с целью проверки правильности регистрации всех данных по обязательствам; может проводиться на всех этапах аудиторской проверки. Результаты опроса могут записываться в виде протокола или краткого конспекта.

- проверка документов с тем, чтобы убедиться в их достоверности.

Документальная информация может быть внутренней и внешней, либо внутренней и внешней одновременно. Документы, подготовленные экономическим субъектом, являются внутренними. Степень доверия к таким документам зависит от надежности внутреннего контроля. Более убедительными являются внешние документы, которые были подготовлены третьими лицами.

- прослеживание для получения более глубоких доказательств информации, содержащихся в документах, в ходе процедуры проверяются некоторые первичные документы, отражение данных первичных документов в регистрах синтетического и аналитического учета, убеждаются в том, что соответствующие хозяйственные операции правильно (или неправильно) отражены в учете.

- аналитические процедуры: анализ дебиторской задолженности в части расчетов с покупателями и заказчиками, определения их доли в составе оборотных средств и в доле краткосрочных обязательств, производится расчет оборачиваемости и сроков погашения с целью формирования мнения о движении задолженности

При проверке расчетов с покупателями и заказчиками используются также приемы фактического и документального контроля и логический анализ.

Аудиторские процедуры проверки расчетов с покупателями и заказчиками:

- ознакомление с опросным листом по планированию проверки дебиторской задолженности;

- проведение анализа дебиторской задолженности, определение дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности и долгов, нереальных для взыскания, своевременность их списания;

- начисление НДС в соответствии с НК РФ;

- проверка операций зачета взаимных требований;

- арифметическая проверка точности бухгалтерских записей и соответствия данных аналитического, синтетического учета данным Главной книги и бухгалтерского баланса;

- формирование выводов по результатам проверки.

В соответствии с Планом счетов, учет расчетов с покупателями и заказчиками ведется на счете 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками".

При этом построение аналитического учета должно обеспечивать возможность получения необходимых данных по:

- покупателям и заказчикам по расчетным документам, срок оплаты которых не наступил;

- покупателям и заказчикам по не оплаченным в срок расчетным документам;

- авансам полученным;

- векселям, срок поступления денежных средств по которым не наступил;

- векселям, дисконтированным (учтенным) в банках;

- векселям, по которым денежные средства не поступили в срок.

Выполняя процедуру проверки расчетов с покупателями и заказчиками, аудитору необходимо ответить на следующие вопросы:

- Учет расчетов с покупателями и заказчиками ведется в соответствии с требованиями Инструкции по применению Плана счетов?

- Корреспонденция счетов по расчетам с покупателями и заказчиками составлена в соответствии с требованиями нормативных актов?

- Данные аналитического и синтетического учета по счету 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" соответствуют данным главной книги и баланса?

Аудиторская организация при проведении аудита должна получить достаточный объем аудиторских доказательств, чтобы убедиться, что:

- конечные сальдо по счетам синтетического учета расчетов с покупателями и заказчиками предыдущего отчетного периода соответствующим образом перенесены в начало проверяемого отчетного периода;

- соответствующие показатели бухгалтерской отчетности (ф. №№ 1, 5) на начало и конец отчетного периода, соответствуют учетным данным регистров синтетического и аналитического учета расчетов с покупателями и заказчиками;

Типичные ошибки, выявляемые в ходе аудита расчетов с покупателями и заказчиками:

1. Отсутствие договоров на поставку продукции (выполнение работ, оказание услуг), первичных документов, подтверждающих возникновение дебиторской задолженности или неполное их оформление.

2. Нарушение порядка составления бухгалтерской отчетности в части формирования показателей о размере дебиторской задолженности, нарушения в части составления первичных документов, подтверждающих формирование показателей о дебиторской задолженности.

3. Несвоевременное списание задолженности с истекшим сроком исковой давности

4. Списание безнадежного долга на счет прочих доходов и расходов при наличии образованного ранее резерва по сомнительным долгам

5. Отсутствие или ненадлежащее ведение аналитического учета, инвентаризации дебиторской задолженности.

6. Неправильное определение налогооблагаемой базы по НДС;

7. Некорректная корреспонденция счетов бухгалтерского учета.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки расчетов с покупателями и заказчиками

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.

- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLIN: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Покупатели и заказчики – это организации или лица, приобретающие готовую продукцию, а также различные виды услуг (отпуск электроэнергии, пара, воды, газа и др.) и требующие выполнения разных работ (капитальный и текущий ремонт основных средств и др.).

Книга продаж предназначена для регистрации счетов-фактур, а иногда и других документов, при реализации товаров (выполнении работ, оказании услуг) организациями и предпринимателями во всех случаях, когда возникает обязанность по исчислению налога на добавленную стоимость [1].

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Цель аудита расчетов с покупателями и заказчиками.
2. Задачи аудита расчетов с покупателями и заказчиками.
3. Объекты аудита расчетов с покупателями и заказчиками.
4. Источники информации при аудите расчетов с покупателями и заказчиками.
5. Нормативные документы, используемые в ходе аудита расчетов с покупателями и заказчиками.
6. Аудиторские процедуры проверки расчетов с покупателями и заказчиками.
7. Проверка договоров с покупателями и заказчиками.
8. Формирование плана и программы аудита расчетов с покупателями и заказчиками.
9. Аудиторские доказательства в ходе проверки расчетов с покупателями и заказчиками.
10. Типичные ошибки в ходе аудита расчетов с покупателями и заказчиками.

***Тесты:***

1. Задачами аудита расчетов с покупателями и заказчиками являются:

а) проверка правильности оформления первичных документов по продаже продукции, выполнению работ, оказанию услуг с целью подтверждения обоснованности возникновения дебиторской задолженности;

б) подтверждение своевременности погашения и правильности отражения на счетах бухгалтерского учета дебиторской задолженности;

в) оценка правильности оформления и отражения в учете предъявленных претензий.

2. Суммы, полученные аудируемым лицом от покупателей в счет предстоящей оплаты за приобретаемую ими продукцию, — это:

- а) авансы полученные;
- б) авансы выданные;
- в) доходы будущих периодов;
- г) расходы будущих периодов.

3. Списание дебиторской задолженности покупателя производится по истечении срока исковой давности, который составляет:

- а) 45 дней;
- б) 1 год;
- в) 3 года.

4. Расчеты с покупателями и заказчиками за проданную продукцию и оказанные услуги осуществляется на синтетическом счете:

- а) 51 «Расчетные счета»;
- б) 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- в) 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- г) 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- д) 91 «Прочие доходы и расходы».

5. Дебиторская задолженность покупателя перед поставщиком отражается по дебету счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» на основании:

- а) счетов;
- б) выписок банка;
- в) счетов-фактур;
- г) товарно-транспортных накладных;
- д) приходных ордеров;
- е) приемных актов.

6. При исполнении обязательств покупателями делается запись по дебету счетов денежных средств и кредиту счета:

- а) 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- б) 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- в) 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- г) 90 «Продажи».

7. При получении от покупателей аванса под поставку продукции делается запись по дебету счета 51 «Расчетные счета» и кредиту счета:

- а) 90 «Продажи»;
- б) 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- в) 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- г) 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

8. Получение предоплаты отражается записью:

а) Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит 51 «Расчетные счета»;

б) Дебет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» Кредит 10 «Материалы»;

в) Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

г) Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками».

9. Выручка, поступавшая в порядке плановых платежей, отражается записью:

а) Дебет 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» Кредит 90 «Продажи»;

б) Дебет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» Кредит 90 «Продажи»;

в) Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;



г) Дебет 51 «Расчетные счета» Кредит 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

10. Дебиторская задолженность отражается на счетах

- а) 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- б) 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»;
- в) 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам»;
- г) 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- д) 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- е) 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

### **Аудит кредитов, займов и средств целевого финансирования**

1. Цель, задачи и источники аудита.
2. Ознакомительный этап
3. Основной этап
4. Заключительный этап

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

При проведении аудиторской проверки аудитору необходимо учитывать правовую основу договоров кредитов и займов, в законодательном порядке урегулированную [ст. 819](#) Гражданского кодекса РФ.

К задачам, решаемым в ходе получения аудиторских доказательств в результате проверки по существу, относятся:

- установление целевого использования кредитных и заемных денежных средств исходя из условий действующих договоров;
- выявление полноты и своевременности погашения кредитов и займов перед кредиторами;
- установление правильности арифметических расчетов суммы процентов за пользование кредитами или займами в бухгалтерском и налоговом учете.

Планируя аудиторскую проверку, целесообразно учитывать не только цель и предмет договора, но и категорию кредитора (кредитная организация, юридическое или физическое лицо). Поскольку порядок ведения кредитных операций в бухгалтерском учете отличается от налогового учета, рассмотрим этапы сбора аудиторских доказательств в ходе проверки по существу отдельно в бухгалтерском и налоговом учете.

Аудит кредитов, полученных от юридических лиц. Проверяя кредитные договоры, аудитору необходимо подтвердить правомерность включения суммы начисленных процентов по кредитам в первоначальную стоимость товарно-материальных ценностей и внеоборотных активов. Для этого анализируется порядок организации аналитического учета на счете 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками".

Если аудируемая организация использует субсчет 2 "Расчеты по авансам выданным" счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", то в соответствии с [п. 15](#) Положения по бухгалтерскому учету "Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию" (ПБУ 15/01) расходы по обслуживанию указанных займов и кредитов относятся организацией-заемщиком на увеличение дебиторской задолженности, образовавшейся в связи с предварительной оплатой и (или) выдачей авансов и задатков на приобретение товарно-материальных ценностей.

Осуществляя проверку аналитического учета по счету 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", аудитору необходимо выяснить:

- 1) отражает ли организация сумму процентов, начисленных за пользование кредитом с момента его получения до даты оприходования товарно-материальных ценностей, на

отдельном субсчете 4 "Расчеты денежными средствами, полученными в кредит" бухгалтерской записью:

Д-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсчет 4 "Расчеты денежными средствами, полученными в кредит",

К-т сч. 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам", субсчет 1 "Расчеты по кредитам" или сч. 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам", субсчет 1 "Расчеты по кредитам";

2) зачитываются ли авансы, перечисленные поставщикам, бухгалтерской записью:

Д-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсчет 1 "Расчеты по плановым платежам",

К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсчет 2 "Расчеты по авансам выданным";

3) включается ли в фактическую себестоимость товарно-материальных ценностей сумма процентов, начисленная со дня получения кредита в банке до даты их оприходования в бухгалтерском учете:

Д-т сч. 10 "Материалы", 41 "Товары"

К-т сч. 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсчет 4 "Расчеты денежными средствами, полученными в кредит".

Проверяя правильность включения величины процентов по кредитам в первоначальную стоимость внеоборотных активов, аудитору необходимо ознакомиться с приказом об учетной политике организации и выяснить, установлен ли в нем период времени для признания активов инвестиционными.

Расходы, связанные с получением займа или кредита на приобретение или строительство инвестиционного актива, срок создания которого указан в учетной политике организации, увеличивают его первоначальную стоимость.

Аудитору необходимо проверить правильность включения суммы процентов в дебет счетов 07 "Оборудование к установке", 08 "Вложения во внеоборотные активы" с кредита счета 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", субсчет 4 "Расчеты денежными средствами, полученными в кредит", при формировании их первоначальной стоимости.

Применяя процедуру пересчета, определяется сумма процентов за пользование заемными средствами по формуле:

$$I = S \times St / 365 \text{ дн.} \times P,$$

где S - сумма займа, на которую начисляются проценты;

St - годовая процентная ставка по договору;

P - период, за который исчисляются проценты (в днях).

В рабочей таблице аудитора представлен порядок проверки суммы начисленных процентов (табл. 1).

Аудит займов, полученных от юридических лиц. Аудитору следует уделить особое внимание договорам займа, заключенным между коммерческими организациями в денежной форме.

При заключении процентного договора займа, впоследствии освобождающего кредитора от обязанности уплаты процентов по обоюдному соглашению сторон (или от уплаты основной суммы долга), аудитору необходимо рассматривать данный договор как дарение на основании [п. 1 ст. 572 ГК РФ](#).

Согласно [п. 4 ст. 575 ГК РФ](#) сделки по договору дарения между коммерческими организациями, превышающие пять минимальных размеров оплаты труда, установленных законом, запрещаются.

Следует отметить, что в [НК РФ](#) и Положениях по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" [ПБУ 5/01](#) и "Учет основных средств" [ПБУ 6/01](#) установлен четкий порядок учета и налогообложения сумм безвозмездно переданных

(полученных) активов. Безвозмездная передача имущества между юридическими лицами в соответствии с положениями по бухгалтерскому учету и налогового законодательства не содержит ограничений, установленных [п. 4 ст. 575 ГК РФ](#).

В [Постановлении](#) ФАС Московского округа от 30.06.2005 N КА-А40/3222-05 указано: "применение положений [подпункта 11 пункта 2 статьи 251](#) Налогового кодекса Российской Федерации возможно при условии передачи имущества безвозмездно с соблюдением норм действующего законодательства, в частности требований [статьи 575](#) Гражданского кодекса Российской Федерации". В этом случае дарение денег между юридическими лицами было признано нарушением норм [ГК РФ](#) и повлекло налоговые последствия.

Пренебрежение нормой [п. 4 ст. 575 ГК РФ](#) может привести к признанию заключенной сделки недействительной в силу [ст. 168 ГК РФ](#), как не соответствующей требованиям гражданского законодательства.

Проверяя договор займа от юридического лица - коммерческой организации (на некоммерческие организации [ст. 575 ГК РФ](#) не распространяется) аудитор должен выяснить, не превышает ли сумма прощенного долга установленный лимит дарения нормам гражданского законодательства. Интерпретация сделки незаконной повлияет на мнение аудитора о достоверности информации в бухгалтерской отчетности по строкам 090 "Прочие доходы" отчета о прибылях и убытках и 470 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" бухгалтерского баланса.

Следует отметить, что при исчислении и уплате в бюджет величины налога на прибыль по безвозмездно поступившим денежным средствам, налоговых последствий у принимающей стороны не возникает.

Выполняя аудиторские процедуры в целях получения достаточных надлежащих аудиторских доказательств, аудитору необходимо подробно изучить данный вид договора и установить, являются ли его стороны аффилированными лицами, поскольку в учете могут иметь место и другие хозяйственные операции, влияющие на бухгалтерскую отчетность аудируемого лица.

Если аудитор не сможет получить достаточных надлежащих аудиторских доказательств относительно аффилированных лиц и операций с ними или придет к выводу о том, что информация о них раскрыта в бухгалтерской отчетности неясно или неполно, то он должен соответствующим образом модифицировать аудиторское заключение.

Далее аудитору целесообразно проверить хозяйственные операции по получению займов от юридических лиц в форме товара (товарный кредит), для этого необходимо изучить:

1) корректность составленного договора в соответствии со [ст. 822 ГК РФ](#), по которому товарный кредит, полученный от юридического лица в виде активов, определяемых родовыми признаками, характеризуется их обязательным возвратом кредитору;

2) порядок составления бухгалтерских записей:

- на сумму поступившего товарного кредита:

Д-т сч. 41 "Товары"

К-т сч. 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам", субсчет 2 "Расчеты по займам" или 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам", субсчет 2 "Расчеты по займам";

- на сумму налога на добавленную стоимость:

Д-т сч. 19 "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям"

К-т сч. 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам", субсчет 2 "Расчеты по займам" или 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам", субсчет 2 "Расчеты по займам";

- на сумму погашения обязательств по предоставленному товарному кредиту:

Д-т сч. 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам", субсчет 2 "Расчеты по займам" или 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам", субсчет 2 "Расчеты по займам"

К-т сч. 41 "Товары".

Аудит займов, полученных от физических лиц. В заключенном сторонами договоре займа должны быть зафиксированы положения, касающиеся:

- суммы полученного займа;
- срока, на который организацией получен заем от физического лица - заимодавца;
- порядка возврата организацией суммы полученного по договору займа;
- причитающихся к уплате по договору суммы процентов или предоставления займа без уплаты процентов по договору;
- порядка уплаты процентов по договору займа (ежемесячно, по истечении года, по окончании срока действия договора или др.);
- назначения займа (для покрытия текущих расходов, для приобретения объектов основных средств, нематериальных активов, материалов или др.);
- ответственности сторон по договору, в том числе ответственности организации за нарушение сроков возврата займа.

При оформлении договора займа составляется приходный кассовый ордер [формы N КО-1](#) в соответствии с Постановлением Госкомстата России от 18.08.1998 N 88 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету кассовых операций, по учету результатов инвентаризации".

На основании [п. 1 ст. 226](#) НК РФ организация, от которой налогоплательщик - физическое лицо получил доход, в качестве налогового агента обязана исчислить, удержать у налогоплательщика и уплатить в бюджет сумму НДФЛ при его фактической выплате. Удерживаемая сумма налога не может превышать 50% суммы выплаты ([п. 4 ст. 226](#) НК РФ).

Организация может предоставить физическим лицам - получателям доходов стандартные налоговые вычеты согласно [п. 3 ст. 218](#) НК РФ.

Здесь аудитору важно определить, является ли заимодавцем работник организации, работающий в ней по трудовому или гражданско-правовому договору.

Заимодавец - физическое лицо, работающее в организации по договору гражданско-правового характера, должен подтвердить право на стандартные вычеты, зависящие от суммы совокупного дохода с начала года, справкой по [форме 2-НДФЛ](#). В противном случае он не имеет права на применение стандартных налоговых вычетов.

Выплачиваемые в пользу физического лица суммы процентов по договору займа не включаются в налоговую базу по единому социальному налогу, а также в расчетные базы по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование и обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Сумма возвращенного физическому лицу первоначального займа не признается расходом организации в целях налогообложения прибыли, а также не подлежит обложению налогом на доходы физических лиц, единым социальным налогом и страховыми взносами на обязательное пенсионное страхование.

Аудит процентов по кредитам и займам. В бухгалтерском учете информация о процентах по договорам займа формируется в соответствии с [ПБУ 15/01](#).

Проценты, причитающиеся к уплате заимодавцу по займу, включаются в состав прочих расходов по дебету счета 91 "Прочие доходы и расходы" и кредиту счетов 66 "Расчеты по краткосрочным кредитам и займам" и 67 "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам".

Аудит процентов по кредитам и займам. В соответствии с [п. 1 ст. 269](#) НК РФ расходом признаются проценты, начисленные по долговому обязательству любого вида при условии, что размер начисленных налогоплательщиком по долговому обязательству процентов существенно не отклоняется от среднего уровня процентов, взимаемых по

долговым обязательствам, выданным в том же квартале (месяце - для налогоплательщиков, перешедших на исчисление ежемесячных авансовых платежей исходя из фактически полученной прибыли) на сопоставимых условиях. Под долговыми обязательствами, выданными на сопоставимых условиях, понимаются долговые обязательства, выданные в той же валюте на те же сроки в сопоставимых объемах под аналогичные обеспечения.

Таким образом, в п. 1 ст. 269 НК РФ определены основные критерии сопоставимости долговых обязательств. Так, долговые обязательства считаются выданными на сопоставимых условиях, если они одновременно отвечают следующим требованиям, а именно выданы:

- в одинаковой валюте;
- на те же сроки;
- под аналогичные обеспечения;
- в сопоставимых объемах.

Порядок определения сопоставимости по названным критериям (за исключением критерия по валюте) определяется в учетной политике для целей налогообложения прибыли организации, заявленной до начала налогового периода, исходя из принципа существенности и обычаев делового оборота.

Не являются сопоставимыми между собой кредиты в форме кредитной линии с лимитом выдачи и кредитной линии с лимитом задолженности.

Если кредиты выданы одним и тем же кредитором в сопоставимых объемах в одной и той же валюте под аналогичное обеспечение и на одинаковый срок, то такие обязательства считаются выданными на сопоставимых условиях независимо от досрочного погашения в дальнейшем одного из них.

Аудитору необходимо проверить сумму процентов по сопоставимым и несопоставимым кредитам.

Для сопоставимых кредитов и денежных займов:

а) определяется средний уровень процентов по формуле:

$$CP = (Сумма \text{ займа } N \ 1 \times \text{Ставку кредита } N \ 1 + Сумма \text{ займа } N \ 2 \times \text{Ставку кредита } N \ 2) / (Сумма \text{ займа } N \ 1 + Сумма \text{ займа } N \ 2);$$

б) рассчитывается максимальный уровень процентов для целей налогообложения:

$$M = CP + 20\%.$$

Воспользовавшись данными табл. 6, аудитор может систематизировать указанную информацию.

Как показывает практика, к типичным ошибкам, выявленным в результате проверки, относятся:

- отсутствие в организации аналитического учета кредитов и займов;
- неправильное использование **Плана** счетов бухгалтерского учета;
- несвоевременное погашение кредитов и займов;
- неправильное исчисление процентов по кредитам и займам;
- искажение налоговой базы по налогу на прибыль в результате неверного отражения суммы процентов в отчетном (налоговом) периоде.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки кредитов, займов и средств целевого финансирования

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);

- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 N 114н (ред. от 11.02.2008) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль организаций" ПБУ 18/02"
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLIN: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Кредит - это сделка, заключаемая между кредитной организацией и заемщиком, по предоставлению денежных средств кредитором заемщику в виде ссуды на определенных условиях.

Займ - это финансовая сделка, заключающаяся в передаче заемщиком кредитору денежных средств либо иных материальных ценностей на определенное время, с последующей выплатой кредитором заемщику процента за

пользование ссудой.

**Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.**

**Вопросы для самопроверки:**

1. В чем различие между категориями кредита и займа?
2. Чем регулируется заключение кредитного договора?
3. Порядок начисления процентов по кредиту, направленному на приобретение инвестиционного актива.
4. Аудит кредитов.
5. Аудит займов.
6. Аудит раскрытия информации в пояснительной записке.
7. Какие первичные документы следует рассмотреть при проведении аудита кредитов и займов?
8. Какие учетные регистры содержат информацию для проведения аудита кредитов и займов?
9. В каких формах бухгалтерской отчетности отражается информация необходимая для аудита кредита и займов?
10. Чем отличаются долгосрочные кредиты от краткосрочных?

**Тесты:**

1. Данные о задолженности по кредитам и займам отражаются в разделе бухгалтерского баланса:
  - а) оборотные активы;
  - б) долгосрочные обязательства;
  - в) краткосрочные обязательства.
2. Проценты по банковскому кредиту, полученному на финансирование строительства основных средств, в течение периода строительства:
  - а) всегда увеличивают стоимость объекта строительства;
  - б) увеличивают стоимость объекта строительства только амортизируемого основного средства;
  - в) ни при каких условиях не могут увеличивать стоимость основного средства.
3. Если договор получения кредита обеспечен залогом имущества, принадлежащего организации, факт залога в бухгалтерском учете:
  - а) не отражается;
  - б) отражается на соответствующем балансовом счете;
  - в) отражается на соответствующем забалансовом счете.
4. Организация-заемщик принимает к бухгалтерскому учету задолженность по кредиту в момент:
  - а) подписания кредитного договора;
  - б) фактического получения денег;
  - в) закрепленный в учетной политике организации.
5. Акционерное общество выпустило облигации со сроком погашения через 5 лет. Полученные от размещения облигаций денежные средства в бухгалтерском учете должны быть отражены по кредиту счета:
  - а) 51;
  - б) 58;
  - в) 66;
  - г) 67;
  - д) 83.
6. Перечисленные виды имущества классифицируются как инвестиционный актив:
  - а) товар;
  - б) инвестиции в дочернее предприятие;



- в) капитальное строительство;
- г) инвестиции в покупку ценных бумаг;
- д) строительство жилого дома с целью его последующей продажи.

7. По какой строке отчета о финансовых результатах отражаются расходы на уплату процентов по кредиту банка:

- а) себестоимость реализованной продукции (товаров, работ, услуг);
- б) прочие расходы;

8. Кредиты могут выдавать:

- а) любые организации;
- б) только банки;
- в) только банки и другие кредитные организации.

9. Организация строит новое здание, в котором предполагает разместить свой офис. Для финансирования строительства получен кредит банка. Строительство закончено, и здание включено в состав основных средств 3 сентября. Проценты по банковскому кредиту за сентябрь:

- а) относятся на увеличение стоимости здания;
- б) за 1 и 2 сентября относятся на увеличение стоимости здания, а с 3 сентября признаются текущими расходами;
- в) признаются текущими расходами.

10. Задолженность по полученным займам и кредитам считается срочной, если срок ее погашения:

- а) по условиям договора не наступил;
- б) продлен в установленном порядке;
- в) истекает в течение ближайших 30 дней.

11. Проценты по полученным займам и кредитам, непосредственно относящиеся к приобретению и (или) строительству инвестиционного актива, в бухгалтерском учете должны формировать:

- а) расходы по обычным видам деятельности;
- б) прочие расходы;
- в) стоимость этого актива;
- г) дебиторскую задолженность.

12. В случаях, предусмотренных законодательством, организация может осуществлять привлечение заемных средств путем:

- а) взаимозачета;
- б) выдачи векселей;
- в) выпуска дополнительных акций.

13. Виды услуг, включаемых в дополнительные затраты по займам, полученным согласно ПБУ 15/2008:

- а) экспертиза договора займа;
- б) общехозяйственные расходы;
- в) проценты, причитающиеся к оплате кредитору;
- г) коммерческие расходы.

14. Затраты по полученным займам и кредитам отражаются в бухгалтерском учете, за исключением полученных для формирования инвестиционного актива, в том периоде, к которому они:

- а) оплачены денежными средствами;
- б) сформированы;
- в) относятся;
- г) оплачены не денежными средствами.

15. Длительность периода приостановки сооружения инвестиционного актива, при котором прекращается включение процентов по кредиту у организации-заемщика в стоимость инвестиционного актива, более:



- а) 3 месяцев;
- б) 6 месяцев;
- в) 12 месяцев;
- г) 18 месяцев.

### **Аудит расчетов по налогам и сборам**

1. Сущность аудита налогообложения
2. Объект аудита налогообложения
3. Аудит налога на прибыль
4. Аудит налога на добавленную стоимость
5. Типичные ошибки

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Цель аудита расчетов с бюджетом - подтверждение достоверности бухгалтерской отчетности проверяемого экономического субъекта в части отражения задолженности перед бюджетом по налогам и иным обязательным платежам, а также отражения в пояснительной записке всех существенных обстоятельств, связанных с неурегулированными вопросами в налогообложении.

Задолженность по налогам является обязательством юридических лиц перед бюджетом и обычно имеет определенную дату уплаты.

Часто меняющееся налоговое законодательство и противоречия некоторых положений нормативных актов обуславливают возможность случайных ошибок в расчетах по налогам. При проведении детальной проверки задолженности по налогам могут выявиться следующие ошибки:

- неправильное использование принципов бухгалтерского учета, законодательных актов и инструкций при расчете налогов;
- применение неверной ставки налога;
- неправильное определение налогооблагаемой базы;
- неточный учет пеней и штрафов.

На оценку кредиторской задолженности и бухгалтерской отчетности в целом могут влиять:

- представление ошибочной информации для получения льгот по налогообложению;
- искажение или сокрытие данных, представляемых налоговым органам;
- неправильные классификация или расчет доходов, учитываемых при налогообложении в качестве освобожденных от налогообложения, при определении задолженности бюджету;
- проведение в учете фиктивных сделок по расчетам между материнскими и дочерними структурами для получения льгот по налогообложению.

Каждому налоговому законодательному акту присущи определенные требования к применению ставки налога, определению облагаемой налоговой базы, срокам уплаты налогов, подготовке отчетности и т.д.

Наибольшее влияние на финансово - хозяйственную деятельность организации оказывают налог на прибыль и налог на добавленную стоимость, вызывающие больше всего трудностей как при расчете, так и при проведении проверки. По остальным налогам раскроем общие процедуры детальной проверки, которые могут применяться аудиторами.

#### ***Аудит расчетов по налогу на добавленную стоимость.***

Как известно, НДС является косвенным налогом. Его плательщик - покупатель товара (работы, услуги), а продавец этого товара (работы, услуги) выступает в роли лица, которое получает сумму НДС в составе выручки от реализации и должен передать (перечислить) его в бюджет. Однако, поскольку продавец данного товара (работы, услуги), в свою очередь, является покупателем какого-то другого товара (работы, услуги), он имеет право на вычет НДС, включенного в цену приобретенного товара (работы,

услуги). Таким образом, в бюджет фактически перечисляется разница, образовавшаяся за налоговый период (в настоящее время - квартал).

Бухгалтерский учет начисленного НДС, который называют "исходящим", и НДС, причитающегося к уплате в сумме приобретенных товаров (работ, услуг), который называют "входящим", осуществляется по-разному. Соответственно, по-разному должна производиться их проверка.

Рассмотрим проверку начисленного (исходящего) НДС. Объектом аудиторской проверки в данном случае являются расчеты с бюджетом по НДС и подтверждение достоверности отражения в учете и отчетности суммы задолженности перед бюджетом по данному налогу. При этом следует руководствоваться основным принципом достоверной отчетности - "активы не должны быть завышены, а обязательства не должны быть занижены". Кроме того, аудитор должен проверить соблюдение аудируемым лицом требований нормативных документов, что в данном случае означает проверку соответствия порядка начисления НДС требованиям гл. 21 НК РФ.

Напомним, что начисленный при реализации товаров (продукции, работ, услуг, имущественных прав) НДС непосредственно в бухгалтерской (финансовой) отчетности не отражается. Так, по строке "Выручка от продаж" отчета о прибылях и убытках выручка отражается без учета НДС, по строке "Прочие доходы" доход от реализации прочего имущества также отражается без НДС.

К конкретным задачам аудиторской проверки начисления НДС могут быть отнесены:

- анализ формирования налоговой базы по НДС;
- установление обоснованности освобождения от НДС;
- оценка состояния синтетического и аналитического учета расчетов по НДС;
- контроль за отражением текущих налоговых обязательств по НДС перед бюджетом в налоговой отчетности (как уже было сказано, в бухгалтерской они отдельно не отражаются);
- проверка соблюдения организацией налогового законодательства при формировании налоговой базы по НДС, полноты и своевременности уплаты налога в бюджет (после проверки "входящего" НДС).

Заметим, что указанные задачи практически полностью дублируют направления налогового контроля.

Попытки составить методику для проведения аудиторской проверки именно НДС предпринимались неоднократно. С учетом требований стандартов аудиторской деятельности при этом выделялись три последовательных этапа:

- ознакомительный, в рамках которого определяются существующие объекты налогообложения, оценивается соответствие применяемого организацией порядка налогообложения нормам действующего законодательства, устанавливается уровень налоговых обязательств и потенциальных налоговых нарушений, а также формируется информационная база для проверки путем запроса налоговых деклараций по НДС (включая корректировочные), книг покупок и продаж, журналов учета и собственно счетов-фактур, регистров бухгалтерского и налогового учета;
- основной, в рамках которого проводится углубленная проверка - оценка правильности определения налоговой базы по НДС, анализ содержания налоговой отчетности и расчет налоговых последствий для аудируемого лица в случаях некорректного применения норм налогового законодательства;
- заключительный, в рамках которого рабочими документами оформляются результаты аудита НДС, включая анализ выполнения программы аудита, классификацию выявленных ошибок и нарушений; формулируются выводы аудитора.

*Аудит налога на прибыль.*

Аудиторская проверка расчетов по налогу на прибыль, как правило, включает:

- анализ ежеквартальных авансовых платежей на основе расчета налога за квартал;

- проверку расчета налога на прибыль за отчетный период;
- анализ задолженности по налогу на прибыль на основе результатов деятельности за отчетный период.

Предприятия уплачивают в бюджет в течение квартала авансовые взносы налога на прибыль, определяемые исходя из предполагаемой суммы прибыли за отчетный период и ставки налога. Уплата в бюджет авансовых взносов налога на прибыль должна производиться не позднее 15-го числа каждого месяца равными долями в размере 1/3 квартальной суммы указанного налога. Суммы, дополнительно причитающиеся в бюджет по квартальным расчетам, вносятся предприятиями в пятидневный срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета за квартал, а по годовым расчетам - в десятидневный срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета за истекший год.

Разница между суммой, подлежащей внесению в бюджет по фактически полученной прибыли, и фактическими авансовыми взносами налога за истекший квартал подлежит уточнению на сумму, рассчитанную исходя из ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, действовавшей в истекшем квартале.

В ходе проверки аудитор должен осуществить следующие процедуры:

- сопоставление остатка по счету учета налога на прибыль с данными Главной книги;
- подготовку расчета по остаткам задолженности по налогу на прибыль и выверку остатков;
- анализ расчета налога на прибыль, сделанного клиентом, и всех значительных расхождений между фактической и расчетной суммами налога на прибыль;
- обсуждение с клиентом факторов, повлиявших на расчет налога. Причина различий между расчетной и фактической суммой налога должна быть объяснена и отражена в документах;
- пересчет и проверку правильности подсчетов;
- сверку авансов по налогу на прибыль по предварительной и окончательной сумме налога.

Анализ квартальных авансовых платежей, подготовленных на расчетах за отчетный период, должен основываться на выверке квартальных платежей по выпискам банка, документации по предварительным расчетам налога и анализе своевременности авансовых платежей во избежание последующих штрафов и пеней.

Проверка фактической задолженности по налогу на прибыль на основе результатов операций будет включать:

- сверку прибыли до уплаты налогов по счету прибылей и убытков;
- сверку задолженности по налогу на прибыль с данными окончательной налоговой декларации;
- пересчет и проверку правильности задолженности по налогу на прибыль за год с указанием правильности применения ставки налога и использования льгот, соответствия сроков уплаты налогов.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки расчетов по налогам и сборам.

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";

- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит: учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Налогообложение — система изъятия имущества, основанная на властном подчинении.

Налог на прибыль — это прямой налог, который взимается с прибыли предприятия (организации, банка, компании и т.д.).

Налог на добавленную стоимость (НДС) — косвенный налог, форма изъятия в бюджет государства части стоимости товара, работы или услуги, которая создаётся на всех стадиях процесса производства товаров, работ и услуг и вносится в бюджет по мере реализации.

Акцизы — это косвенные налоги, включаемые в цену товаров и оплачиваемые покупателем (потребителем)

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо***

***ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Цель аудита расчетов по налогам и сборам.
2. Задачи аудита расчетов по налогам и сборам.

3. Тестирование средств внутреннего контроля при аудите расчетов по налогам и сборам.
4. Бухгалтерские счета, являющиеся объектом изучения при проведении аудита расчетов по налогам и сборам.
5. Оценка и факторы внутрихозяйственного риска при аудите расчетов по налогам и сборам.
6. Аудиторские процедуры при аудите расчетов по налогам и сборам.
7. Аудит платежей налога на добавленную стоимость.
8. Аудит платежей налога на прибыль.
9. Аудит платежей в государственный пенсионный фонд.
10. Типичные ошибки в ходе проведения аудита расчетов по налогам и сборам.

**Тесты:**

1. При проверке правильности расчета налога на прибыль основным источником информации являются:
  - а) данные отчета о прибылях и убытках;
  - б) регистры налогового учета;
  - в) регистры бухгалтерского учета.
2. Учет расчетов по уплате налогов ведется на счете:
  - а) 67;
  - б) 68;
  - в) 69.
3. При проверке правильности начислений в государственные внебюджетные фонды аудитор использует в качестве базы для пересчета начислений:
  - а) общую величину фонда оплаты труда;
  - б) общую величину фонда оплаты труда за минусом сумм, выплачиваемых за счет чистой прибыли организации;
  - в) только ту часть фонда оплаты труда, которая является базой для начислений.
4. Для проверки правильности уплаты косвенных налогов аудитор должен изучить данные, характеризующие:
  - а) величину имущества организации;
  - б) реализацию продукции (работ, услуг);
  - в) величину расходов на оплату труда.
5. В учетной политике организации выбран метод начисления налога на добавленную стоимость по оплате. В этом случае сумма налога на добавленную стоимость с реализованной, но не оплаченной покупателем продукции в бухгалтерском учете:
  - а) не учитывается;
  - б) отражается на счете 68;
  - в) отражается на счете 76.
6. При проверке правильности начислений в государственные внебюджетные фонды аудитор учитывает:
  - а) форму договора, заключенного с работником;
  - б) срок договора, заключенного с работником;
  - в) трудовые функции работника, предусмотренные договором.
7. Из перечисленных ниже налогов к косвенным относятся:
  - а) налог на прибыль;
  - б) налог на добавленную стоимость;
  - в) налог на имущество.
8. Для исчисления налога на прибыль установлены нормативы для включения в расходы:
  - а) всех расходов на рекламу;
  - б) некоторых видов расходов на рекламу;

в) расходов на рекламу в прессе, радио– и телевидении.

9. Какие из перечисленных видов расходов принимаются для исчисления прибыли в полном объеме:

- а) сумма компенсации за неиспользованный отпуск;
- б) сумма компенсации командировочных расходов;
- в) сумма компенсации за использование личных легковых автомобилей.

10. Суммы выплаченной работнику материальной помощи при расчете налога на прибыль организации:

- а) учитываются в полном объеме;
- б) учитываются в пределах установленного норматива;
- в) не учитываются.

11. Вследствие несовпадения подходов к признанию доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете различают прибыль:

- а) валовую;
- б) бухгалтерскую;
- в) нераспределенную;
- г) чистую;
- д) налогооблагаемую.

12. Разницы между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью подразделяются на:

- а) постоянные;
- б) переменные;
- в) временные;
- г) отрицательные;
- д) положительные.

Выберите правильный ответ

13. Не учитываются при расчете налогооблагаемой прибыли различия:

- а) переменные;
- б) временные;
- в) отрицательные;
- г) постоянные.

14. В периоде возникновения постоянных различий организация должна признать:

- а) постоянное налоговое обязательство;
- б) текущее налоговое обязательство;
- в) временное налоговое обязательство.

15. Постоянное налоговое обязательство приводит в данном отчетном периоде к:

- а) уменьшению платежей налога на прибыль;
- б) увеличению платежей налога на прибыль.

### **Аудит расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям**

1. Цель, задачи и источники
2. Ознакомительный этап
3. Основной этап
4. Заключительный этап
5. Типичные ошибки

***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Целью проведения аудита расчетов с персоналом по оплате труда является установление соответствия применяемой в организации методики бухгалтерского учета расчетов с работниками действующим нормативным документам (актам, внутренним

распорядительным документам, трудовому законодательству РФ). Задачи проверки расчетов с персоналом по оплате труда:

- соблюдение норм действующего законодательства в части начислений и удержаний из заработной платы работников по всем основаниям и отражение в бухгалтерском учете данных хозяйственных операций;
- подтверждение достоверности расчетов начислений и удержаний из заработной платы работников по всем основаниям и их отражение в учете;
- сверка данных аналитического и синтетического учета;
- проверка правильности оформления трудовых отношений с работниками организации;
- отражение данных бухгалтерского учета по расчетам с персоналом в бухгалтерской (финансовой) отчетности организации.

К источникам получения аудиторских доказательств относятся: штатное расписание, положения о премировании, приказы, трудовые договоры и договоры гражданско-правового характера, личные карточки работников, табели учета рабочего времени, наряды, листки временной нетрудоспособности, исполнительные листы, расчетно-платежные ведомости, лицевые счета и налоговые карточки, учетные регистры по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам», 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям», 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», главная книга, бухгалтерский баланс, приложение к бухгалтерскому балансу.

В процессе аудиторской проверки операций расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям следует руководствоваться следующими нормативными документами:

Трудовой кодекс Российской Федерации;

Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";

Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";

Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденное Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н;

Приказ Минфина России от 22.07.2003 N 67н "О формах бухгалтерской отчетности организаций";

Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации";

Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты".

Методика аудита расчетов с персоналом:

1. Инспектирование первичных документов:

проверка правильности учета рабочего времени;

проверка правильности оформления расчетно-платежных документов;

проверка правильности учета депонированной заработной платы.

2. Арифметическая проверка сумм начисленной заработной платы:

проверка обоснованности начислений работникам за особые условия труда (сверхурочная работа, ночные часы работы, работа в выходные и праздничные дни);

проверка правильности расчета среднего заработка для исчисления дополнительной заработной платы (пособий по временной нетрудоспособности, отпускных и др.);

проверка правильности расчета совокупного дохода работников.

3. Аудит обоснованности налоговых льгот по НДФЛ:

проверка правомерности налоговых вычетов;

проверка обоснованности применения налоговых ставок.

4. Проверка правильности удержаний по исполнительным листам.

5. Аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и данных регистров бухгалтерского учета.

Основные виды нарушений:

отсутствие коллективных и трудовых договоров;

отсутствие заявлений работников о предоставлении им льгот по НДФЛ;

необоснованное списание на себестоимость продукции для целей налогообложения расходов на обучение, подготовку и переподготовку кадров;

начисление доплат, надбавок и иных выплат работникам, не указанных во внутренних локальных актах и трудовых договорах (контрактах);

невключение в базу для расчета страховых взносов в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Федеральный фонд обязательного медицинского страхования и территориальные фонды обязательного медицинского страхования выплат работникам, производимых за счет собственных средств организации (материальная помощь, премии, доплаты, оплата питания и т.д.);

оформление отпуска, выплата суточных и компенсаций работникам, выполняющим обязанности по договорам гражданско- правового характера;

многократное заключение гражданско-правовых договоров с одним и тем же физическим лицом на оказание одной и той же услуги в течение длительного периода времени.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки расчетов с персоналом по оплате труда и прочим операциям

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- [Приказ](#) Минфина России от 22.07.2003 N 67н "О формах бухгалтерской отчетности организаций";



- Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации";
- Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты".
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Оплата труда — это регулярно получаемое вознаграждение за произведенную продукцию или оказанные услуги, за отработанное время, включая оплату ежегодных отпусков, праздничных дней и другого неотработанного времени, оплачиваемого в соответствии с трудовым законодательством и коллективными трудовыми договорами.

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) — основной вид прямых налогов. Исчисляется в процентах от совокупного дохода физических лиц за вычетом документально подтвержденных расходов, в соответствии с действующим законодательством.

Штатное расписание — это организационно-распорядительный документ, в котором отражается структура организации, содержится перечень должностей с указанием их количества и размеров должностных окладов.

К основной относится заработная плата, начисляемая работникам за отработанное время, количество и качество выполненных работ: оплата по сдельным расценкам, тарифным ставкам, окладам, премии сдельщикам и повременщикам, доплаты и надбавки.

Дополнительная заработная плата представляет собой выплаты за неотработанное время, предусмотренные трудовым законодательством.

Повременная — это форма оплаты труда, при которой заработная плата работника зависит от фактически отработанного времени и тарифной ставки работника, а не от количества выполненных работ.

При простой повременной оплате труда заработок рабочего определяют, умножая часовую или дневную тарифную ставку его разряда на количество отработанных им часов или дней.

При повременно-премиальной оплате труда к сумме заработка по тарифу прибавляют премию, которая устанавливается в процентном отношении к тарифной ставке.

Сдельная форма оплаты труда применяется тогда, когда можно учитывать количественные показатели результата труда и нормировать его путем установления норм выработки, норм времени, нормированного производственного задания. При сдельной форме труд работников оплачивается по сдельным расценкам в соответствии с количеством произведенной продукции (выполненной работы и оказанной услуги).

Прямая сдельная — когда труд работников оплачивается за число единиц изготовленной ими продукции и выполненных работ, исходя из твердых сдельных расценок, установленных с учетом необходимой квалификации;

Сдельно-прогрессивная — при которой оплата повышается за выработку сверх нормы;

Сдельно-премиальная — оплата труда включает премирование за перевыполнение норм выработки, достижение определенных качественных показателей сдачи работ с первого требования, отсутствие брака, экономию материалов;

Косвенно-сдельная — применяется для оплаты труда вспомогательных рабочих (наладчиков, комплектовщиков и др.). Размер их заработка определяется в процентах от заработка основных рабочих, труд которых они обслуживают.

Аккордная система оплаты труда – это система оплаты труда при которой заработок устанавливается на весь объем работы, а не на отдельную операцию. При этом устанавливается предельный срок выполнения работы.

Тарифная система оплаты труда — совокупность нормативов, с помощью которых регулируется уровень заработной платы различных групп и категорий работников в зависимости от: квалификации работников; сложности выполняемой работы; условий, характера и интенсивности труда; условий (в том числе природно-климатических) выполнения работ; вида производства.

Тарифная сетка — это таблица с почасовыми или дневными тарифными ставками, начиная с первого, низшего разряда.

Тарифная ставка — это размер оплаты за труд определенной сложности, произведенный в единицу времени (час, день, месяц — это зависит от конкретного типа выполняемой работы, так как не всегда за час или день можно оценить ее конечный результат).

**Для самооценки уровня знаний по теме необходимо  
ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.**

**Вопросы для самопроверки:**

1. Цели аудита расчетов с персоналом по оплате труда.
2. Задачи аудита расчетов с персоналом по оплате труда.
3. Понятие срочного трудового договора.
4. Требования трудового законодательства об оплате отпуска.
5. Аудит начислений заработной платы по различным основаниям.
6. Перечислите этапы аудиторской проверки трудового законодательства.
7. Обязательные удержания с заработной платы работников.
8. Аудит удержаний из заработной платы.
9. Нормативные документы, регулирующие учет расчетов с персоналом по оплате труда.
10. Назовите типичные ошибки, выявляемые в ходе аудита расчетов с персоналом по оплате труда.

**Тесты:**

1. При проверке правомерности выплат за сверхурочную работу аудитор использует данные следующего документа:
  - а) табеля учета рабочего времени;
  - б) наряда;
  - в) расчетно-платежной ведомости.

2. Действующим трудовым законодательством РФ установлены следующие нормативные ограничения в области регулирования трудовых отношений:

- а) максимальный размер оплаты труда;
- б) минимальная продолжительность ежегодного отпуска;
- в) минимальная продолжительность рабочего дня.

3. При проверке начислений заработной платы рабочим, для оплаты труда которых установлена сдельная форма, в качестве основного документа, подтверждающего начисление, аудитор использует:

- а) табель учета рабочего времени;
- б) наряды;
- в) штатное расписание.

4. Срочный трудовой договор в соответствии с трудовым законодательством РФ заключается на срок не более:

- а) 2 месяцев;
- б) 6 месяцев;
- в) 5 лет.

5. Трудовое законодательство РФ предусматривает следующие виды дисциплинарных взысканий с работника:

- а) выговор;
- б) административный штраф;
- в) лишение премии;
- г) перенос отпуска на зимнее время;
- д) замечание.

6. В соответствии с трудовым законодательством оплата сверхурочной работы в первые два часа работы производится:

- а) в одинарном размере;
- б) в полуторном размере;
- в) в двойном размере.

7. В трудовом договоре с главным бухгалтером организации указано, что график его работы – ненормированный. В соответствии с нормами трудового законодательства продолжительность ежегодного оплачиваемого отпуска главного бухгалтера в этом случае:

- а) будет обычной;
- б) как минимум на три дня больше;
- в) больше как максимум на три дня.

8. Содержание трудового договора, заключаемого с работниками организации, в части условий расторжения договора может содержать:

- а) любые основания, о которых договорились стороны, в том числе не предусмотренные Трудовым кодексом РФ;
- б) только основания, предусмотренные Трудовым кодексом РФ;
- в) трудовой договор не может содержать основания для увольнения работника.

9. При проверке аудитор обращает внимание на установленный работнику размер оплаты труда, который не может быть менее:

- а) минимального размера оплаты труда;
- б) прожиточного минимума, определяемого законодательством РФ;
- в) прожиточного минимума для конкретной категории населения в конкретном регионе РФ.

10. Время простоя по причинам, не зависящим от работодателя и работника, если работник в письменной форме предупредил работодателя о начале простоя, оплачивается в размере:

- а) не менее 1/3 тарифной ставки (оклада);
- б) не менее 2/3 тарифной ставки (оклада);

в) в обычном размере.

11. Удержание из заработной платы налога на доходы физических лиц отражается:

- а) Дебет 20 «Основное производство» Кредит 51 «Расчетные счета»;
- б) Дебет 20 «Основное производство» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- в) Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 50 «Касса»;
- г) Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 68 «Расчеты по налогам сборам»;
- д) Дебет 68 «Расчеты по налогам сборам» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

12. Выдача заработной платы работникам из кассы отражается:

- а) Дебет 20 «Основное производство» Кредит 51 «Расчетные счета»;
- б) Дебет 20 «Основное производство» Кредит 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- в) Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 50 «Касса»;
- г) Дебет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» Кредит 20 «Основное производство».

13. Аудитор проверяет, чтобы задолженность работникам по оплате труда отражалась:

- а) в активе баланса в составе внеоборотных активов;
- б) в активе баланса в составе оборотных активов;
- в) в пассиве баланса в составе капитала и резервов;
- г) в пассиве баланса в составе долгосрочных обязательств;
- д) в пассиве баланса в составе краткосрочных обязательств.

14. Начисление оплаты труда (увеличение кредиторской задолженности перед персоналом организации) отражается по:

- а) по дебету счета «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- б) по кредиту счета «Расчеты с персоналом по оплате труда».

15. Кредитовое сальдо по счету «Расчеты с персоналом по оплате труда» показывает:

- а) наличие денежных средств в кассе организации;
- б) наличие денежных средств на расчетном счете организации;
- в) наличие материалов на складе организации;
- г) долг организации перед персоналом по оплате труда;
- д) долг работников перед организацией по оплате труда.

### **Аудит расчетов с подотчетными лицами**

1. Цель, задачи и источники
2. Признаки отсутствия или недостаточности внутреннего контроля
3. Перечень аудиторских процедур
4. Типичные ошибки

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Подотчетными суммами называются денежные суммы, выдаваемые работникам организации на расходы по командировкам, хозяйственные и представительские расходы. Расчеты с подотчетными лицами производятся практически в каждой организации, весьма разнообразны и связаны, в частности, с:

- приобретением запасных частей, материалов, топлива, канцелярских товаров за наличный расчет;
- оплатой мелкого ремонта оргтехники, транспортных средств;
- расходами на командировки по территории Российской Федерации и за границу;

- представительскими расходами.

Все эти хозяйственные операции сопровождаются выдачей денежных средств из кассы организации или непосредственно из банка под отчет.

Первичные документы по расчетам с подотчетными лицами - авансовые отчеты, заявления на выдачу денег из кассы. При этом информация, содержащаяся в документах, сопутствующих расчетам с подотчетными лицами, чрезвычайно широка и разнообразна, так как расчеты с подотчетными лицами связаны со многими другими разделами учета, например с операциями по кассе, по движению материальных ценностей, с расчетами с поставщиками и подрядчиками и т.д. Поэтому при проверке необходимо сопоставить авансовые отчеты с документами по другим разделам учета.

При проверке расчетов с подотчетными лицами аудитор может использовать тест, содержащий следующие вопросы:

- соответствуют ли положениям нормативных актов порядок, размеры и условия возмещения расходов на командировки по территории Российской Федерации;
- соответствуют ли положениям нормативных актов порядок, размеры и условия возмещения расходов на зарубежные командировки;
- соответствует ли положениям нормативных актов налогообложение расходов на командировку;
- соответствует ли положениям нормативных актов порядок выдачи и расходования средств на хозяйственные нужды;
- соответствует ли положениям нормативных актов порядок выдачи и расходования средств на представительские расходы;
- соответствует ли положениям нормативных актов документальное оформление расчетов с подотчетными лицами;
- соответствуют ли положениям нормативных актов расчеты суточных (в том числе по заграничным командировкам) в бухгалтерском и налоговом учете;
- имеется ли на предприятии список лиц (приказ руководителя), которым разрешено выдавать деньги на хозяйственные нужды;
- выдаются ли новые авансы лицам, не отчитавшимся по ранее полученным под отчет суммам;
- оформляется ли письменная документация (распоряжения руководителя предприятия) по направлению работников в командировки;
- организован ли аналитический учет командировочных расходов;
- производится ли расчет сумм, причитающихся работнику на командировки.

По результатам опроса у аудитора складывается определенное мнение о состоянии расчетов с подотчетными лицами в организации. Представленный вопросник позволяет сделать аудитору целый ряд промежуточных выводов, на основании которых он впоследствии установит достоверность отчетных данных.

При проверке расчетов с подотчетными лицами применяются практически все методы получения аудиторских доказательств: наблюдение за выполнением хозяйственных и бухгалтерских операций, устный опрос, получение письменных подтверждений, проверка документов по форме, проверка арифметических расчетов, анализ и пр.

Подотчетные лица - работники организации (в том числе и совместители), которым выданы из кассы наличные деньги с условием представления отчета об их использовании.

Размер денежной суммы и срок, на который она выдается, должны быть определены руководителем организации (в приказе, в заявлении о выдаче). Не разрешена выдача денежных сумм под отчет лицам, которые в установленный срок не отчитались за ранее полученные суммы или не сдали неизрасходованный остаток в кассу.

Аудитору необходимо удостовериться в том, что приказом руководителя утвержден перечень сотрудников, отвечающих за закупку материальных ценностей.

Типичные ошибки и нарушения, обнаруживаемые в процессе аудита

1. Нарушение порядка выдачи подотчетных сумм:

- выдача денежных средств лицам, не указанным в списке лиц, которым в соответствии с приказом руководителя организации могут быть выданы деньги на хозяйственно-операционные расходы;
- выдача денежных средств из кассы под отчет лицам, не являющимся работниками организации;
- выдача денег под отчет лицам, не рассчитавшимся по ранее выданным авансам;
- выдача подотчетных сумм без определения срока, на который выдана подотчетная сумма;
- несоответствие фактического расхода подотчетных сумм целям, на которые они были выданы;
- систематическая выдача подотчетных сумм без производственной необходимости с последующим возвратом их в кассу;
- списание подотчетных сумм по первичным документам неустановленной формы;
- списание подотчетных сумм по неправильно оформленным первичным документам;
- списание подотчетных сумм при отсутствии первичных документов;
- списание подотчетных сумм по первичным документам, выписанным на другое лицо.

2. Нарушения при оформлении командировочных расходов:

- отсутствие приказов (распоряжений) о направлении работников в командировку;
- отсутствие командировочных удостоверений с отметкой в месте пребывания в командировке;
- несоблюдение установленных норм командировочных расходов;
- отсутствие приказов (распоряжений) об оплате суточных сверх установленных норм;
- отсутствие аналитического учета командировочных расходов в пределах норм и сверх норм.

3. Нарушение порядка налогообложения при оформлении командировочных расходов - некорректное выделение НДС в суммах командировочных расходов.

4. Нарушение при приобретении материальных ценностей, оплате работ, услуг подотчетными лицами - выделение сумм НДС расчетным путем от стоимости материальных ценностей, приобретенных за наличный расчет в розничной торговой сети и без приложения счета-фактуры.

5. Нарушения порядка учета представительских расходов:

- несоответствие фактического размера представительских расходов утвержденной смете (или ее отсутствие);
- отсутствие учета представительских расходов в пределах норм и сверх норм.

6. Нарушения порядка ведения синтетического учета расчетов с подотчетными лицами:

- некорректное составление бухгалтерских записей по операциям расчетов с подотчетными лицами;
- неправильное выведение остатков на конец отчетного периода;
- ведение журнала-ордера N 7 не по каждому подотчетному лицу и выданной сумме;
- несоответствие записей в авансовых отчетах данным журнала-ордера N 7 или других регистров.

7. Нарушения в форме и реквизитах первичных документов.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки расчетов с подотчетными лицами

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);

- "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 30.12.2006)
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты";
- Приказ Минфина РФ от 02.08.2004 N 64н (ред. от 12.07.2006) "Об установлении предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета";
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).

- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Подотчетными лицами называют сотрудников организации, которым выдаются денежные суммы, для произведения расчетов и расходов в интересах выдавшей их организации.

Авансовый отчет - это документ первичного учета, подтверждающий расходование выданных авансом подотчетных сумм с приложением оправдательных документов.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Какова цель и задачи проверки расчетов с подотчетными лицами?
2. Какие используются источники при проверке расчетов с подотчетными лицами?
3. Назовите основные нормативные документы, используемые аудитором при проверке учета расчетов с подотчетными лицами?
4. Какие работы по организации внутреннего контроля за учетом расчетов с подотчетными лицами должен проверить аудитор?
5. Охарактеризуйте план и программу аудита проверки по учету расчетов с подотчетными лицами?
6. Какие применяются аудитором методы проверки при учете расчетов с подотчетными лицами?
7. Какие должен провести аудитор аналитические процедуры при учете расчетов с подотчетными лицами?
8. Какие должен составить аудитор рабочие документы при учете расчетов с подотчетными лицами?
9. Что необходимо проверить аудитору при проверке оформления документов по командировкам?
10. Что необходимо проверить аудитору при проверке возмещения сумм расходов на хозяйственные нужды?
11. Что необходимо проверить аудитору при проверке правильности возмещения сумм представительских расходов?
12. Приведите типичные нарушения по учету расчетов с подотчетными лицами.

***Тесты:***

1. Какие из доказательств должны использоваться аудитором при аудиторской проверке расчетов с подотчетными лицами:
  - а) протоколы общего собрания акционеров;
  - б) приказы директора;
  - в) справки бухгалтерии;
  - г) протоколы заседания совета директоров.
2. Наиболее достоверное доказательство для подтверждения точности учета расчетов с подотчетными лицами:
  - а) инвентаризация;
  - б) сведения, полученные от сотрудников предприятия;
  - в) анализ авансовых отчетов, осуществляемый аудитором.
3. При аудите расчетов с подотчетными лицами одним из источников проверки является совокупность командировочных удостоверений (форма № Т-10). Командировочное удостоверение выписывается:
  - а) в одном экземпляре работником кадровой службы на основании приказа (распоряжения) о направлении в командировку;
  - б) в трех экземплярах работником кадровой службы на основании приказа (распоряжения) о направлении в командировку;



- в) в одном экземпляре главным бухгалтером по просьбе командированного лица.
4. Какие из доказательств должны использоваться аудитором при аудиторской проверке расчетов с подотчетными лицами?
- а) протоколы общего собрания акционеров;
  - б) приказы директора;
  - в) справки бухгалтерии;
  - г) протоколы заседания совета директоров.
5. Наиболее достоверное доказательство для подтверждения точности учета расчетов с подотчетными лицами:
- а) инвентаризация;
  - б) сведения, полученные от сотрудников предприятия;
  - в) анализ авансовых отчетов, осуществляемый аудитором.
6. При проверке правильности возмещения командировочных расходов аудитором применяются следующие методы сбора аудиторских доказательств:
- а) инспектирование;
  - б) наблюдение;
  - в) запрос;
  - г) подтверждение;
  - д) пересчет.
7. В учетной политике предприятия по расчетам с подотчетными лицами отражаются положения:
- а) периодичность и сроки проведения инвентаризации расчетов с подотчетными лицами;
  - б) список лиц, которым разрешено получать деньги в кассе под отчет;
  - в) порядок учета курсовых разниц по расчетам с подотчетными лицами в иностранной валюте;
  - г) сроки, на которые выдаются авансы на хозяйственно-операционные расходы.
8. Фактическое время пребывания работника в командировке внутри РФ определяется:
- а) по данным табеля учета рабочего времени;
  - б) по отметкам в командировочном удостоверении;
  - в) по записям в авансовом отчете;
  - г) в соответствии с приказом о направлении работника в командировку.
9. Не содержит информацию для проверки расчетов с подотчетными лицами:
- а) журнал-ордер ф. № 7 и ведомость ф. № 7;
  - б) сметы представительских расходов;
  - в) авансовые отчеты;
  - г) приходные и расходные кассовые ордера;
  - д) журнал-ордер ф. № 8.
10. Организация не может выдавать под отчет денежные средства:
- а) лицам, не отчитавшимся по ранее полученным авансам;
  - б) работникам, с которыми заключены договоры подряда;
  - в) сотрудникам организации на закупку товаров для перепродажи;
  - г) сотрудникам организации в иностранной валюте.
11. При наличии в организации приказа руководителя о выплате суточных сверх установленных норм они:
- а) включаются в совокупный доход работника, подлежащий налогообложению;
  - б) не включаются в совокупный доход работника, подлежащий налогообложению;
  - в) учитываются при определении налогооблагаемой прибыли организации;
  - г) не учитываются при определении налогооблагаемой прибыли организации.
12. На возмещение командировочных расходов не имеют право лица:
- а) работающие по трудовому договору на постоянной основе;

б) специалисты по оценке имущества, приглашенные для консультации по переоценке жилого дома, находящегося в другом городе;

в) работающие по совместительству;

г) выполняющие работы по договору гражданско-правового характера.

13. Источником информации при аудиторской проверке фактов выдачи денежных средств под отчет при наличии остатка неизрасходованного предыдущего аванса служат:

а) журнал-ордер ф. № 7 с ведомостью;

б) авансовые отчеты с оправдательными документами;

в) инвентаризационная ведомость по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;

г) Главная книга по сч. 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

14. Подотчетное лицо, находившееся в командировке на территории РФ, обязано представить в бухгалтерию отчет об израсходованных суммах в течение:

а) 3-х рабочих дней;

б) 3-х календарных дней;

в) 5-ти рабочих дней.

15. Работник предприятия может быть командирован на какой максимальный срок:

а) 40 дней;

б) 50 дней;

в) 40 дней без учета нахождения в пути.

16. Работник предприятия может быть командирован для выполнения монтажных, наладочных и строительных работ на максимальный срок:

а) 1 год;

б) 6 месяцев;

в) 3 месяца.

17. За командированным работником средний заработок за время нахождения в пути:

а) сохраняется;

б) не сохраняется;

в) по усмотрению руководителя.

18. Командированному работнику пересылается его заработная плата:

а) за счет работника;

б) за счет организации;

в) по усмотрению руководителя.

19. Командированный работник, находясь в командировке, ежедневно возвращался к месту своего постоянного жительства. По окончании командировки ему были выплачены суточные. Суточные признать расходами, учитываемыми при формировании налогооблагаемой базы по прибыли:

а) можно;

б) нельзя;

в) по усмотрению руководителя.

20. Суточные командированному работнику в случае его временной нетрудоспособности, пока он не имеет возможности по состоянию здоровья приступить к выполнению возложенного на него служебного поручения или вернуться к месту своего постоянного места жительства:

а) выплачиваются;

б) выплачиваются, но не свыше двух месяцев;

в) не выплачиваются

21. Подотчетное лицо незаконно израсходовало полученные денежные средства. Решение о способе возврата денежных средств еще не принято. Проанализируйте проводки и выберите правильный ответ:

- а) Дебет счета 70 Кредит счета 71
- б) Дебет счета 76 Кредит счета 71
- в) Дебет счета 94 Кредит счета 71

22. Подотчетное лицо произвело расходы, которые относятся по своему содержанию к расходам будущих периодов. Проанализируйте проводки и выберите правильный ответ:

- а) Дебет счета 76 Кредит счета 71;
- б) Дебет счета 97 Кредит счета 71;
- в) Дебет счета 86 Кредит счета 71.

23. Подотчетному лицу были выданы деньги под отчет. В установленный руководителем срок отчета о расходовании денежных сумм в бухгалтерию представлено не было. Было принято решение об удержании подотчетной суммы из заработной платы работника. Проанализируйте проводки и выберите правильный ответ:

- а) Дебет счета 71 Кредит счета 50,  
Дебет счета 70 Кредит счета 71;
- б) Дебет счета 71 Кредит счета 50,  
Дебет счета 98 Кредит счета 71,  
Дебет счета 70 Кредит счета 98;
- в) Дебет счета 71 Кредит счета 50,  
Дебет счета 94 Кредит счета 71,  
Дебет счета 70 Кредит счета 94.

24. Руководством предприятия принято решение о списании безнадежной к получению подотчетной суммы. Проанализируйте проводки и выберите правильный ответ:

- а) Дебет счета 91 Кредит счета 71;
- б) Дебет счета 44 Кредит счета 71;
- в) Дебет счета 99 Кредит счета 11.

25. Из кассы подотчетному лицу были выданы денежные средства для приобретения товаров. Товары были приняты к бухгалтерскому учету. Проанализируйте проводки и выберите правильный ответ:

- а) Дебет счета 41 Кредит счета 50;
- б) Дебет счета 41 Кредит счета 71,  
Дебет счета 71 Кредит счета 50;
- в) Дебет счета 41 Кредит счета 76,  
Дебет счета 76 Кредит счета 50.

### **Аудит затрат на производство**

1. Цель, задачи и источники
2. Ознакомительный этап
3. Основной этап
4. Заключительный этап и типичные ошибки

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Целью аудита затрат на производство является установление соответствия применяемой в организации методики бухгалтерского учета, действующей в проверяемом периоде, нормативным документам, с тем чтобы сформировать мнение о достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности во всех существенных аспектах.

Задачи аудита затрат на производство:

- оценка обоснованности применяемого варианта формирования информации о расходах организации по обычным видам деятельности, метода учета затрат, варианта сводного учета затрат, метода распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов;

- подтверждения первоначальной оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- подтверждение достоверности оформления и отражения в учете прямых (косвенных) расходов;
- оценка качества инвентаризации незавершенного производства;
- арифметический контроль показателей себестоимости по данным сводного учета затрат на производство.

Последовательность работ при проведении аудита затрат на производство можно разделить на три этапа - ознакомительный, основной и заключительный. На каждом этапе должны быть выполнены определенные процедуры проверки, позволяющие достичь цели и решить поставленные задачи.

В процессе аудиторской проверки затрат на производство следует руководствоваться следующими нормативными документами:

- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н.

При аудите используются документы: бухгалтерский баланс (форма N 1); отчет о прибылях и убытках (форма N 2); главная книга или оборотно-сальдовая ведомость; положение об учетной политике организации; регистры бухгалтерского учета по счетам 20, 21, 23, 25, 26, 28, 29, 96, 97 и др.; карточки (ведомости) по заказам; таблицы (ведомости) по распределению заработной платы, отчислений на социальные нужды, услуг вспомогательных производств, расчета амортизационных отчислений по основным средствам, нематериальным активам; ведомости распределения общехозяйственных, общепроизводственных расходов, расходов будущих периодов; акты инвентаризации незавершенного производства; ведомости сводного учета затрат.

#### Ознакомительный этап

До начала проверки аудиторам необходимо изучить организационные и технологические особенности организации, специализацию, масштабы и структуру каждого вида производственной деятельности. Для обоснованности применяемого варианта формирования информации о расходах, метода учета производственных затрат и варианта сводного учета особое внимание следует обратить на учетную политику организации.

В организациях, как правило, применяют нормативный, позаказный, поперечный и простой методы учета затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции.

Нормативный метод учета используют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции. В этом случае отдельные виды затрат на производство учитываются по текущим нормам; обособленно ведется оперативный учет отклонений фактических затрат от норм с указанием места их возникновения, причин и виновников; фиксируются изменения текущих норм в результате внедрения организационно-технических мероприятий, и определяется влияние этих изменений на себестоимость продукции. В итоге фактическая себестоимость продукции (Зф) исчисляется по формуле:

$$Зф = Зн + О + И,$$

где Зн - затраты по текущим нормам;

О - величина отклонений от них;

И - изменения норм.

При позаказном методе объектом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ. Под ним понимаются продукция, мелкие серии одинаковых изделий или ремонтные, монтажные и экспериментальные работы. При изготовлении продукции с длительным процессом производства заказы выдаются не на изделие в целом, а на его агрегаты, узлы, представляющие собой законченные конструкции. Для учета затрат на каждый заказ открывается отдельный аналитический счет с указанием шифра заказа. Учет прямых затрат по отдельным заказам ведется на основании первичных документов, отражающих выработку, расход материалов и т.п., с обязательным указанием соответствующего шифра заказа. Косвенные расходы распределяются между отдельными заказами условно принятым в данном производстве или отрасли способом. Все затраты считаются незавершенным производством вплоть до окончания заказа. При частичном выполнении заказов и их сдаче выпуск оценивается по фактической себестоимости ранее выполненных заказов с учетом изменений в их конструкции, технологии, условий производства. К недостаткам данного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции следует отнести отсутствие оперативного контроля за уровнем затрат, сложность и громоздкость инвентаризации незавершенного производства.

Попередельный метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется в производствах с комплексным использованием сырья, а также в таких отраслях массового и крупносерийного производства, где обрабатываемое сырье и материалы проходят последовательно несколько фаз обработки (переделов). Различаются бесполуфабрикатный и полуфабрикатный варианты попередельного метода. В первом случае учет затрат ведется по каждому переделу. В бухгалтерских документах движение полуфабрикатов не отражается, их движение от одного передела к другому контролируется по данным оперативного учета движения полуфабрикатов в натуральном выражении, который ведется в цехах. Себестоимость конечного изделия составляет сумму затрат всех переделов. Себестоимость же продукции в промежуточных переделах не исчисляется. Во втором случае движение полуфабрикатов из цеха в цех оформляется бухгалтерскими записями и себестоимость полуфабрикатов калькулируется после каждого передела.

Простой метод учета затрат и калькулирования себестоимости продукции применяется в организациях с ограниченной номенклатурой продукции, где нет незавершенного производства или оно незначительно. Примером может служить угольная промышленность, в которой производственная себестоимость одной тонны угля исчисляется делением затрат на количество угля, выданного на поверхность; при этом уголь, оставшийся в шахте, в расчет не принимается.

Если в ходе проверки установлено, что применяемый метод учета затрат на практике не соответствует методу, установленному учетной политикой организации, то аудиторы должны зафиксировать данное отклонение в рабочих документах.

#### Основной этап

На основе полученной информации аудиторы заполняют тесты. По результатам тестирования оцениваются системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета затрат на производство продукции, оценка сравнивается с первоначальной оценкой, полученной на стадии планирования аудита. Результаты сводятся в таблицу, примерная форма которой показана ниже.

Проверка состояния системы внутреннего контроля  
и бухгалтерского учета затрат на производство

Организация \_\_\_\_\_

Аудитор \_\_\_\_\_

Проверяемый период \_\_\_\_\_ Дата начала проверки \_\_\_\_\_

Предоставленные документы \_\_\_\_\_

Проверяемый период \_\_\_\_\_

Масштаб выборки \_\_\_\_\_

Дата окончания проверки \_\_\_\_\_

Вопрос	Ответ (да, нет)	Примечание
Автоматизирован ли процесс учета затрат на производство	Да	Указать, с применением какого программного продукта
Соблюдается ли график документооборота по учету затрат на производство	Да	Привести примеры, подтверждающие данный факт
Имеются ли нарушения законодательства о бухгалтерском учете при оформлении первичных учетных документов по учету затрат	Да	Привести примеры, подтверждающие данный факт
Существуют ли нормативы на затраты	Да	Привести результаты выборки
	Нет	Отметить данный факт в качестве нарушения
Проводится ли инвентаризация незавершенного производства	Да	Проверить ее результаты
	Нет	Отметить данный факт в качестве нарушения
Правильно ли классифицируются затраты на производство по элементам и по статьям калькуляции	Да	Проверить применяемую в организации классификацию на соответствие учетной политике

	Нет	Отметить данный факт в качестве нарушения
Организован ли учет потерь от брака	Да	Проверить применяемый в организации учет потерь
	Нет	Отметить данный факт в качестве нарушения
Регулярно ли сверяются данные аналитического и синтетического учета затрат на производство	Да	Проверить периодичность сверки
	Нет	Отметить данный факт в качестве нарушения

Далее аудитору необходимо проверить, как сгруппированы расходы на затратных счетах. Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, которые можно отнести на конкретную единицу готовой продукции, должны отражаться по дебету счета 20 "Основное производство", а косвенные - предварительно учитываться на счетах 25 "Общепроизводственные расходы", 26 "Общехозяйственные расходы", 28 "Брак в производстве" для дальнейшего распределения пропорционально какому-либо показателю, закрепленному в приказе об учетной политике.

Кроме того, следует определить себестоимость работ, услуг вспомогательных и обслуживающих производств. Во вспомогательных производствах применяются практически те же методы учета затрат на производство и способы калькулирования производственной себестоимости, как и в основном производстве. При этом прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, которые можно отнести на конкретную единицу готовой продукции после прохождения определенного цикла обработки в цехах вспомогательных производств, относятся в дебет счета 20. Не поддающиеся непосредственному списанию затраты этих участков распределяются на счета учета: прямых расходов основного производства (счет 20), готовой продукции (счета 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)", 43 "Готовая продукция"), продаж (счет 90 "Продажи") пропорционально установленному учетной политикой показателю.

Следующим этапом аудиторской проверки является проверка распределения затрат на обслуживание производства и управление. При этом косвенные расходы, учитываемые на счетах 25, 26, распределяются на счета основного производства. В соответствии с действующими нормативными документами на счета учета затрат может формироваться либо полная фактическая себестоимость продукции, либо фактическая производственная себестоимость. Выбор того или иного метода должен быть отражен в учетной политике организации.

Однако вне зависимости от того, что указано в учетной политике, организация должна в конце отчетного периода затраты, учитываемые на счете 25, распределить на счета 20, 23 "Вспомогательные производства". Аналогичным образом должны быть распределены затраты, учитываемые на счете 26. Однако если в учетной политике организации сказано, что общехозяйственные расходы списываются непосредственно на счета учета продаж, на счетах затрат формируется фактическая производственная себестоимость (т.е. неполная).

Для проверки потерь от брака и включения их в себестоимость произведенной продукции аудитор должен установить, что стоимость забракованной продукции по цене возможного использования, суммы, подлежащие удержанию с виновников брака, суммы, подлежащие удержанию с поставщиков за поставку недоброкачественных материалов и полуфабрикатов, в результате использования которых был допущен брак, составляют

статью расходов "Потери от брака". Такие расходы относятся в затраты на производство и распределяются между всеми изделиями.

Далее проверяется правильность исчисления себестоимости незавершенного производства и выпущенной продукции.

При единичном производстве продукции незавершенное производство отражается в бухгалтерском балансе по фактически произведенным затратам.

Незавершенное производство в массовом и серийном производстве может отражаться в бухгалтерском балансе по:

- фактической или нормативной (плановой) производственной себестоимости;
- прямым статьям затрат;
- стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

Используемый метод оценки незавершенного производства должен быть указан в учетной политике организации.

Стоимость производственной программы (выпущенной продукции) определяется по правилам бухгалтерского учета как суммарные затраты основного производства за отчетный период с учетом абсолютного изменения остатка незавершенного производства относительно начала этого периода без учета возвратных отходов.

Расчет фактической производственной себестоимости выпущенной продукции (Сф) осуществляется по формуле:

$$Сф = Нн + Зф - Со - Нк,$$

где Нн, Нк - стоимость незавершенного производства на начало и конец месяца соответственно;

Зф - фактические затраты на производство продукции за месяц;

Со - стоимость возвратных отходов.

После обобщения полученной информации о движении и стоимости готовой продукции проверяются расчеты (калькуляция) фактической производственной себестоимости единицы продукции и всего выпуска за отчетный период.

Аудитор также должен определить расходы на продажу готовой продукции (коммерческие расходы). Учет таких расходов ведется на счете 44 "Расходы на продажу". При этом расходы, связанные с коммерческим продвижением товарной продукции, подлежат ежемесячному списанию (полностью либо частично) на счета учета реализации продукции (работ, услуг) и в совокупности с определенной полной фактической себестоимостью готовой продукции составляют ее коммерческую стоимость. При частичном списании подлежат распределению расходы на упаковку и транспортировку (между отдельными видами отгруженной и проданной продукции исходя из ее веса, объема, производственной себестоимости, других показателей).

#### Заключительный этап

Данный этап аудита затрат на производство включает в том числе проверку своевременности проведения инвентаризации незавершенного производства, выявление ее результатов и отражение на счетах бухгалтерского учета. Если аудитор производит лишь проверку результатов инвентаризации, то этот факт необходимо отметить при составлении аудиторского отчета и аудиторского заключения. Однако для формирования более достоверного вывода о качественной инвентаризации затрат на производство целесообразно провести ее самостоятельно. Затем аудитор формирует пакет рабочих документов, составляет аудиторский отчет и представляет его совместно с рабочей документацией руководителю проверки.

Типичными ошибками, которые выявляются в ходе аудита затрат на производство, являются:

- несвоевременное включение в себестоимость отдельных видов затрат;



- несоответствие применяемого метода учета затрат методу, указанному в учетной политике организации;
- неправильная оценка остатков незавершенного производства;
- необоснованное (без документального оформления) включение расходов в состав себестоимости.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки затрат на производство

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 30.12.2006)
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты";
- Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н;
- Приказ Минфина РФ от 02.08.2004 N 64н (ред. от 12.07.2006) "Об установлении предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета";
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.

- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Затраты – это выраженные в денежной форме расходы организаций на производство, обращение, сбыт товаров.

Себестоимость продукции (услуги) — это совокупность затрат предприятия на производство и реализацию продукции, затраты связанные с оказанием услуги.

Стоимость и ее денежное выражение — цена, количественно выше себестоимости.

Структура себестоимости продукции — это соотношение элементов и статей между собой, выраженное в процентах к общему итогу.

К производственным относятся все виды затрат, связанные в той или иной мере с процессом изготовления продукции.

Внепроизводственные расходы включают затраты по реализации продукции: на тару, упаковку, доставку продукции на станции (пристань) отправления и другие, а также отчисления на научно-технические работы, расходы на техническую пропаганду, подготовку кадров и тому подобное.

Особенность сметы затрат на производство заключается в том, что каждый ее элемент содержит все соответствующие затраты, вне зависимости от того, где и как внутри предприятия производятся эти затраты.

Прямые — это затраты, непосредственно связанные с изготовлением изделий и относимые на их отдельные виды или заказы. К ним относятся: материалы, топливо, энергия, зарплата и другое.

Косвенные — это затраты, связанные с работой цеха или предприятия в целом.

Основные затраты — расходы, непосредственно связанные с самим процессом изготовления продукции, выполнением работ и оказанием услуг на сторону и для внутризаводских нужд.

Накладные затраты — это расходы предприятия, связанные с организацией, управлением производства, а также все внепроизводственные и непроизводственные расходы и потери.

Нормативный метод учета, важнейшими элементами которого являются своевременное выявление отклонений от норм и учет изменений норм, является методом, позволяющим эффективно использовать данные учета для оперативного управления предприятием.

Позаказный метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции применяется в индивидуальном и мелкосерийном производствах сложных изделий, а также при производстве опытных, экспериментальных, ремонтных и других работ.

При подетальном методе учёт затрат на производство может осуществляться как полуфабрикатным, так и бесполуфабрикатным способами. Условия применения того или другого варианта устанавливаются в отраслевых инструкциях.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо***

**ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.**

**Вопросы для самопроверки:**

1. Цель, задачи и информационная база аудита затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, работ и услуг.
2. Какие используются источники при проверке затрат на производство?
3. Назовите основные нормативные документы, используемые аудитором при проверке учета затрат на производство?
4. Охарактеризуйте план и программу аудита проверки затрат на производство?
5. Какие применяются аудитором методы проверки затрат на производство?
6. Какие должен аудитор провести аналитические процедуры при проверке затрат на производство?
7. Какие должен составить аудитор рабочие документы при проверке затрат на производство?
8. Проверка правильности отнесения прямых затрат на себестоимость продукции.
9. Проверка правильности распределения затрат по видам производимой продукции.
10. Проверка правильности учета и распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов.
11. Проверка правильности учета и оценки незавершенного производства.
12. Типичные ошибки и нарушения в учете затрат на производство и исчислении себестоимости продукции.

**Тесты:**

1. При проверке затрат на производство аудитор руководствуется документом:
  - а) Положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ);
  - б) Налоговым кодексом РФ;
  - в) постановлением Методических рекомендациях о составе затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг).
2. Расходы на оплату командировочных расходов сотрудников включаются в состав общехозяйственных расходов:
  - а) в пределах установленного в организации лимита;
  - б) в полном объеме;
  - в) в пределах установленного норматива.
3. В качестве базы для распределения косвенных расходов обычно используется показатель:
  - а) заработная плата основных производственных рабочих;
  - б) цена на отдельные виды продукции;
  - в) производственная мощность подразделений предприятия.
4. Методы учета затрат с точки зрения способа предварительного контроля делятся:
  - а) на оперативные и текущие;
  - б) нормативные и ненормативные;
  - в) плановые и фактические.
5. Метод учет затрат, при котором себестоимость единицы продукции определяется путем деления всех производственных затрат на количество произведенной продукции за период, называется:
  - а) позаказный;
  - б) попроцессный;
  - в) поперечный;
6. Назовите виды калькуляций, применяемых на промышленном предприятии:
  - а) плановые, нормативные и отчетные);
  - б) сметные, фактические и исполнительные;
  - в) месячные, квартальные и годовые.

7. Если в ходе проверки аудитор выявит несоблюдение при отражении операций в бухгалтерском учете закрепленного в учетной политике метода учета затрат, он должен:

- а) определить влияние данного нарушения на формирование себестоимости продукции;
- б) выдать отрицательное аудиторское заключение;
- в) модифицировать аудиторское заключение с привлечением внимания пользователей к факту несоблюдения учетной политики.

8. Расходы организации в соответствии с требованиями Положения по бухгалтерскому учету группируются по следующим элементам:

- а) расходы на НИОКР;
- б) амортизация;
- в) прочие расходы;
- г) расходы на оплату труда;
- д) расходы на рекламу.

9. Выборочная инвентаризация незавершенного производства в ходе аудиторской проверки возможна только в случае применения:

- а) бесполуфабрикатного метода учета;
- б) полуфабрикатного метода учета;
- в) позаказного метода учета.

10. При каком методе учета затрат себестоимость исчисляется как сумма остатка незавершенного производства на начало месяца и затрат за месяц минус остаток незавершенного производства на конец месяца:

- а) ненормативном;
- б) позаказном;
- в) попроцессном.

11. Где в бухгалтерской отчетности отражается сумма затрат на производство:

- а) в Отчете о финансовых результатах;
- б) в Бухгалтерском балансе;
- в) ни в одной из форм бухгалтерской отчетности.

12. Расходы на продажу включают:

- а) расходы на тару и упаковку;
- б) расходы по доставке продукции;
- в) расходы на содержание административно-управленческого персонала;
- г) расходы по лицензированию.

13. Для учета косвенных затрат на производство используются счета:

- а) 20 «Основное производство»;
- б) 96 «Резервы предстоящих расходов»;
- в) 26 «Общехозяйственные расходы».

14. Статьи прямых затрат:

- а) общепроизводственные расходы;
- б) общехозяйственные расходы;
- в) сырье и материалы;
- г) расходы на подготовку и освоение производства;
- д) заработная плата основных производственных рабочих.

15. Попеределный метод учета затрат на производство применяется в...

- а) производствах, в которых сырье проходит несколько самостоятельных фаз обработки;
- б) индивидуальных производствах;
- в) мелкосерийных производствах;
- г) отраслях, имеющих непродолжительный технологический процесс производства.

16. Показный метод учета затрат на производство применяется в...

- а) производствах, в которых сырье проходит несколько самостоятельных фаз обработки;
- б) индивидуальных и мелкосерийных производствах;
- в) отраслях, имеющих непродолжительный технологический процесс производства;
- г) сельском хозяйстве.

17. Пооперационный метод учета затрат на производство применяется в...

- а) производствах, в которых сырье проходит несколько самостоятельных фаз обработки;
- б) индивидуальных и мелкосерийных производствах;
- в) отраслях, имеющих непродолжительный технологический процесс производства;
- г) сельском хозяйстве.

### **Аудит учета животных на выращивании и откорме**

1. Цель и задачи аудита.
2. Планирование аудита.
3. Сбор аудиторских доказательств.
4. Заключительный этап аудита.

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Аудит наличия и учета животных на выращивании и откорме является специфичным объектом аудиторской проверки. Проверка данных бухгалтерского учета и отчетности, отражающих информацию о наличии и движении животных на выращивании и откорме, - неотъемлемая часть аудита сельскохозяйственных организаций и агропромышленных холдингов, в активах которых данная статья существенна.

Цель аудита операций с животными на выращивании и откорме при проведении обязательной аудиторской проверки выражается в формировании мнения о достоверности бухгалтерской отчетности клиента и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета рассматриваемых операций действующему законодательству.

Применительно к данному объекту аудита к их числу относятся:

- проверка фактического наличия животных, отраженных в учете и отчетности на конкретную дату, и документально подтвержденных прав на них;
- проверка реальности возникновения операций по движению животных, отраженных в учете в проверяемом периоде;
- контроль за полнотой отражения анализируемых операций в учетных регистрах и отчетности;
- проверка правильности стоимостной оценки данного вида активов в бухгалтерском учете и отчетности в соответствии с требованиями нормативных актов;
- контроль за точностью отражения операций с животными на выращивании и откорме в учетных регистрах и отчетности;
- подтверждение правильности классификации, представления и раскрытия изучаемых операций в бухгалтерской отчетности.

Отличия аудиторской проверки операций с животными на выращивании и откорме от аудита иных активов заключаются в составе и содержании применяемых аудиторских процедур по существу. Операции по движению животных на выращивании и откорме, как правило, многочисленны, осуществляются систематически и отличаются разнообразием и спецификой, характерной для биологических активов и процессов биотрансформации, в том числе:

- оприходование приплода, прироста;
- перевод животных из группы в группу;

- продажа, забой и падеж животных;
- закупка скота у населения.

Аудитор, проводящий проверку по данному объекту учета, должен иметь определенные знания зоотехнического характера, например о возможном среднесуточном приросте и средней массе одной головы приплода по видам животных, средней живой массе взрослого животного и т.п. В отдельных случаях могут потребоваться консультации зоотехника. Кроме того, аудитор должен быть знаком с методикой калькулирования себестоимости 1 ц живой массы, 1 ц прироста, 1 головы приплода.

Методика аудиторской проверки операций с животными на выращивании и откорме базируется на общих принципах аудита, установленных Федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности, и включает три этапа: планирование, сбор аудиторских доказательств, обобщение и оформление результатов проверки.

В соответствии со Стандартами N 3 "Планирование аудита" и N 8 "Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом" для разработки эффективного подхода к аудиту учета животных на выращивании и откорме на стадии планирования производится изучение и предварительная оценка эффективности системы внутреннего контроля (далее - СВК) клиента, которая подтверждается или корректируется в ходе проверки. Оценка СВК, как правило, осуществляют путем тестирования на заранее подготовленные перечни вопросов, ответы на которые аудитор получает путем наблюдения, опроса сотрудников, просмотра и анализа информации, содержащейся в системной, первичной учетной и другой документации аудируемого лица. На наш взгляд, к перечню возможных вопросов-факторов для оценки эффективности СВК и уровня аудиторского риска по данному объекту проверки следует отнести следующие.

1. Виды и группы животных, содержащиеся на предприятии; поголовье скота и птицы, их размещение по фермам. Аудитор должен исходить из предположения, что, чем больше видов и групп животных содержится на предприятии (разные половозрастные группы крупного рогатого скота (свиней, овец, птицы), тем разнообразнее и многочисленнее операции по данному участку учета, а следовательно, тем выше вероятность искажений. Территориальная удаленность животноводческих помещений (например, расположение в другом населенном пункте) может приводить к несвоевременной и неполной передаче информации, что обуславливает появление недостоверных данных в бухгалтерском учете.

2. Наличие условий, обеспечивающих сохранность животных. Следует идентифицировать и оценить эффективность таких средств контроля аудируемого лица, как наличие материально ответственных лиц, отвечающих за сохранность животных, и договоров о полной материальной ответственности с ними; обеспечение охраны в местах содержания животных (сторожа, охранно-пожарная сигнализация, наличие изгородей на выгульных площадках и в летних лагерях). Отсутствие указанных средств контроля может способствовать недобросовестным действиям работников предприятия, выражающимся в хищении животных.

3. Порядок и периодичность проведения инвентаризации животных, отражение результатов инвентаризации в учете. Необходимо установить, что инвентаризация проводится в установленные сроки с соблюдением необходимых правил, исключающих фальсификацию ее данных. С этой целью аудитор должен участвовать в проведении инвентаризации животных (возможно отдельных групп животных). Требования к действиям аудитора во время проведения инвентаризаций изложены в Стандарте N 17 "Получение аудиторских доказательств в конкретных случаях". Аудитору следует проконтролировать, что результаты инвентаризации правильно и полно отражаются в бухгалтерском учете, а также выяснить, анализируются ли они руководством аудируемого лица, принимаются ли соответствующие меры в случае выявления недостатков. Полученные доказательства потребуются аудитору при проведении аудиторской проверки по существу.

для подтверждения реальности существования активов и полноты отражения их в учете и отчетности.

4. Контроль за операциями по движению животных (приплод, перевод из группы в группу, забой, падеж и др.). Аудитор выясняет, на кого из сотрудников предприятия - зоотехническую службу, работников бухгалтерии или заведующих фермами - возложены функции контроля за полнотой оприходования приплода, прироста, выходом мяса при забое животных, правильностью списания падежа и др. Присутствие работников бухгалтерии при взвешивании и забое животных, приеме скота у населения, списании падежа и контроль за правильностью документального оформления этих операций позволяют избежать умышленных искажений в численности и массе животных.

5. Организация сводного и аналитического учета животных. Следует установить, ведутся ли на фермах книги учета движения животных и птицы, оценить порядок и своевременность их оформления, а также выяснить, как организован аналитический учет животных на выращивании и откорме, позволяет ли он получать информацию по видам, группам животных, местам их содержания и материально ответственным лицам. Отсутствие сводного или аналитического учета неизбежно приводит к искажениям данных бухгалтерского учета и отчетности.

6. Санкционирование операций по движению животных. Как правило, операции по движению животных санкционируются руководителем предприятия или другими уполномоченными должностными лицами. Если операции не санкционируются или санкционируются не уполномоченными на это лицами, то система внутреннего контроля аудируемого лица допускает недобросовестные действия.

7. Наличие внутренних методик по калькулированию себестоимости приплода. Вопросы калькулирования себестоимости продукции животноводства регулируются отраслевыми методическими рекомендациями <1>. К тому же наличие внутренних положений, детализирующих последовательность закрытия счетов и методику расчета себестоимости, и контроль за их соблюдением позволяют предотвратить существенные искажения в бухгалтерском учете и отчетности.

-----  
<1> Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 06.06.2003 N 792; Методические рекомендации по учету затрат в животноводстве, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 02.02.2004 N 73.

8. Наличие и контроль за соблюдением графика документооборота по данному участку учета. Аудитор должен изучить процедуры передачи сведений из производственных подразделений в бухгалтерию. Несвоевременная передача информации может привести к искажению текущих учетных данных и отчетности.

На этом же этапе проверки аудитор должен убедиться в том, что остатки по счету 11 "Животные на выращивании и откорме" на начало отчетного периода соответствуют остаткам, подтвержденным в составе финансовой отчетности на конец предыдущего периода. Проведение этой процедуры обязательно в соответствии с требованиями Стандарта N 19 "Особенности первой проверки аудируемого лица".

По результатам тестирования СВК и оценки аудиторского риска аудитор определяет характер, масштаб и сроки проведения аудиторских процедур по существу, т.е. разрабатывает программу аудиторской проверки. Предлагаемая программа аудита наличия и учета животных на выращивании и откорме включает процедуры, необходимые для сбора достаточных надлежащих аудиторских доказательств, позволяющих подтвердить предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности:

- проверка фактического наличия животных, отраженных в бухгалтерском учете и отчетности аудируемого лица на конец отчетного периода;

- проверка документального подтверждения прав организации на данный вид оборотных активов;
- проверка реальности (документальной подтвержденности) операций по движению животных;
- проверка полноты отражения операций в бухгалтерском учете в правильной оценке и в соответствующем отчетном периоде;
- проверка правильности калькулирования себестоимости приплода, прироста, живой массы в соответствии с принятой учетной политикой и действующими методическими рекомендациями;
- проверка правильности оценки всех операций по движению животных в бухгалтерском учете и отчетности;
- проверка правильности синтетического учета операций по поступлению и выбытию животных;
- проверка полноты и правильности раскрытия всей существенной информации о животных на выращивании и откорме в финансовой (бухгалтерской) отчетности.

При определении масштабов проверки следует исходить из того факта, что операции по счету 11, как правило, многочисленны и разнообразны. В связи с этим проверку целесообразно осуществлять выборочным способом. При этом совокупность исследуемых операций необходимо стратифицировать на несколько проверяемых подсовкупностей по определенным признакам, например по видам, группам животных, местам содержания (фермам), по характеру операций с активами (получение приплода, покупка у организаций и населения, отражение прироста, продажа, забой, внутреннее перемещение, падеж и т.д.).

Сплошной проверке в соответствии со Стандартом N 16 "Аудиторская выборка" должны быть подвергнуты:

- крупные по стоимости операции;
- нетипичные или "ключевые по риску" операции (приобретение животных по договору лизинга, договору мены);
- операции со связанными сторонами;
- другие необычные или подозрительные операции (например, падеж).

В соответствии с программой аудиторской проверки осуществляются запланированные аудиторские процедуры.

С целью подтверждения фактического наличия животных, отраженных в бухгалтерском учете и отчетности клиента на конец проверяемого периода, рекомендуется провести инвентаризацию животных на выращивании и откорме. Инвентаризация может быть проведена сплошным или выборочным способом по отдельным видам и половозрастным группам животных. Период проведения аудиторской проверки, а следовательно, и инвентаризации может не совпадать с отчетной датой. В этом случае согласно Стандарту N 17 для подтверждения учетных остатков по статье "Животные на выращивании и откорме" на отчетную дату (31 декабря) следует выполнить процедуру "пересчет назад", заключающуюся в построении оборотной ведомости по движению животных от момента проведения инвентаризации до отчетной даты. При обнаружении расхождений в количестве и массе животных выявляются их причины.

Одновременно следует уделить внимание проверке прав собственности организации на животных, отраженных в учете и отчетности клиента на конец проверяемого периода. С этой целью устанавливается наличие документов, подтверждающих происхождение данного вида активов:

- по собственным животным - акты на оприходование приплода, на перевод животных из группы в группу;
- по покупным животным - договоры купли-продажи, мены и др.

Одновременно аудитор выявляет факты существенного ограничения прав собственности на животных (обязательствами по договорам залога, требованиями кредиторов и т.п.). Если выявляются указанные обстоятельства, то аудитор обязан



установить, отражена ли данная информация в пояснениях к бухгалтерской отчетности. Соккрытие подобных сведений может быть классифицировано как существенное искажение данных отчетности.

Следующей аудиторской процедурой должна быть проверка реальности операций по движению животных, их документальной подтвержденности и полноты отражения в системе учета. Для проверки реальности операций по поступлению животных (приплод, прирост, перевод из группы в группу, покупка и др.) устанавливается наличие подтверждающих первичных документов (акты на оприходование приплода (СП-39), на перевод животных из группы в группу (СП-47), ведомости взвешивания животных (СП-43) и др.), правильность их оформления и соответствие данным книги учета движения животных и птицы, отчета о движении скота и птицы на ферме (СП-52).

Аудитор должен учитывать, что животные на выращивании и откорме, в частности молодняк животных, относятся к группе активов, подверженных высокому фактору риска, связанного с возможностью их присвоения (хищения). Как показывает опыт аудиторских проверок, наиболее распространенным умышленным нарушением в учете поголовья, достигаемым путем сговора работника, заведующего фермой или других должностных лиц, может быть увеличение численности павших животных или соккрытие приплода с целью их присвоения. Наблюдается и обратная ситуация, когда занижают падеж (при зависимости размера оплаты труда от уровня сохранности приплода). По этой же причине может завышаться масса прироста животных. Выявить данные нарушения путем сверки первичных документов с данными сводного и аналитического учета практически невозможно. В этих случаях эффективными бывают такие приемы, как внезапная инвентаризация, метод логического сопоставления взаимосвязанных документов. Например, сведения, отраженные в бухгалтерском учете, следует сопоставить с данными зоотехнического и ветеринарного учета (записях об осеменении и отелах КРС, опоросах свиней, падеже животных, прививках), информацией о расходе кормов (ведомости учета расхода кормов (СП-20) и т.п. Результаты проверки оформляются рабочим документом аудитора (табл. 1).

Таблица 1 - Рабочий документ аудитора "Сличительная ведомость данных бухгалтерского и зоотехнического учета" за отчетный год

Месяцы	Данные бухгалтерского учета, голов		Данные зоотехнического учета, голов		Отклонения (+, -), голов		
	приплод	падеж	приплод	падеж	приплод	падеж	общая
Январь	35	2	37	4	-2	-2	-
Февраль	34	1	38	5	-4	-4	-
...	...	...	...	...	...	...	...

Аналогично проверяются операции по выбытию животных: продажа, забой, падеж. Проводя проверку, аудитор должен знать о возможных нарушениях в указанных операциях. Например, выявляются факты, когда систематически в день падежа животного средней упитанности производят забой тощего животного. В первичных документах по этим операциям (акты на выбытие животных и птицы (забой, прирезка, падеж), как правило, производят умышленную фальсификацию данных. В акте на падеж отражают массу более крупного животного (в действительности забитого на мясо), а в акте на забой - наоборот. Рассмотренное недобросовестное действие осуществляется с целью присвоения неучтенного мяса. Для выявления указанного нарушения следует применять прием логического сопоставления взаимосвязанных документов и параллельного моделирования данных. Результаты проверки можно представить в табличной форме (табл. 2).

Сплошным способом аудитор проверяет и другие "ключевые по риску" операции,

которые характеризуются повышенным риском возможных искажений (например, закупка скота у населения за наличный расчет, приобретение животных по договорам лизинга, мены).

При проверке операций по закупке скота у населения для дальнейшей продажи аудитор контролирует:

- соответствие массы принятого от населения и проданного на мясокомбинат скота;
- соответствие применяемых расчетных цен договорным условиям;
- отсутствие фактов повторной сдачи животных одни и теми же лицами в относительно короткий период;
- соответствие выплат из кассы суммам, определенным в закупочных актах;
- отсутствие повторных выплат в смежных и последующих периодах.

Таблица 2 - Рабочий документ аудитора "Результаты проверки полноты отражения массы забитых животных"

Группа животных, дата забоя	Количество, голов	Масса животных на дату, кг			Расчетная масса <*>, кг		Отклонения, кг	
		последнего взвешивания	забоя	убойная	живая	убойная	живой массы	убойной массы
Телки рождения прошлого года								
05.03.2007	2	302	278	126	306	142	28	16
27.03.2007	3	420	395	179	451	209	56	30
18.04.2007	1	120	103	47	127	58	24	11
и т.д.	...	...	...	...	...	...	...	...

-----  
<\*> Расчетная масса животного определяется исходя из фактического среднесуточного прироста по данной группе животных в проверяемом месяце.

При проверке операций по договорам мены, лизинга аудитор уделяет внимание таким вопросам, как обоснованность применяемых цен, правильность определения фактической стоимости животных при принятии их к учету, точность расчета сумм НДС, предъявляемых к возмещению из бюджета, корректность корреспонденций счетов по этим операциям.

В ходе аудиторской проверки следует проконтролировать правильность стоимостной оценки животных на выращивании и откорме, отражаемых в составе оборотных средств. Путем арифметического пересчета аудитор проверяет достоверность расчетов фактической себестоимости приплода, 1 ц прироста, 1 ц живой массы. Результаты пересчета сравнивает с данными аудируемого лица. Одновременно прослеживается правильность списания выявленных калькуляционных разниц.

На основании первичных документов, регистров аналитического и синтетического учета аудитор контролирует правильность корреспонденций счетов по учету животных на выращивании и откорме. Типичное нарушение - списание убытков от падежа животных, произошедшего по вине ответственных лиц, на затраты производства в дебет субсчета "Животноводство" счета 20.

Аудитор обязан проверить точность переноса информации из учетных регистров в бухгалтерскую отчетность. Для этого данные регистра аналитического учета животных на выращивании и откорме сопоставляются с записями в регистре синтетического учета и

главной книге по счету 11, которые сравниваются с данными бухгалтерского баланса по [статье](#) "Животные на выращивании и откорме" и специализированными формами отчетности.

Завершая проверку, аудитор должен убедиться в том, что вся существенная информация о животных на выращивании и откорме, а также информация, раскрытие которой требуется действующими нормативными актами, правильно классифицирована и полно и точно представлена в бухгалтерской отчетности клиента и пояснительной записке к ней.

Результаты проверки наличия и учета животных на выращивании и откорме должны обязательно отражаться в рабочих документах аудитора, состав и содержание которых он определяет самостоятельно. Все обнаруженные в ходе проверки нарушения обобщаются аудитором, оценивается их существенность. В соответствии со [Стандартом N 22](#) "Сообщение информации, полученной по результатам аудита, руководству аудируемого лица и представителям его собственника" выявленные в процессе аудита искажения и рекомендации по их устранению в письменной форме доводятся до сведения руководства аудируемого лица. От действий руководства (согласия или отказа исправить нарушения) зависит вывод аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности клиента и правильности ведения бухгалтерского учета операций с животными на выращивании и откорме.

Предложенная методика аудиторской проверки наличия и учета животных на выращивании и откорме основана на практическом опыте и соответствует требованиям Федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности. Приведенные рекомендации могут быть использованы при разработке внутрифирменного стандарта аудиторской деятельности по данному объекту проверки и позволят повысить качество аудита и достоверность его результатов.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки учета животных на выращивании и откорме

***При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:***

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 30.12.2006)
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";

- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты";
- Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н;
- Приказ Минфина РФ от 02.08.2004 N 64н (ред. от 12.07.2006) "Об установлении предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета";
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 06.06.2003 N 792; Методические рекомендации по учету затрат в животноводстве, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 02.02.2004 N 73.
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Счет 11 "Животные на выращивании и откорме" предназначен для обобщения информации о наличии и движении молодняка животных; взрослых животных, находящихся на откорме и в нагуле; птицы; зверей; кроликов; семей пчел; взрослого скота, выбракованного из основного стада для продажи (без постановки на откорм); скота, принятого от населения для продажи.

Акт на оприходования приплода животных (ф. №211-АПК) – это основной первичный документ, по которому приходят приплод животных.

Акт на передачу (продажу), закупку скота и птицы по договорам с гражданами (ф. № 213-АПК) – это первичный документ, в котором отражается передача гражданам на выращивание и откорм, указывается вид животного, пол, порода, живая масса, возраст и другие данные.

Товарно-транспортную накладную на отправку животных и птицы (ф. № 191-АПК) – это первичный документ, который оформляется при отправке молодняка и откормочного

поголовья животных на заготовительные пункты предприятия для доращивания или откорма составляют .

**Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.**

**Вопросы для самопроверки:**

1. Цель, задачи и информационная база аудита учета животных на выращивании и откорме.
2. Какие используются источники при проверке учета животных на выращивании и откорме?
3. Назовите основные нормативные документы, используемые аудитором при проверке учета животных на выращивании и откорме?
4. Охарактеризуйте план и программу аудита проверки учета животных на выращивании и откорме?
5. Какие применяются аудитором методы проверки учета животных на выращивании и откорме?
6. Какие должен аудитор провести аналитические процедуры при проверке учета животных на выращивании и откорме?
7. Какие должен составить аудитор рабочие документы при проверке учета животных на выращивании и откорме?
8. Проверка правильности отнесения затрат со счета 11 «Животные на выращивании и откорме» на себестоимость продукции.
9. Типичные ошибки и нарушения в учете животных на выращивании и откорме.

**Тесты:**

1. На основании какого первичного документа оформляют оприходование прироста живой массы скота за отчетный месяц?

- 1) Ведомость взвешивания животных;
- 2) Расчёт привеса животных;
- 3) Акт на оприходование привеса животных;
- 4) Ведомость на оприходование привеса животных.

2. Как оценивают приплод поросят, полученный в организации?

- 1) по плановой себестоимости 1 головы приплода;
- 2) по плановой себестоимости 1 кормо-дня;
- 3) исходя из живой массы при рождении и плановой себестоимости 1 кг прироста живой массы поросят-отъемышей;
- 4) исходя из живой массы при рождении и плановой себестоимости 1 кг живой массы поросят-отъемышей.

3. Как определить количество валового прироста живой массы КРС на откорме для включения его в расчёт себестоимости?

1) масса животных на конец года плюс живая масса поступивших животных минус живая масса выбывших животных минус масса на начало года:

$$ВП = М_k + М_п - М_в - М_n$$

2) масса животных на конец года плюс живая масса поступивших животных плюс живая масса выбывших животных и минус живая масса на начало года:

$$ВП = М_k + М_п + М_в - М_n$$

3) масса животных на конец года плюс живая масса выбывших животных минус живая масса поступивших животных и минус живая масса на начало года:

$$ВП = М_k + М_в - М_п - М_n$$

4) масса животных на конец года минус живая масса поступивших животных минус живая масса выбывших животных и минус живая масса на начало года:

$$ВП = М_k - М_п - М_в - М_n$$

4. На каких счетах и как отражается падеж скота, птицы, зверей, принятый за счёт

организации и от эпизоотехнии и стихийных бедствий?

1) Дебет 20-2 - Кредит 11

2) Дебет счета 99 - Кредит счета 11

3) Дебет 23 – Кредит 11

4) Кредит 91 – Кредит 11

**5.** Какими бухгалтерскими записями отражается реализация продуктивного скота, выбракованного из основного стада, с постановкой на откорм?

1) Дебет счета 91 - Кредит счета 01;

2) Дебет счета 90 – Кредит счета 11;

3) Дебет счета 99 – Кредит счета 11;

4) Дебет счета 90 – Кредит счета 43;

**6.** Падеж животных, включаемый в затраты производства, отражается по статье (в соответствии с Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг)):

1) прочие расходы;

2) потери от брака;

3) прямые расходы;

4) недостачи и потери.

**7.** При инвентаризации фермы № 2 КРС была выявлена недостача телят в количестве 3 гол. на сумму 455 тыс. рублей. Недостача в количестве 2 гол. на сумму 300 тыс. рублей отнесена в затраты производства, остальная сумма отнесена на материально ответственное лицо. Стоимость телёнка по рыночным ценам составляет 220 тыс. рублей. Недостача удержана у материально ответственного лица из оплаты труда.

Ответы											
1			2			3			4		
Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.
94	11	455	94	11	455	94	11	455	94	11	455
92	94	300	20	94	300	94	68	15,5	73	94	155
94	68	15,5	73	94	220	73	94	170,5	73	98	65
73	94	170,5	70	73	220	73	98	45	70	73	220
73	98	220				73	68	4,5			
70	73	220				70	73	220			

**8.** В хозяйстве переведены тёлки старше двух лет в количестве 5 гол. живой массой 22ц в

основное стадо. Плановая себестоимость 1ц живой массы – 150 тыс. рублей. Фактическая себестоимость 1ц живой массы в конце года – 160 тыс. рублей.

Ответы											
1			2			3			4		
Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.	Дт	Кт	Сумма, тыс. руб.
01	11	3300	08	11	3300	01	11	3300	08	11	300
01	11	220	01	08	3300	01	11	3520	01	08	3520
			08	11	220						
			01	08	220						

**9.** Колхоз «Искра» приобрел в племенном хозяйстве телочек прошлого года рождения. Расходы по доставке животных в хозяйство следующие: начислена оплата труда работников хозяйства за погрузку и сопровождение скота, страховые взносы на сумму оплаты труда, услуги собственного автотранспорта.

Ответы							
1		2		3		4	
Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт	Дт	Кт
11	60	11	60	11	60	11	60
18	60	18	60	18	60	11	70
11	70	11	70	11	70	11	68
11	69	11	68	11	68	11	69
11	68	11	69	11	69	11	23
				11	23		

**10.** Колхоз выдал работникам хозяйства молодняк крупного рогатого скота на доращивание на сумму 540 тыс. рублей. После доращивания животные возвращены хозяйству по договорной цене на сумму 4460 тыс. рублей. Предприятие реализовало бычков на мясокомбинат. Выручка от реализации скота составила 5180 тыс. рублей, которая зачислена на текущий счёт хозяйства. Колхоз произвёл расчёты с работниками.

Ответы
--------

1			2			3			4		
Д-т	К-т	Сумма, тыс. руб.	Д-т	К-т	Сумма, тыс. руб.	Д-т	К-т	Сумма, тыс. руб.	Д-т	К-т	Сумма, тыс. руб.
11/8	11/1	540	11/8	11/1	540	11/8	11/1	540	11/8	11/1	540
11/8	76	4460	11/8	76	4460	11/8	76	4460	11/8	76	4460
11/2	11/8	5000	90/1	11/8	5000	11/2	11/8	5000	11/2	11/8	5000
90/1	11/2	5180	62	90/2	5180	90/1	11/2	5000	90/1	11/2	5180
62	90/1	5180	51	62	5180	62	90/2	5180	62	90/2	5180
51	62	5180	76	51	5180	51	62	5180	51	62	5180
76	51	4460				76	51	4460	76	51	4460

### Аудит готовой продукции и ее продажи

1. Цель, задачи и источники аудита.
2. Ознакомительный этап
3. Основной этап
4. Заключительный этап

**Изучив данную тему, студент должен знать, что:**

Целью аудита готовой продукции и ее реализации является установление полноты оприходования готовой продукции, правильности исчисления выручки от реализации и себестоимости реализованной продукции. Задачи аудита готовой продукции и ее реализации - подтверждение обоснованности выбора и правильности применения варианта оценки готовой продукции, подтверждение первоначальной оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля, установление полноты оприходования готовой продукции, подтверждение объемов реализованной продукции и себестоимости реализованной (отгруженной) продукции.

Последовательность работ при проведении аудита готовой продукции можно разделить на три этапа - ознакомительный, основной и заключительный. На каждом этапе должны быть выполнены определенные процедуры проверки, позволяющие достигнуть цели и решить задачи аудита.

В процессе аудиторской проверки операций с готовой продукцией следует применять следующие нормативные документы:

- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";



- Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 27.08.1998 N 1598);

- Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н (ред. от 25.10.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 19.07.2001 N 2806);

- Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 N 119н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 13.02.2002 N 3245);

- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";

- Постановление Российского статистического агентства от 09.08.1999 N 66 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения".

Аудит осуществляется на основе предоставленных документов: карточки складского учета готовой продукции, прейскурант цен, договоры на поставку продукции, счета-фактуры, книга продаж, накладные на передачу готовой продукции в места хранения, товарные накладные, доверенности покупателей, ведомости учета остатков товарно-материальных ценностей в местах хранения, выписки с расчетных счетов в банках с приложенными первичными документами (платежные поручения, требования), кассовые документы о поступлении выручки, учетные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 20, 40, 43, 46, 50, 51, 62, 90 и др.

#### Ознакомительный этап

На данном этапе аудита необходимо проверить, правильно ли зафиксирован метод оценки готовой продукции в учетной политике организации.

Если готовая продукция оценивается по фактической производственной себестоимости, то себестоимость каждого изделия, вида работ определяется по мере их завершения. Если по нормативной (плановой) себестоимости, то по окончании месяца выявляются отклонения фактической себестоимости от нормативной (плановой), которые в аналитическом учете отражаются обособленно. Этот способ оценки возможен при применении в организации нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции при наличии плановых калькуляций. Если готовая продукция оценивается по продажным (договорным) ценам (разновидность метода нормативной себестоимости), то по окончании отчетного периода исчисляется разница между стоимостью продукции (работ, услуг) по продажным ценам (тарифам) и фактической ее себестоимостью, которая, как и отклонения при предыдущем способе оценки, показывается также обособленно. При этом данные о фактической производственной себестоимости продукции являются базой во всех трех вариантах учета сданной на склад готовой продукции. В рабочем плане счетов должны быть установлены соответствующие счета для ее учета: 40 "Выпуск продукции (работ, услуг)", 43 "Готовая продукция".

Для оценки внутреннего контроля аудитору необходимо выяснить, ведется ли аналитический учет по счету 43 по местам хранения и отдельным видам готовой продукции.

Аудитору следует установить основные направления внутреннего контроля:

- ведется ли своевременный правильный учет наличия и движения готовой продукции на складах и в местах хранения;

- осуществляется ли контроль сохранности готовой продукции и соблюдения лимитов готовой продукции на складе;

- обеспечена ли защита готовой продукции;

- определен ли круг лиц, ответственных за сохранность готовой продукции, заключены ли с ними договоры о полной материальной ответственности.

#### Основной этап

Аудитор должен убедиться, что при использовании счета 40 готовая продукция относится в дебет счета 43 по нормативной или плановой себестоимости с кредита счета 40. Соблюдение конкретного варианта оценки готовой продукции и соответствующего ему порядка отражения операций по ее выпуску в учете устанавливается путем анализа применяемых схем корреспонденции счетов.

Так, без применения счета 40 оприходование готовой продукции отражается по дебету счета 43 и кредиту счетов учета затрат на производство (20 "Основное производство", 29 "Обслуживающие производства и хозяйства"). Отгруженная покупателям продукция, за которую предъявлены расчетные документы, списывается со счета 43 в дебет счета 90 "Продажи". Если выручка от продажи отгруженной продукции не может быть признана в бухгалтерском учете (например, при экспорте продукции), то до момента признания выручки от продажи этой продукции она учитывается на счете 45 "Товары отгруженные". При фактической отгрузке производится запись с кредита счета 43 в дебет счета 45.

При использовании в текущем учете нормативной (плановой) себестоимости или продажных цен возникает необходимость выявления отклонений учетной цены изделия от фактической себестоимости. При проведении аудиторской проверки необходимо сопоставить фактическую себестоимость продукции с нормативной (плановой) себестоимостью. Выявленные отклонения либо в полном объеме списываются на счета продаж (при использовании счета 40), либо распределяются между отгруженной, проданной продукцией и ее остатками на складе и в отгрузке (без использования счета 40) в зависимости от применяемой в организации методики.

Если в организации для учета нормативной (плановой) себестоимости выпущенной продукции применяется счет 40, то по дебету этого счета в корреспонденции со счетами 20, 23 отражается фактическая производственная себестоимость выпущенной продукции. По кредиту счета 40 в корреспонденции со счетом 43 отражается нормативная (плановая) себестоимость произведенной продукции.

После того как записи на счете 40 произведены, необходимо проверить, как организация определяет разницу между дебетовыми и кредитовыми оборотами. Превышение фактической себестоимости над нормативной (плановой) означает допущенный в производстве перерасход и отражается дополнительной записью по дебету счета 90 и кредиту счета 40. Превышение нормативной (плановой) себестоимости над фактической свидетельствует об экономии, которая должна быть отражена сторнировочной записью по дебету счета 90 и кредиту счета 40. Аудитору необходимо установить, закрывается ли в конечном итоге счет 40.

Если счет 40 не задействован, то в организации, использующей учетные цены, при оприходовании готовой продукции на склад производятся одновременно две записи:

- по дебету счета 43 в корреспонденции с кредитом счетов 20, 23 - на учетную стоимость выпущенной продукции;
- в такой же корреспонденции - на разность между фактической себестоимостью и ее учетной стоимостью.

При этом аудитор проверяет, произведена ли дополнительная запись, если фактическая себестоимость выше, и, наоборот, произведена ли сторнировочная запись, если фактическая себестоимость оказалась ниже.

Далее проверяется правильность распределения сумм полученных отклонений между отгруженной (проданной) продукцией за месяц и ее остатками на конец отчетного периода на складе (в отгрузке).

Типичными ошибками, которые могут быть обнаружены в ходе аудита готовой продукции и ее реализации, являются:

- неправильное исчисление фактической себестоимости реализованной продукции;
- некорректная корреспонденция счетов при отражении в учете реализации продукции по бартеру, при осуществлении многостороннего зачета взаимных требований, и другим операциям;
- несоответствие оценки готовой продукции методу, установленному в учетной политике организации;
- отражение в учете как собственной готовой продукции, выработанной из давальческого сырья;
- неполное отражение в учете выпущенной продукции;
- несвоевременное отражение в учете отгруженной и реализованной продукции;
- завышение показателя выручки в случае отсутствия перехода права собственности, отсутствие хозяйственных операций по счету 45 в таких случаях;
- отсутствие инвентаризации готовой продукции;
- неприменение организацией специализированных форм первичной учетной документации по учету готовой продукции и ее реализации.

#### Заключительный этап

На данном этапе аудита проверяется, проводится ли инвентаризация:

- перед составлением годовой отчетности - один раз в 3 года;
- при смене материально-ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при реорганизации или ликвидации.

На основании данных инвентаризационных описей, сличительных ведомостей, решений руководителя по итогам инвентаризации, бухгалтерским справкам изучаются своевременность проведения инвентаризации, полнота и правильность отражения ее в учете.

Если аудитор производит проверку лишь результатов инвентаризации, то данный факт необходимо отметить при составлении аудиторского отчета и аудиторского заключения. Однако для формирования более достоверного вывода о качественной инвентаризации готовой продукции целесообразно провести ее самостоятельно.

Далее аудитор формирует пакет рабочих документов, составляет аудиторский отчет и представляет его совместно с рабочей документацией руководителю группы (проверки).

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки готовой продукции и ее продажи

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 30.12.2006)
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";

- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты";
- Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Минфина России от 06.05.1999 N 33н;
- Приказ Минфина РФ от 02.08.2004 N 64н (ред. от 12.07.2006) "Об установлении предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета";
- Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н (ред. от 25.10.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 19.07.2001 N 2806);
- Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 N 119н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 13.02.2002 N 3245);
- Постановление Российского статистического агентства от 09.08.1999 N 66 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету продукции, товарно-материальных ценностей в местах хранения".
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLIN: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).

- Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 06.06.2003 N 792; Методические рекомендации по учету затрат в животноводстве, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 02.02.2004 N 73.
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Готовая продукция — это изделия и полуфабрикаты, являющиеся продуктом производственного процесса организации с полностью законченной обработкой (комплектацией), соответствующие действующим стандартам или утвержденным техническим условиям, принятые на склад организации или заказчиком.

Метод оценки выпущенной готовой продукции по фактической производственной себестоимости - это способ оценки готовой продукции, который используется на предприятиях, обладающих единичным и мелкосерийным производством, а также при выпуске массовой продукции небольшой номенклатуры.

Метод оценки выпущенной готовой продукции по неполной (сокращенной) производственной себестоимости – это способ, который используется для исчисления по прямым (фактическим) затратам без общехозяйственных и общепроизводственных расходов.

Метод оценки выпущенной готовой продукции по нормативной (плановой) себестоимости это способ, когда плановая себестоимость используется для оценки выпускаемых номенклатурных позиций готовой продукции.

Метод оценки выпущенной готовой продукции по договорным ценам, ценам реализации и другим видам цен – это способ оценки, когда договорные цены используются в качестве твердых учетных цен выпускаемой продукции.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

***Вопросы для самопроверки:***

1. Какова цель и задачи проверки готовой продукции и её продажи?
2. Какие используются источники при проверке готовой продукции и её продажи?
3. Назовите основные нормативные документы, используемые аудитором при проверке учета готовой продукции и её продажи?
4. Какие работы по организации внутреннего контроля за учетом готовой продукции и её продажи должен проверить аудитор?
5. Проверка правильности отражения в учете продажи продукции в соответствии с принятой экономической субъектом учетной политикой
6. Охарактеризуйте план и программу аудита проверки готовой продукции и её продажи?
7. Какие применяются аудитором методы проверки при готовой продукции и её продажи?
8. Какие должен аудитор провести аналитические процедуры готовой продукции и её продажи?
9. Какие должен составить аудитор рабочие документы готовой продукции и её продажи?
10. Проверка документального подтверждения учета готовой продукции и её продажи.
11. Проверка оценки готовой продукции, ее себестоимости
12. Проверка учета коммерческих расходов и их распределения
13. Проверка правильности ведения аналитического и синтетического учета отгрузки продукции (работ, услуг) в производственных целях, продажи товаров.

14. Проверка правильности налогообложения операций по продаже продукции, работ, услуг

15. Проверка достоверности и анализ показателей финансовых результатов от продажи готовой продукции

16. Приведите типичные нарушения по учету готовой продукции и её продажи.

**Тесты:**

1. Исходной информацией при проведении аудита учета продажи продукции является...

- а) кассовая книга;
- б) журнал-ордер № 1;
- в) платежная ведомость;
- г) товарно-транспортная накладная;
- д) лимитно-заборная карта.

2. Готовая продукция — это часть материально производственных запасов, предназначенных для...

- а) безвозмездной передачи;
- б) продажи;
- в) хранения;
- г) утилизации;
- д) дальнейшей переработки.

3. При проверке учета продажи продукции аудитор использует в качестве нормативной литературы...

- а) Налоговый кодекс РФ;
- б) Уголовный кодекс РФ;
- в) Трудовой кодекс РФ;
- г) Семейный кодекс РФ;
- д) Гражданский кодекс РФ.

4. Согласно НК РФ организации могут использовать метод учета выручки...

- а) «по отгрузке»;
- б) «по оплате»;
- в) кассовый метод;
- г) взаиморасчет;
- д) бартер.

5. Прибыль, полученная от реализации продукции, работ, услуг, в бухгалтерском учете отражается проводкой...

- а) Дебет счета 99 Кредит субсчета 90-9;
- б) Дебет счета 90-9 Кредит счета 99;
- в) Дебет счета 91-9 Кредит счета 99;
- г) Дебет счета 99 Кредит субсчета 90-9;
- д) Дебет счета 90 Кредит счетов 60, 62.

6. Синтетический учет по продаже продукции, работ, услуг ведется в журнале-ордере №...

- а) 11;      б) 1;      в) 8;      г) 7;      д) 6.

7. Выручка признается в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- а) организация имеет право на получение этой выручки;
- б) расходы, связанные с этой операцией, не определены;
- в) сумма выручки не может быть определена;
- г) нет уверенности в том, что не произойдет увеличение экономических выгод в результате этой операции;
- д) не перешло право собственности от организации к покупателю.

8. Начисление НДС отражается проводкой...

- а) Дебет субсчета 90-9 Кредит счета 68;

- б) Дебет субсчета 90-1 Кредит счета 68;
- в) Дебет субсчета 90-3 Кредит счета 68;
- г) Дебет субсчета 90-2 Кредит счета 68;
- д) Дебет субсчета 90-6 Кредит счета 68.

9. Отгруженная продукция, числящаяся на счете 45 «Товары отгруженные», отражается в балансе по...

- а) договорным ценам;
- б) фактической себестоимости;
- в) рыночным ценам;
- г) плановой себестоимости;
- д) остаточной стоимости.

10. Единицей бухгалтерского учета готовой продукции является...

- а) номенклатурный номер;
- б) вид продукции;
- в) наименование продукции;
- г) инвентарный номер;
- д) дата выпуска продукции.

11. При продаже продукции за наличный расчет следует выдать юридическому лицу...

- а) накладную;
- б) счет-фактуру;
- в) товарно-транспортную накладную;
- г) книгу продаж;
- д) договор купли-продажи.

12. В состав расходов на продажу входят...

- а) расходы на упаковку продукции;
- б) железнодорожный тариф;
- в) заработная плата главному бухгалтеру;
- г) амортизационные отчисления;
- д) отчисления во внебюджетные фонды.

13. Полноту оприходования готовой продукции аудитор проверяет, используя следующую аудиторскую процедуру:

- а) составление альтернативного баланса расхода сырья и материалов;
- б) проверку отчетов о выпуске готовой продукции;
- в) сравнение калькуляции и фактического расхода сырья на единицу продукции.

14. Какие из перечисленных ниже критериев в соответствии с Положением по бухгалтерскому учету являются обязательными для признания выручки в бухгалтерском учете:

- а) продукция оплачена покупателем;
- б) к покупателю перешло право собственности на продукцию;
- в) продажа произведена выше себестоимости производства продукции.

15. Организация отгрузила продукцию в адрес покупателя 15 ноября. По условиям договора право собственности на продукцию перейдет к покупателю только после ее оплаты. Покупатель продукцию еще не оплатил:

- а) организация не имела права отгружать продукцию покупателю;
- б) продажа продукции должна быть отражена, так как продукция отгружена;
- в) стоимость отгруженной продукции должна быть отражена на счете 45 «Товары отгруженные».

16. Применяемый организацией метод оценки себестоимости готовой продукции в бухгалтерском учете зависит:

- а) от отраслевых особенностей производства;
- б) от объема деятельности организации;

в) от правил формирования себестоимости готовой продукции для целей исчисления налога на прибыль;

г) от выбора, закрепленного в учетной политике организации.

17. Организация применяет метод учета себестоимости готовой продукции по нормативной себестоимости. В конце месяца выявлено, что фактические расходы на производство оказались меньше запланированных. Сумма разницы отражается в бухгалтерском учете следующим образом:

- а) Дебет счета 43 Кредит счета 40;
- б) Дебет счета 40 Кредит счета 90;
- в) Дебет счета 40 Кредит счета 90 сторно.

18. Распределение расходов на продажу между различными видами деятельности организации:

- а) не производится;
- б) производится пропорционально стоимости проданной (отгруженной) продукции по фактической себестоимости или учетным ценам;
- в) производится пропорционально стоимости проданной (отгруженной) продукции по фактической себестоимости или учетным ценам, кроме расходов на тару и транспортировку, которые списываются прямым путем.

19. Для выполнения положений по бухгалтерскому учету в части раскрытия информации по сегментам организация должна вести аналитический учет реализации в разрезе:

- а) географических рынков;
- б) покупателей;
- в) ценовых сегментов.

20. Правильность формирования себестоимости продаж, не имеющих незавершенного производства, аудитор проверяет путем сопоставления:

- а) кредитовых оборотов по счету 43 и дебетовых оборотов по счету 90;
- б) кредитовых оборотов по счетам 20 и 23 и дебетовых оборотов по счету 90);
- в) кредитовых оборотов по счетам 20 и 23 и дебетовых оборотов по счету 43.

21. Правильность распределения общехозяйственных расходов между видами деятельности аудитор проверяет, используя следующую аудиторскую процедуру:

- а) пересчет;
- б) составление альтернативного баланса;
- в) прослеживание.

### **Аудит формирования финансовых результатов и распределения прибыли**

1. Цель, задачи и источники аудита.
2. Ознакомительный и основной этап
3. Заключительный этап

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Целью аудита финансовых результатов и распределения прибыли является выражение мнения о достоверности отражения в учете и отчетности прибылей и убытков организации, законности распределения и использования прибыли, остающейся в ее распоряжении после налогообложения.

Задачами данного вида аудита являются:

- установление правильности определения и отражения в учете прибыли (убытков) от продаж товаров, продукции, работ, услуг;
- анализ правильности учета прочих доходов и расходов, правомерности и обоснованности распределения чистой прибыли.



Работы при проведении аудита финансовых результатов и распределения прибыли можно разделить на три последовательных этапа: ознакомительный, основной и заключительный.

В процессе аудиторской проверки операций, связанных с формированием финансовых результатов и распределением прибыли, следует руководствоваться следующими нормативными документами:

- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";

- Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791);

- Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790);

- Приказ Минфина РФ от 18.09.2006 N 115н (ред. от 13.12.2010) "О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету" (с изм. и доп., вступающими в силу начиная с годовой бухгалтерской отчетности за 2011 год).

Анализируются учредительные документы, протоколы собраний учредителей, приказы, распоряжения, накладные (акты выполненных работ), отчеты кассира с приложенными первичными документами (приходные и расходные кассовые ордера, платежные ведомости, квитанции и др.), выписки банков по рублевым и валютным счетам с приложенными первичными документами (счета, платежные поручения, авизо и др.), учетные регистры (журналы-ордера N N 11, 15, ведомости и машинограммы) по счетам 50 "Касса", 51 "Расчетные счета", 68 "Расчеты по налогам и сборам", 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами", 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", 90 "Продажи", 91 "Прочие доходы и расходы", 96 "Резервы предстоящих доходов", 99 "Прибыли и убытки" и др., главная книга, отчет о прибылях и убытках (форма N 2).

#### Ознакомительный этап

На данном этапе аудита финансовых результатов и распределения прибыли аудитору следует проверить заключительные записи по итогам отчетного года по счету 90, а также проверить, как закрывается финансовый результат от обычных видов деятельности, т.е. перенесено ли сальдо по счету 90 на счет 99.

Необходимо уделить внимание проверке реформации годового баланса. Для этих целей следует использовать счета 90, 91 и 99. Поскольку реформация баланса заключается в закрытии счетов 90 и 91, следует проверить, произведены ли заключительные бухгалтерские записи по итогам года:

Дебет 91, субсчет 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов", Кредит 99,

Дебет 99, Кредит 91, субсчет 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

Затем проверяется закрытие счета 99. Сальдо счета 99, равное чистой прибыли (или убытку) текущего года, должно быть перенесено на счет 84.

#### Основной этап

На данном этапе аудитор обобщает результаты процедур, выполненных на ознакомительном этапе, и оценивает влияние выявленных отклонений на следующие показатели формы N 2:

- выручка;
- себестоимость;
- валовая прибыль;
- коммерческие расходы;

- управленческие расходы;
- прибыль (убыток) от продаж.

После этого следует приступить к изучению операций, в результате которых формируются прочие доходы и расходы. Обобщая результаты влияния отклонений по операциям, связанным с выбытием основных средств, нематериальных активов и другого имущества, аудиторам необходимо откорректировать соответствующие показатели.

В таблице приведен перечень первичных документов, на основании которых аудитор должен проверить правомерность отражения различных видов прочих доходов и расходов.

Первичные документы, подтверждающие правомерность отражения различных видов прочих доходов и расходов

Наименование видов прочих доходов и расходов	Наименование первичного документа
Расходы на содержание законсервированных производственных мощностей	Приказ руководителя организации, определяющий перечень консервируемых объектов, причины консервации, состав и размеры затрат, источники финансирования; сметы затрат на содержание законсервированных мощностей; первичные документы по оформлению расходов (ведомости начисленной заработной платы, платежные поручения, акты приема-передачи и др.)
Потери от стихийных бедствий, пожаров, аварий, хищений и других чрезвычайных событий	Акты, удостоверяющие такое событие и подписанные руководителем организации, незаинтересованными лицами и специалистами (пожарные, ГИБДД и пр.); расчет бухгалтерии (смета) понесенных убытков; заключение эксперта о возможности восстановления испорченного имущества; решение суда об установлении виновного лица и присуждении ему выплаты убытков; платежные поручения на суммы возмещения убытков
Затраты по аннулированным производственным заказам, не давшим результата	Договор купли-продажи, поставки продукции; счета, платежные поручения; накладные, акты сдачи-приемки выполненных работ; соглашения, протоколы о расторжении договора
Списание дебиторской задолженности с истекшим сроком исковой давности	Договор купли-продажи; договор поставки продукции; банковские документы, подтверждающие перечисление денежных средств поставщику; счета-фактуры, накладные на

	отгруженную продукцию
Обоснованность создания резерва сомнительных долгов	Договор купли-продажи; договор поставки продукции; накладные на отгрузку продукции; акты сдачи-приемки выполненных работ; акт инвентаризации дебиторской задолженности, акт сверки расчетов между дебитором и кредитором; решение арбитражного суда о признании предприятия-дебитора банкротом; выписка из Российского государственного реестра юридических лиц о ликвидации предприятия-дебитора; решение суда об отказе в иске к дебитору; справка органов МВД о невозможности розыска дебитора
Размеры понесенных судебных издержек и арбитражных расходов	Решение суда; платежное поручение

После этого аудиторы приступают к проверке правильности формирования и использования различных фондов и резервов, создаваемых в организации. Эта проверка заключается в тщательном изучении отдельных положений учредительных документов, решений собраний учредителей (собственников), учетной политики. В документах должны быть раскрыты источники формирования и использования таких фондов и резервов.

Затем аудиторы изучают фактический порядок распределения прибыли, оставшейся в распоряжении организации после налогообложения, и его соответствие порядку, сформулированному в учредительных документах, учетной политике.

На основании протоколов заседаний общего собрания учредителей, смет аудиторы проверяют обоснованность расходования средств нераспределенной прибыли, правильность отражения данных операций по счету 84.

Выявленные в ходе ошибки и нарушения аудиторы регистрируют в рабочих документах и определяют их количественное влияние на показатели бухгалтерской отчетности.

#### Заключительный этап

После окончания работ аудитор формирует пакет рабочих документов, составляет аудиторский отчет и представляет его совместно с рабочей документацией руководителю проверки.

Типичными ошибками, которые могут быть выявлены в результате проведения аудита финансовых результатов и распределения прибыли, являются следующие:

1. Нарушение порядка составления формы N 2 в части занижения или завышения показателей, участвующих при формировании отчета.
2. Неверное отнесение доходов в состав прочих доходов.
3. Неверное отнесение расходов в состав прочих расходов.

4. Неправомерное использование прибыли отчетного года.
5. Ошибочная корреспонденция счетов при отражении прочих доходов и расходов.
6. Ошибочная корреспонденция счетов при отражении некоторых расходов за счет собственных источников через счет 84.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки формирования финансовых результатов и распределения прибыли

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 30.12.2006)
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";
- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты";
- Приказ Минфина РФ от 02.08.2004 N 64н (ред. от 12.07.2006) "Об установлении предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета";
- - Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1791);
- - Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 27.04.2012) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790);
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.

- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLIN: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Методические [рекомендации](#) по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 06.06.2003 N 792; Методические [рекомендации](#) по учету затрат в животноводстве, утвержденные Приказом Минсельхоза России от 02.02.2004 N 73.
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Финансовый результат — это итог хозяйственной деятельности предприятия за отчетный период.

Прибыль от реализации продукции (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от реализации (без учета налога на добавленную стоимость, акцизов) и затратами на производство и реализацию продукции (работ, услуг)

Балансовая прибыль предприятия представляет собой суммы прибыли от реализации продукции (работ, услуг), основных средств, прочих активов и доходов от внереализационных операций, уменьшенных на величину потерь от внереализационных операций.

Прибыль от реализации продукции (работ, услуг) определяется как разница между выручкой от реализации (без учета налога на добавленную стоимость, акцизов) и затратами на производство и реализацию продукции (работ, услуг)

Выручка от продажи продукции — это доходы предприятия, связанные с основным видом деятельности.

Себестоимость — это затраты (издержки) на производство продукции, выполнение работ или оказание услуг.

Себестоимость продаж — один из ключевых показателей в бухгалтерской отчетности (Отчете о прибылях и убытках), идущий сразу после Выручки.

Валовая прибыль — это общая прибыль, полученная до совершения всех вычетов и отчислений. Валовая прибыль (убыток) рассчитывается, как выручка за минусом себестоимости продаж.

Коммерческие расходы — это расходы, связанные с отгрузкой и реализацией товаров.

Управленческие расходы - это расходы, не связанные с производственной или коммерческой деятельностью предприятия, расходы на содержание отдела кадров, юридического отдела; на освещение и отопление сооружений непроизводственного назначения, а также на командировки, услуги связи и прочие аналогичные этим расходы.

***Для самооценки уровня знаний по теме необходимо  
ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.***

**Вопросы для самопроверки:**

1. Какова цель и задачи аудита финансовых результатов и распределения прибыли?
2. Какие используются источники при учете финансовых результатов и распределения прибыли?
3. Назовите основные нормативные документы, используемые аудитором при проверке финансовых результатов и распределения прибыли?
4. Какие работы по организации внутреннего контроля за учетом финансовых результатов и распределения прибыли должен проверить аудитор?
5. Проверка правильности отражения в учете финансовых результатов и распределения прибыли в соответствии с принятой экономическим субъектом учетной политикой
6. Охарактеризуйте план и программу аудита проверки финансовых результатов и распределения прибыли?
7. Какие применяются аудитором методы проверки при учете финансовых результатов и распределения прибыли?
8. Какие должен аудитор провести аналитические процедуры при учете финансовых результатов и распределения прибыли?
9. Какие должен составить аудитор рабочие документы финансовых результатов и распределения прибыли?
10. Проверка документального подтверждения учета финансовых результатов и распределения прибыли.
11. Проверка правильности расчета и отражения на счетах прибыли.
12. Проверка правильности отражения налогов и сборов, относимых на прибыль.
13. Проверка правильности учета прочих доходов и расходов.
14. Проверка правильности использования финансовых результатов и соответствия учредительным документам.
15. Проверка правильности ведения аналитического и синтетического учета финансовых результатов.
16. Приведите типичные нарушения по учету финансовых результатов и распределения прибыли.

**Тесты:**

Целью аудита финансовых результатов и их использования является выражение мнения о:

- а) соответствии используемого организацией порядка учета и использования финансовых результатов требованиям нормативных актов;
  - б) достоверности отражения финансовых результатов в финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета финансовых результатов и их использования законодательству РФ;
  - в) правильности заполнения отчета о прибылях и убытках.
2. Финансовый результат от продажи продукции определяется на счете:
- а) 91 «Прочие доходы и расходы»;
  - б) 99 «Прибыли и убытки»;
  - в) 90 «Продажи».
3. В течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются (возможны несколько вариантов ответа):
- а) штрафы, пени, неустойки выплаченные;
  - б) штрафы, пени, неустойки полученные;
  - в) прибыль (убыток) от обычной деятельности, Сальдо прочих доходов и расходов.
4. Допускается ли в бухгалтерской отчетности зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков?

- а) нет, кроме случаев, когда такой зачет предусмотрен соответствующими положениями по бухгалтерскому учету;
  - б) да;
  - в) нет.
5. Данные статей баланса целесообразно проверять путем сверки с данными:
- а) Главной книги и регистров бухгалтерского учета;
  - б) Главной книги.
6. Порядок выплаты акционерным обществом дивидендов определен:
- а) Федеральным законом и Постановлением правительства РФ;
  - б) Учредительными документами и учетной политикой;
  - в) Федеральным законом «Об акционерных обществах».
7. В течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются:
- а) штрафы, пени, неустойки полученные;
  - б) прибыль (убыток) от обычной деятельности;
  - в) штрафы, пени, неустойки выплаченные;
  - г) сальдо прочих доходов и расходов;
  - д) проценты полученные;
  - е) проценты выданные.
8. В ходе проведения аудиторской проверки аудитор установил ошибки в учете, сделанные в прошлом году, и предложил организации внести исправления в учете:
- а) в том месяце прошлого года, когда установлена ошибка;
  - б) только по отчету в целом за прошлый год;
  - в) в отчетности, составленной за отчетный период, в котором обнаружена ошибка.
9. Полученная арендодателем заранее арендная плата за имущество является:
- а) выручкой;
  - б) доходом будущих периодов;
  - в) авансом.
10. В конце месяца списывается прибыль от продаж, которая отражается бухгалтерской записью:
- а) Дебет счета 90 «Продажи», Кредит счета 81 «Собственные акции (доли)»;
  - б) Дебет счета 90 «Продажи», Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
  - в) Дебет счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», Кредит счета 99 «Прибыли и убытки»;
  - г) Дебет счета 90 «Продажи», Кредит счета 99 «Прибыли и убытки»;
  - д) Дебет счета 80 «Уставный капитал», Кредит счета 90 «Продажи».
11. Начислен налог на прибыль по данным отчетности за истекший период, который отражается бухгалтерской записью:
- а) Дебет счета 99 «Прибыли и убытки», Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
  - б) Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
  - в) Дебет счета 26 «Общехозяйственные расходы», Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
  - г) Дебет счета 90 «Продажи», Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам»;
  - д) Дебет счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», Кредит счета 68 «Расчеты по налогам и сборам».
12. Начислены дивиденды по привилегированным акциям за счет резервного капитала, которые отражаются бухгалтерской записью:
- а) Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», Кредит счета 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
  - б) Дебет счета 99 «Прибыли и убытки», Кредит счета 86 «Целевое финансирование»;

в) Дебет счета 99 «Прибыли и убытки», Кредит счета 96 «Резервы предстоящих расходов»;

г) Дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы», Кредит счета 83 «Добавочный капитал»;

д) Дебет счета 82 «Резервный капитал», Кредит счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

13. В конце отчетного года сумма выявленной чистой прибыли организации списывается на счет:

а) 80 «Уставный капитал»;

б) 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

в) 90 «Продажи»;

г) 91 «Прочие доходы и расходы»;

д) 99 «Прибыли и убытки».

14. Какая сумма прибыли должна быть включена в валюту баланса?

а) нераспределенная прибыль;

б) валовая прибыль

в) прибыль от продаж

15. Проверка правильности выполненных арифметических расчетов при формировании финансового результата подтверждает предпосылку:

а) точности измерения;

б) полноты;

в) стоимостной оценки;

г) права и обязанности

16. Бухгалтерская запись по формированию прибыли по обычным видам деятельности в течение года признаваемая правильной:

а) Дебет субсчета 90-9 Кредит счета 99;

б) Дебет субсчета 90-9 Кредит счета 84;

в) Дебет счета 99 Кредит субсчета 90-9;

г) Дебет счета 84 Кредит субсчета 90-9.

17. Прочими доходами организации в бухгалтерском учете являются:

а) доходы от продажи иных активов, отличных от денежных средств;

б) доходы от штрафов за нарушение условий договора;

в) активы, полученные безвозмездно;

г) авансы полученные;

д) займы полученные.

18. Прочими расходами в бухгалтерском учете организации являются:

а) расходы, которые связаны с оплатой услуг, оказываемых кредитным организациями;

б) возмещение причиненных организацией убытков;

в) штрафы за нарушение налогового законодательства;

г) авансы перечисленные;

д) займы погашенные.

19. Формирование финансового результата на бухгалтерского счет 99 "Прибыли и убытки" производится:

а) ежемесячно;

б) ежеквартально;

в) один раз в полугодие;

г) по итогам года

20. Типичные ошибки, выявленные при проверке финансовых результатах:

а) неверно классифицированы доходы организации;

б) неверно классифицированы расходы организации;

в) неверно представлена дебиторская задолженность;

г) неверно представлены активы организации



### **Аудит учета операций с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком) коммерческой организации**

1. Этапы аудита нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)
2. Аудит порядка направления части прибыли отчетного периода и порядка списания с бухгалтерского баланса убытка отчетного года.
3. Аудиторские процедуры при проверке информации о величине нераспределенной прибыли (непокрытого убытка)
4. Налоговый аудит.

#### ***Изучив данную тему, студент должен знать, что:***

Наиболее важен в ходе проверки этап проведения аудиторских процедур по существу (этап проведения независимых аудиторских процедур, самостоятельных аудиторских процедур). Аудиторские процедуры - это определенный порядок и последовательность действий аудитора для получения необходимых доказательств, целью которых являются подтверждение соблюдения предпосылок подготовки финансовой отчетности, продекларированные менеджментом, и выявление существенных искажений по статьям бухгалтерской отчетности организации.

Самым значимым элементом с точки зрения пользователей бухгалтерской отчетности считается нераспределенная прибыль (непокрытый убыток). К основным направлениям при аудите нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) относятся проверки порядка отражения в учете операций по формированию нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), порядка направления части прибыли отчетного года и прибыли прошлых лет, правильности списания в бухгалтерском учете непокрытого убытка, полноты и правильности раскрытия информации о нераспределенной прибыли в финансовой отчетности.

#### **Этапы аудита нераспределенной прибыли**

Проведение аудиторских процедур по существу с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком) целесообразно начинать с проверки соответствия данных синтетического и аналитического учета данным финансовой (бухгалтерской) отчетности. В ходе выполнения данной процедуры сверяются суммы на начало и конец аудируемого периода по соответствующим статьям финансовой (бухгалтерской) отчетности с данными Главной книги по счету 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)", сверяются сальдо на начало и конец периода по Главной книге с данными аналитического учета по счету 84, проверяется правильность информации о проверяемом объекте учета в пояснительной записке при ее наличии.

Другой процедурой аудита данного компонента собственного капитала является проверка начальных показателей нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) с целью сопоставить результаты хозяйственной деятельности аудируемого лица за смежные периоды.

В ходе аудита порядка отражения в учете операций по формированию нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) требуется выполнить следующие операции.

1. Установить правильность отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по формированию нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) отчетного периода при реформации баланса.

По окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности счет 99 "Прибыли и убытки" закрывается. Заключительной записью декабря производится реформация баланса - сумма чистой прибыли отчетного года списывается со счета 99 в кредит счета 84, сумма чистого убытка отчетного года списывается заключительными оборотами в дебет счета 84. Это и есть финансовый результат деятельности организации по итогам отчетного года.

2. Убедиться, что на увеличение нераспределенной прибыли (уменьшение непокрытого убытка) переносятся с добавочного капитала сумма дооценки при выбытии объектов основных средств, а также сумма дооценки, равная сумме уценки объектов основных средств, проведенной в предыдущие периоды и отнесенной на счет непокрытого убытка.

В соответствии с п. 15 ПБУ 6/01 <1> при выбытии объекта основных средств сумма его дооценки переносится с добавочного капитала организации в нераспределенную прибыль. Вместе с тем подлежит зачислению на счет нераспределенной прибыли сумма дооценки объекта основных средств, равная сумме его уценки, проведенной в предыдущие отчетные периоды и отнесенной на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка).

-----  
<1> Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 утверждено Приказом Минфина России от 30 марта 2001 г. N 26н.

Очевидно, что для выполнения этого требования в бухгалтерии должны быть в наличии документы, подтверждающие сумму дооценки по списываемому объекту. В частности, информация о произведенных переоценках должна быть отражена в инвентарных карточках учета основных средств (в формах N N ОС-6, ОС-6а, ОС-6б предусмотрены отдельные графы для отражения сведений о произведенных переоценках).

3. Убедиться, что на увеличение непокрытого убытка (уменьшение нераспределенной прибыли) переносятся сумма уценки, превышающая сумму ранее проведенной дооценки в пределах сумм такого превышения, а также сумма уценки объектов основных средств, переоцененных впервые.

Описанная аудиторская процедура регулируется требованиями п. 15 ПБУ 6/01.

4. Проверить реальность и своевременность отражения операций по формированию нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) в бухгалтерском учете организации.

Мероприятия по реформации проводятся в начале года, следующего за отчетным, но соответствующие записи в бухгалтерском учете оформляются датой 31 декабря отчетного года, в связи с чем они учитываются при формировании показателей бухгалтерской отчетности отчетного периода. Результаты реформации баланса могут быть оформлены бухгалтерской справкой, к которой прилагаются необходимые расчеты, подписанные составившим их лицом.

Результаты переоценки основных средств, затрагивающей счета учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка), подлежат отражению в бухгалтерском учете на дату получения отчета об оценке, но по состоянию на 1 января отчетного года. Если переоцененные объекты выбывают, то результаты переоценок переносятся на счета учета нераспределенной прибыли в момент списания указанных объектов с бухгалтерского учета.

При проверке порядка направления части прибыли отчетного года необходимо учитывать, что решение собственников о распределении прибыли отчетного года - это факт хозяйственной деятельности организации, который имеет место не в отчетном, а в следующем году (не ранее чем через два месяца и не позднее чем через четыре месяца по окончании финансового года - для обществ с ограниченной ответственностью (ст. 34 Закона об ООО), не ранее чем через два месяца и не позднее чем через шесть месяцев по окончании финансового года - для акционерных обществ (п. 1 ст. 47 Закона об АО)). Таким образом, следует принимать во внимание, что до наступления срока принятия общим собранием акционеров (участников) решения об утверждении годового отчета и распределении прибыли операции по направлению части прибыли отчетного года не подлежат отражению в учете, за исключением определенных случаев.

Например, бухгалтер может использовать данный источник собственных средств в ситуации, если при переоценке основных средств объект переоценивается впервые и подвергся уценке или если объект в свое время подвергался дооценке, но в данный момент стоимость его снижается и текущая уценка превысила дооценку прошлых лет.

Кроме того, согласно п. 1 ст. 42 Закона об АО организация вправе по результатам I квартала, полугодия, девяти месяцев и (или) по результатам финансового года принимать решения (объявлять) о выплате дивидендов по размещенным акциям. Аналогичная норма прописана в п. 1 ст. 28 Закона об ООО. На основании изложенного при проверке порядка направления части прибыли отчетного периода аудитор необходимо выполнить следующие действия.

1. Проверить обоснованность направления части прибыли отчетного года и прибыли прошлых лет на нужды, определяемые собственником организации. Убедиться, что нераспределенная прибыль организации используется только на основании решения собрания акционеров или участников.

Как уже отмечалось, прибыль распределяется на основании решения общего собрания акционеров в АО, собрания участников в ООО или другого компетентного органа. Значит, в ходе проверки нужно установить соответствие направления использования нераспределенной прибыли целям, предусмотренным в выписках из протоколов общего собрания акционеров (участников).

2. Проверить соблюдение требований по ограничению распределения прибыли в части выплаты доходов учредителям:

- для акционерных обществ - до полной оплаты всего уставного капитала; до выкупа всех акций, которые должны быть выкуплены в соответствии со ст. 76 Закона об АО; если на день принятия такого решения общество отвечает признакам несостоятельности (банкротства) или если указанные признаки появятся в результате выплаты дивидендов; когда на день принятия такого решения стоимость чистых активов общества меньше его уставного капитала, и резервного фонда, и превышения над номинальной стоимостью определенной уставом ликвидационной стоимости размещенных привилегированных акций либо станет меньше их размера в результате принятия такого решения (п. 1 ст. 43 Закона об АО);

- для обществ с ограниченной ответственностью - до полной оплаты всего уставного капитала, до выплаты действительной стоимости доли (части доли) участника общества, если на момент принятия такого решения общество отвечает признакам несостоятельности (банкротства) в соответствии с Законом N 127-ФЗ <1> или если указанные признаки появятся у общества в результате принятия такого решения, когда на момент его принятия стоимость чистых активов меньше его уставного капитала и резервного фонда или станет меньше их размера в результате принятия такого решения (ст. 29 Закона об ООО);

- для полного товарищества - до тех пор, пока стоимость чистых активов не превысит размер складочного капитала, если вследствие понесенных убытков стоимость чистых активов товарищества станет меньше размера его складочного капитала (п. 2 ст. 74 Гражданского кодекса РФ).

-----  
<1> Федеральный закон от 26 октября 2002 г. N 127-ФЗ "О несостоятельности (банкротстве)".

Вопрос о соотношении соблюдения нормы законодательства и правильности бухгалтерского учета крайне сложен. Могут возникнуть случаи оформления правильных бухгалтерских записей при незаконном основании совершения сделки. При решении данной проблемы аудитор необходимо исходить из того, что, если несоблюдение законодательства несет высокую вероятность оспаривания величины актива, пассива или крупных финансовых выплат аудируемым лицом и (или) потенциальную угрозу

банкротства, вопрос соблюдения этой нормы законодательства должен рассматриваться аудитором в ходе аудиторской проверки. Если несоблюдение требования законодательства потенциально не влечет за собой таких последствий, специальное рассмотрение указанного вопроса в ходе аудита не требуется.

3. Проверить правильность отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по направлению части прибыли отчетного года на выплату промежуточных доходов учредителям.

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов <2> направление части прибыли отчетного года на выплату доходов учредителям (участникам) организации по итогам утверждения годовой бухгалтерской отчетности отражается по дебету счета 84 и кредиту счетов 75 "Расчеты с учредителями", 70 "Расчеты с персоналом по оплате труда". Отметим, что такой же порядок отражения промежуточных дивидендов рекомендует применять Минфин России в Письме от 26 октября 2005 г. N 07-05-06/278.

-----  
<2> План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению утверждены Приказом Минфина России от 31 октября 2000 г. N 94н.

4. Проверить правильность отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по направлению части прибыли прошлых лет на выплату доходов учредителям.

В ходе проверки распределения прибыли прошлых лет на выплату дивидендов нужно учитывать, что в действующей нормативной системе регулирования бухгалтерского учета порядок формирования сохранности капитала не прописан. В этой связи необходимо иметь в виду, что существуют две точки зрения по данному вопросу. По мнению специалистов Минфина России (Письмо от 14 октября 2005 г. N 03-03-04/1/276), необходимое условие для выплаты дивидендов - наличие чистой прибыли, полученной по итогам отчетного года. Если же в отчетном году прибыли не было, а выплаты были произведены за счет нераспределенной прибыли прошлых лет, то такие выплаты дивидендами не являются.

В противовес данному подходу можно привести следующие основания: акционеры (участники), принимая на общем собрании решение о выплате дивидендов, исходят не из формулировок Инструкции по применению Плана счетов, а из норм законодательства, трактовка положений которого находится вне предмета ведения Минфина России. Ни Закон об ООО, ни Закон об АО не содержат никаких запретов и ограничений на выплату дивидендов за счет нераспределенной прибыли прошлых лет. Кроме того, в Законе об АО содержится определение чистой прибыли - источника для начисления дивидендов: это прибыль общества после налогообложения. В приведенной формулировке источник начисления дивидендов не ограничен только чистой прибылью отчетного года. Приведенная точка зрения подтверждается судебной практикой (см., например, Постановления ФАС Северо-Кавказского округа от 22 марта 2006 г. по делу N Ф08-1043/2006-457А, ФАС Восточно-Сибирского округа от 11 августа 2005 г. по делу N А33-26614/04-С3-Ф02-3800/05-С1, ФАС Поволжского округа от 10 мая 2005 г. по делу N А55-9560/2004-43) и некоторыми территориальными налоговыми органами (см., например, Письмо УФНС России по г. Москве от 14 ноября 2006 г. N 20-12/100249). Позднее Минфин России в Письме от 17 марта 2008 г. N 03-04-06-01/60 признал, что вопрос о правомерности выплаты дивидендов за счет нераспределенной прибыли прошлых лет в его компетенцию не входит.

Таким образом, отсутствие причин, по которым собственник не может изъять часть своего капитала в качестве дивидендов, начисленных из прибыли прошлых лет, позволяет отразить данные операции в обычном порядке по дебету счета 84 и кредиту счетов 75, 70.

5. Проверить правильность отражения в бухгалтерском учете операций по направлению части прибыли предыдущего года на прочие цели, не связанные с выплатой

доходов учредителям (на формирование резервного капитала, увеличение размера уставного капитала, иные допустимые законодательством цели).

В соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов отчисления в резервный капитал из прибыли отражаются по кредиту счета 82 "Резервный капитал" в корреспонденции со счетом 84. Увеличение уставного капитала путем направления прибыли отражается по дебету счета 84 и кредиту счета 80 "Уставный капитал".

6. Проверить реальность и своевременность отражения операций по направлению части прибыли отчетного года и прибыли прошлых лет в бухгалтерском учете организации.

На счетах бухгалтерского учета операция по распределению чистой прибыли за отчетный период и нераспределенной прибыли прошлых лет отражается на дату протокола решения общего собрания акционеров или собрания участников.

При проверке порядка списания с бухгалтерского баланса убытка отчетного года аудитор необходимо проверить:

- обоснованность списания убытка отчетного года за счет источников, определенных собственником организации, - при рассмотрении итогов деятельности отчетного года и решении вопроса об источниках покрытия убытка (как отчетного года, так и прошлых лет) на эти цели могут быть направлены прибыль, оставшаяся в распоряжении организации (за исключением учтенной в качестве источника покрытия капитальных вложений), в порядке ее распределения, резервный фонд, образованный в соответствии с законодательством, добавочный капитал (за исключением сумм прироста стоимости имущества по переоценке);

- правильность отражения в бухгалтерском учете хозяйственных операций по списанию с баланса убытка отчетного года и прошлых лет - в соответствии с Инструкцией по применению Плана счетов списание с бухгалтерского баланса убытка отчетного года и прошлых лет отражается по кредиту счета 84 в корреспонденции со счетами: 80 - при доведении величины уставного капитала до величины чистых активов организации; 82 "Резервный капитал" - при направлении на погашение убытка средств резервного капитала; 75 - при погашении убытка простого товарищества за счет целевых взносов его участников.

Алгоритм действий аудитора при проверке информации о величине нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) в отчетности должен включать в себя следующие позиции.

1. Установление полноты и правильности раскрытия информации о величине нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) в бухгалтерской отчетности.

Данные по строке "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" бухгалтерского баланса (форма N 1) на начало и конец периода должны быть тождественны данным по строкам "Остаток на 1 января отчетного года" и "Остаток на 31 декабря отчетного года" графы "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" отчета об изменениях капитала (форма N 3) соответственно.

Кроме того, необходимо убедиться, что данные по строке "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" бухгалтерского баланса на конец отчетного периода показываются прибылью (убытком) как отчетного года, так и прошлых лет. Если организация приняла решение показывать финансовый результат за отчетный период отдельно и добавляет в бухгалтерский баланс соответствующую строку, то сумма, указанная в ней, и сумма строки "Чистая прибыль (убыток) отчетного периода" отчета о прибылях и убытках (форма N 2) должны совпасть (при условии, что не принималось решение о выплате промежуточных доходов учредителям).

В остальных случаях разница между показателями "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" бухгалтерского баланса на начало и конец отчетного периода должны быть тождественны показателю "Чистая прибыль (убыток) отчетного периода"

отчета о прибылях и убытках (при условии, что не принималось решение о выплате промежуточных доходов учредителям).

В отчете об изменениях капитала в графе "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" по строкам "Остаток на 31 декабря года, предшествующего предыдущему", "Остаток на 1 января предыдущего года", "Остаток на 31 декабря предыдущего года", "Остаток на 1 января отчетного года", "Остаток на 31 декабря отчетного года" показывается сумма нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) на соответствующую дату. В случае изменения (увеличения, уменьшения) в течение предыдущего и (или) отчетного года величины нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) в установленном порядке соответствующая сумма отражается по соответствующим статьям.

2. Проверка того, чтобы в годовом бухгалтерском балансе данные по статье "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" показывались с учетом рассмотрения итогов деятельности организации за отчетный год, принятых решений о покрытии убытков, выплате дивидендов и пр.

Следует иметь в виду, что в годовом балансе не отражаются обязательства по выплате дивидендов, принятые после отчетной даты. В соответствии с п. 10 ПБУ 7/98 <2> годовые дивиденды, рекомендованные или объявленные в установленном порядке по результатам работы организации за отчетный год, отражаются в пояснениях к отчетности, а в отчетном периоде никакие записи в бухгалтерском (синтетическом и аналитическом) учете не производятся.

-----  
<2> Положение по бухгалтерскому учету "События после отчетной даты" ПБУ 7/98 утверждено Приказом Минфина России от 25 ноября 1998 г. N 56н.

3. Проверка обязательного применения ретроспективного подхода к отражению последствий изменения учетной политики организации, раскрытия в отчетности данных последствий должным образом.

Согласно ПБУ 1/2008 последствия изменения учетной политики, оказавшие или способные оказать существенное влияние на финансовое положение, движение денежных средств или финансовые результаты деятельности организации, отражаются в бухгалтерской отчетности исходя из требования представления числовых показателей минимум за два года, кроме случаев, когда оценка в денежном выражении этих последствий в отношении периодов, предшествующих отчетному, не может быть произведена с достаточной надежностью.

Последствия изменения учетной политики (в случаях изменения законодательства РФ или нормативных актов органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности) должны отражаться в бухгалтерской отчетности организации путем корректировки данных за периоды, предшествующие отчетному, исходя из предположения, что измененный способ ведения бухгалтерского учета применялся с первого момента возникновения фактов хозяйственной деятельности данного вида. Указанное требование направлено прежде всего на то, чтобы данные бухгалтерской отчетности были сопоставимыми, т.е. чтобы повысить качество отчетности как источника аналитической информации для пользователей.

Последствия изменения учетной политики подлежат обособленному раскрытию в пояснительной записке к бухгалтерской отчетности. Информация о них должна включать как минимум:

- причину изменения учетной политики;
- оценку последствий изменения в денежном выражении (в отношении отчетного года и каждого иного периода, данные за который включены в бухгалтерскую отчетность за отчетный год);

- указание на то, что включенные в бухгалтерскую отчетность за отчетный год соответствующие данные периодов, предшествовавших отчетному, скорректированы.

Статьи бухгалтерской отчетности, содержащие такие корректировки, должны иметь указание на соответствующее раскрытие информации в пояснительной записке.

4. Получение уверенности в том, что утвержденные дивиденды за отчетный год должным образом отражены в бухгалтерской отчетности.

В ходе выполнения данной процедуры аудитору требуется убедиться, что информация об утвержденных промежуточных дивидендах обособленно отражена в отчете о движении капитала, а также что в отчете о прибылях и убытках и пояснительной записке акционерного общества приведены сведения о дивидендах (прибыли), приходящихся на одну акцию, а именно:

- базовая прибыль (убыток) на акцию, а также величины базовой прибыли (убытка) и средневзвешенного количества обыкновенных акций, находящихся в обращении, используемые при ее расчете;

- разводненная прибыль (убыток) на акцию, а также величины скорректированных базовой прибыли (убытка) и средневзвешенного количества обыкновенных акций в обращении, используемые при ее расчете.

Показатели базовой и разводненной прибыли (убытка) на акцию должны быть представлены за отчетный год, а также по крайней мере за один предшествующий отчетный год, за исключением случаев, когда соответствующая информация представляется акционерным обществом впервые. Если акционерное общество не имеет конвертируемых ценных бумаг или договоров, указанных в п. 9 Методических рекомендаций <1>, то в бухгалтерской отчетности отражается только базовая прибыль (убыток) на акцию с обязательным раскрытием соответствующей информации в пояснительной записке.

-----  
<1> Методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утверждены Приказом Минфина России от 21 марта 2000 г. N 29н.

Данные в части привилегированных акций исчисляются в соответствии с порядком, соответствующим требованиям учредительных документов. Если после отчетной даты состоялись сделки с обыкновенными акциями, конвертируемыми ценными бумагами и договорами, указанными в п. 9 Методических рекомендаций, и эти сделки имеют существенное значение для пользователей бухгалтерской отчетности, информация о таких сделках раскрывается в пояснительной записке. Любая существенная для пользователей бухгалтерской отчетности информация в отношении показателей прибыли (убытка) на акцию также подлежит раскрытию в пояснительной записке.

### Налоговый аудит

Налоговый аудит как самостоятельное направление аудиторской проверки появился сравнительно недавно, но вместе с тем является одним из самых востребованных видов аудиторских услуг, поскольку позволяет оценить правильность исчисления сумм налогов, подлежащих уплате, предупреждает вероятные претензии и штрафные санкции, связанные с нарушением законодательства о налогах и сборах, предоставляет руководству клиента информацию для оптимизации налогообложения.

Исходя из сущности налогового аудита, определенной в Методике аудиторской деятельности "Налоговый аудит и другие сопутствующие услуги по налоговым вопросам. Общение с налоговыми органами", в ходе аудиторской проверки операций с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком) целесообразно проверить:

- особенности переноса убытков на будущее для целей налога на прибыль организаций (ст. 283 НК РФ);
- соблюдение особенностей исчисления и уплаты налога на прибыль аудируемыми лицами, имеющими обособленные подразделения (ст. 288 НК РФ);
- обоснованность применения использованной налоговой ставки для целей налогообложения прибыли (ст. 284 НК РФ);
- правильность и своевременность исчисления, удержания и уплаты в бюджет налогов (на прибыль и НДФЛ) с доходов, начисляемых в пользу российских собственников (акционеров, участников и т.п.);
- правильность и своевременность исчисления, удержания и уплаты в бюджет налогов (на прибыль и НДФЛ) с доходов, начисляемых в пользу иностранных собственников (акционеров, участников и т.п.);
- выполнение требования п. 1 ст. 43 НК РФ о пропорциональности выплаты дивидендов акциям (долям) акционеров (участников) в уставном (складочном) капитале организации. Имейте в виду: в случае невыполнения требования пропорциональности с сумм, выплаченных сверх дивидендов, пропорциональных доле в уставном капитале, существует риск признания исчисления налога по другой ставке.

Также аудитору следует обратить особое внимание:

- на проверку соблюдения норм п. 2 ст. 269, п. 3 ст. 224 НК РФ, применения международных договоров об избежании двойного налогообложения;
- порядок включения невостребованных дивидендов в состав внереализационных доходов (в соответствии с п. 18 ст. 250 НК РФ невостребованная кредиторская задолженность является внереализационным доходом). Доход возникает по истечении срока исковой давности с момента, когда участник общества узнал или должен был узнать о своем праве на получение дохода (ст. 200 ГК РФ). Отсчет срока ведется с момента отправки документов;
- порядок выплаты промежуточных дивидендов. Если в этом случае по итогам года образуется убыток, то существует риск признания данных дивидендов безвозмездно переданным имуществом с иными ставками налогообложения.

Рассмотренные процедуры по аудиту операций с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком) целесообразно оформить в виде программы аудита по данному участку бухгалтерского учета с тем, чтобы обеспечить единообразие принципов и подходов к проверке, учесть многообразие условий хозяйствования, исключив индивидуализм, необоснованность и предвзятость. Это позволит аудиторам получать приблизительно одинаковые результаты, обеспечивая простоту и ясность в выводах, которые могут повлиять на решение пользователей отчетности.

**Уметь:** пользоваться методикой проведения аудиторской проверки учета операций с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком) коммерческой организации

**При изучении темы студенты должны использовать следующие источники литературы:**

- Гражданский [кодекс](#) Российской Федерации (с изм. и доп.);
- "Трудовой кодекс Российской Федерации" от 30.12.2001 N 197-ФЗ (ред. от 30.12.2006)
- Налоговый кодекс (с изм. и доп.);
- Федеральный закон от 30.12.2008 N 307-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об аудиторской деятельности";
- Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О бухгалтерском учете";
- Федеральный закон от 26.12.1995 N 208-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "Об акционерных обществах";



- Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ (ред. от 29.12.2012, с изм. от 23.07.2013) "Об обществах с ограниченной ответственностью";
- Федеральный закон от 04.05.2011 N 99-ФЗ (ред. от 02.07.2013) "О лицензировании отдельных видов деятельности";
- Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 23.07.2013) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей";
- Постановление Правительства РФ от 23.09.2002 N 696 (ред. от 22.12.2011) "Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности"
- Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 N 94н (ред. от 08.11.2010) "Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению";
- Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 N 106н "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)", "Положением по бухгалтерскому учету "Изменения оценочных значений" (ПБУ 21/2008)");
- Постановление Госкомстата РФ от 05.01.2004 N 1 "Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты";
- Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99, утвержденное [Приказом](#) Минфина России от 06.05.1999 N 33н;
- Приказ Минфина РФ от 02.08.2004 N 64н (ред. от 12.07.2006) "Об установлении предельных норм возмещения расходов по найму жилого помещения в иностранной валюте при служебных командировках на территории иностранных государств работников организаций, финансируемых за счет средств федерального бюджета";
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
- ЭБС Университетская библиотека ONLIN: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
- Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
- Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Складов, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
- Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
- Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

***Необходимо акцентировать внимание на следующих понятиях:***

Нераспределенная прибыль отчетного года - это часть чистой прибыли, которая не была распределена организацией в отчетном году.

Непокрытый убыток — конечный финансовый результат, полученный по итогам деятельности организации за отчетный год.

Реформация баланса — это процедура закрытия бухгалтерских счетов, на которых учитываются финансовые результаты.

**Для самооценки уровня знаний по теме необходимо ответить на вопросы для самопроверки и выполнить тест.**

**Вопросы для самопроверки:**

1. Какова цель и задачи аудита операций с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком)?
2. Какие используются источники при учете операций с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком)?
3. Назовите основные нормативные документы, используемые аудитором при проверке операций с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком)?
6. Охарактеризуйте план и программу аудита операций с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком)?
7. Какие применяются аудитором методы проверки операций с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком)?
8. Какие должен провести аудитор аналитические процедуры по операциям с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком)?
9. Какие должен составить аудитор рабочие документы по операциям с нераспределенной прибылью (непокрытым убытком)?
10. Как формируется прибыль (убыток) до налогообложения?
11. Приведите типичные нарушения по учету финансовых результатов и распределения прибыли.

**Тесты:**

1. В конце отчетного года сумма выявленной чистой прибыли организации списывается на счет:
  - а) 80 «Уставный капитал»;
  - б) 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;
  - в) 90 «Продажи»;
  - г) 91 «Прочие доходы и расходы»;
  - д) 99 «Прибыли и убытки».
2. Показатели бухгалтерской отчетности «Отчета о финансовых результатах» характеризуют:
  - а) имущественное положение организации;
  - б) финансовые результаты деятельности организации;
  - в) капитал организации;
  - г) расходы организации.
3. Финансовые показатели отчета о финансовых результатах рассчитываются на основании:
  - а) Налогового кодекса РФ;
  - б) Положения по ведению бухгалтерской отчетности и бухгалтерского учета в РФ;
  - в) Методических рекомендаций о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации.
4. Нераспределенная прибыль организации может направляться:
  - а) только на формирование резервного капитала;
  - б) только на выплату дивидендов;
  - в) на формирование резервного капитала и выплату дивидендов;
  - г) структура расходов, осуществляемых за счет нераспределенной прибыли, определяется учетной политикой организации.
  - д) только на формирование добавочного капитала
5. Источником информации о прибыли (убытке) до налогообложения служит:

- а) журнал-ордер ф. № 10;
- б) журнал-ордер ф. № 11;
- в) журнал-ордер ф. № 13;
- г) журнал-ордер ф. № 15.

6. Проверая правильность использования прибыли, аудитор установил, что часть ее была направлена на образование резервного фонда, а также на увеличение уставного капитала. Учредительными документами это не предусмотрено, а значит, что:

- а) предприятие не вправе совершать указанные хозяйственные операции;
- б) предприятие вправе совершать указанные хозяйственные операции;
- в) предприятие вправе совершать указанные хозяйственные операции после внесения соответствующих изменений в учредительные документы.

7. Основным нормативным документом, регулирующим порядок заполнения декларации по налогу на прибыль, является:

- а) Налоговый кодекс РФ;
- б) Положение по ведению бухгалтерской отчетности и бухгалтерского учета в РФ;
- в) Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации;
- г) Инструкция по заполнению декларации по налогу на прибыль организации.

8. При проверке правильности расчета налога на прибыль аудитор руководствуется:

- а) положениями по бухгалтерскому учету (ПБУ);
- б) Налоговым кодексом РФ;
- в) методическими рекомендациями о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности.

9. Формирование финансового результата на бухгалтерском счете 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» производится:

- а) ежемесячно;
- б) ежеквартально;
- в) один раз в полугодие;
- г) по итогам года

10. Сумма амортизации для бухгалтерского учета меньше, чем для налогообложения, следовательно, в соответствии с ПБУ 18/02 имеет место:

- а) отложенный налоговый актив;
- б) отложенное налоговое обязательство;
- в) постоянное налоговое обязательство;
- г) постоянный налоговый актив.

11. Организация по итогам финансового года по данным бухгалтерского учета получила убыток, однако в будущем предполагается получение прибыли, следовательно, в соответствии с ПБУ 18/02 имеет место:

- а) отложенный налоговый актив;
- б) отложенное налоговое обязательство;
- в) постоянное налоговое обязательство;
- г) постоянный налоговый актив.

12. Согласно ПБУ 18/02 разница между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшаяся в результате применения различных правил признания доходов и расходов, которые установлены в нормативных актах по бухгалтерскому учету и законодательством РФ о налогах и сборах, состоит из...

- а) постоянных и временных разниц;
- б) вычитаемых и налогооблагаемых временных разниц;
- в) отложенных налоговых активов и обязательств;
- г) отложенных налоговых разниц;

13. Прибыль прошлых лет, выявленная в отчетном году, входит в состав...

- а) доходов от обычных видов деятельности;

- б) прочих доходов;
- в) доходов будущих периодов.

14. Снизить налогооблагаемую базу по налогу на прибыль на расходы, связанные с получением аттестата аудитора...

- а) возможно;
- б) возможно, если организация имеет лицензию на осуществление аудиторской деятельности;
- в) нельзя;
- г) возможно, если организация проводит обязательный ежегодный аудит;
- д) возможно, если организация является муниципальным унитарным предприятием.

15. Начисленный налог на прибыль отражается по дебету счета:

- а) 90;                      б) 91;                      в) 99;    г) 84.

## Глосарий

### А

**Аудиторская деятельность, аудит** - это предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей. Кроме того, аудиторские организации и индивидуальные аудиторы могут оказывать сопутствующие аудиту услуги.

**Аудит на соответствие** – это проверка соблюдения в хозяйственной системе организации норм законодательных актов и инструктивных материалов, а также процедур или правил, которые предписаны персоналу администрацией.

**Аудит финансовой отчетности** – проводится для определения того, согласуется ли информация, зафиксированная в учете и отчетности, с определенными критериями. Обычно критериями являются совокупность общепринятых принципов и правил бухгалтерского учета.

**Аудиторское заключение с выражением безоговорочно положительного мнения** подтверждает, что финансовая отчетность предприятия в основном правильно отражает его финансовое положение, прибыль и убытки, движение денежных средств, а бухгалтерский учет отвечает требованиям законодательства и нормативных актов бухгалтерского учета.

**Аудиторские стандарты** определяют единые базовые правила осуществления аудиторских проверок, единые требования к качеству и надежности аудита.

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

**Аудиторское заключение с выражением мнения, не являющегося безоговорочно положительным** подтверждает достоверность финансовой отчетности с ограничениями, если неуверенность и несогласие аудитора имеют значимое, но не существенное значение.

**Аудиторское заключение с отрицательным мнением** выдается в тех случаях, когда неуверенность аудитора в достоверности финансовой отчетности настолько велика, что, по его мнению, может ввести в заблуждение пользователей и не позволяет сделать вывод о правильности и объективности финансовой отчетности. При этом в аудиторском заключении необходимо четко сформулировать причины.

**Аудиторское заключение с отказом от выражения мнения** возможен в тех случаях, когда неуверенность или ограничения объема проверки настолько существенны, что не дают аудитору оснований для вывода о состоянии финансовой отчетности. В заключении необходимо четко и определенно указать, почему вывод невозможен (ограничение объема проверки, неуверенность аудитора и др.).

**Аккредитованное профессиональное аудиторское объединение** — объединение аудиторов, индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций, созданное в соответствии с законодательством Российской Федерации в целях обеспечения условий аудиторской деятельности своих членов, защиты их интересов, действующее на некоммерческой основе, устанавливающее обязательные для своих членов правила (стандарты) осуществления профессиональной деятельности и профессиональной этики, а также систематически контролирующее их соблюдение.

**Аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности экономического субъекта** представляет мнение аудитора (аудиторской фирмы) о достоверности этой отчетности.

**Аудиторы вправе:**

- самостоятельно определять формы и методы проведения аудита;
- проверять в полном объеме документацию, связанную с финансово - хозяйственной деятельностью аудируемого лица, а также фактическое наличие любого имущества, учтенного в этой документации;

- получать у должностных лиц аудируемого лица разъяснения в устной и письменной формах по возникшим в ходе аудиторской проверки вопросам;
- отказаться от проведения аудиторской проверки или от выражения своего мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности в аудиторском заключении в случаях:
  - непредставления аудируемым лицом всей необходимой документации;
  - выявления в ходе аудиторской проверки обстоятельств, оказывающих либо могущих оказать существенное влияние на мнение аудиторской организации или индивидуального аудитора о степени достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемого лица;

#### **Аудиторы обязаны:**

- осуществлять аудиторскую проверку в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- предоставлять по требованию аудируемого лица необходимую информацию о требованиях законодательства Российской Федерации, касающихся проведения аудиторской проверки, а также о нормативных актах Российской Федерации, на которых основываются замечания и выводы аудиторской организации или индивидуального аудитора;
- в срок, установленный договором оказания аудиторских услуг, передавать аудиторское заключение аудируемому лицу и / или лицу, заключившему договор оказания аудиторских услуг;
- обеспечивать сохранность документов, получаемых и составляемых в ходе аудиторской проверки, не разглашать их содержание без согласия аудируемого лица и / или лица, заключившего договор оказания аудиторских услуг, за исключением случаев, предусмотренных законодательством Российской Федерации;

#### **Аудируемые лица вправе:**

- получать от аудиторской организации или индивидуального аудитора информацию о законодательных и нормативных актах Российской Федерации, на которых основываются выводы аудиторской организации или индивидуального аудитора;
- получать от аудиторской организации или индивидуального аудитора аудиторское заключение в срок, определенный договором оказания аудиторских услуг;
- самостоятельно выбирать аудитора или аудиторские фирмы (АФ);
- в случае обнаружения некачественного проведения аудиторской проверки, приведшей к убыткам, обратиться с иском в арбитражный суд.

#### **Аудируемые лица обязаны:**

- заключать договоры на проведение обязательного аудита с аудиторскими организациями в сроки, установленные законодательством Российской Федерации;
- создавать аудиторской организации (индивидуальному аудитору) условия для своевременного и полного проведения аудиторской проверки, осуществлять содействие аудиторским организациям (индивидуальным аудиторам) в своевременном и полном проведении аудиторской проверки, предоставлять им информацию и документацию, необходимую для осуществления аудита, давать по устному или письменному запросу аудиторов или аудиторских организаций исчерпывающие разъяснения и подтверждения в устной и письменной формах, а также запрашивать необходимые для проведения аудиторской проверки сведения у третьих лиц;
- не предпринимать каких бы то ни было действий в целях ограничения круга вопросов, подлежащих выяснению при проведении аудиторской проверки;
- оперативно устранять выявленные аудиторами в ходе аудиторской проверки нарушения правил ведения бухгалтерского учета и составления финансовой (бухгалтерской) отчетности;

- своевременно оплачивать услуги аудиторских организаций (индивидуальных аудиторов) в соответствии с договором на проведение аудита, в том числе в случаях, когда выводы аудиторского заключения не согласуются с позицией работников аудируемой организации, а также в случае неполного выполнения аудиторами работы по не зависящим от них причинам.

**Аналитическая часть** аудиторского заключения представляет собой отчет аудиторской фирмы экономическому субъекту об общих результатах проверки состояния внутреннего контроля, бухгалтерского учета и отчетности экономического субъекта, а также соблюдения экономическим субъектом законодательства при совершении финансово - хозяйственных операций.

**Аттестация на право осуществления аудиторской деятельности** (далее - аттестация) - проверка квалификации физических лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью.

## В

**Вводная часть** аудиторского заключения включает все необходимые сведения об аудиторской фирме или аудиторе, работающем самостоятельно.

**Ведомственный контроль** — это внутренний контроль отдельных государственных ведомств (министерств, комитетов, департаментов) за деятельностью подведомственных им предприятий и организаций. Его проводят специализированные подразделения, созданные внутри ведомства. Обычно такой контроль осуществляется путем проведения ревизий и тематических проверок.

**Вневедомственный контроль** осуществляется уполномоченными органами в отношении различных предприятий и организаций. Примером вневедомственного контроля может являться **судебно-бухгалтерская экспертиза**, осуществляемая правоохранительными органами при рассмотрении уголовных и гражданских дел. Аудит также представляет собой форму вневедомственного контроля.

**Внешний аудит** осуществляется внешними, независимыми аудиторами, аудиторскими фирмами на основе заказов (договором) с организациями.

**Внутренний аудит** осуществляется специальной службой организации или ее работниками, непосредственно подчиненными руководству хозяйствующего субъекта.

**Внутрихозяйственный контроль** организуется хозяйствующими субъектами самостоятельно.

## Г

**Государственный контроль** осуществляется государственными органами контроля. Он в свою очередь подразделяется на общегосударственный (налоговый, таможенный, валютный и др.), бюджетно-финансовый (денежно-кредитный, административный и др.) и парламентский контроль.

## Д

**Добросовестность** — предполагает оказание аудитором профессиональных услуг с должной тщательностью, внимательностью, оперативностью и надлежащим использованием своих способностей. При этом усердное и ответственное отношение аудитора к своей работе не должно приниматься в качестве гарантии безошибочности в аудиторской деятельности.

## З

**Заведомо ложное аудиторское заключение** (ст. 11 ЗК РФ «Об аудиторской деятельности - аудиторское заключение, составленное без проведения аудиторской проверки или составленное по результатам такой проверки, но явно противоречащее содержанию документов, представленных для аудиторской проверки и рассмотренных аудиторской организацией или индивидуальным аудитором в ходе аудиторской проверки.

## К

**Кодекс этики аудиторов** свод правил поведения, обязательных для соблюдения аудиторскими организациями, аудиторами при осуществлении ими аудиторской деятельности.

**Квалификационный аттестат аудитора аннулируется** в случаях, если:

- установлен факт получения квалификационного аттестата аудитора с использованием подложных документов;
- вступил в законную силу приговор суда, предусматривающий наказание в виде лишения права заниматься аудиторской деятельностью в течение определенного срока;
- установлен факт несоблюдения требований ст.ст.8 «Аудиторская тайна» и 12 «Независимость аудиторов, аудиторских организаций и индивидуальных аудиторов» настоящего Федерального закона;
- установлен факт систематического нарушения аудитором при проведении аудита требований, установленных законодательством Российской Федерации или федеральными правилами (стандартами) аудиторской деятельности;
- установлен факт подписания аудитором аудиторского заключения без проведения аудиторской проверки;
- установлен факт, что в течение двух календарных лет подряд аудитор не осуществляет аудиторскую деятельность;
- аудитор нарушает требование о прохождении обучения по программам повышения квалификации, установленное ст.15 «Аттестация на право осуществления аудиторской деятельностью» настоящего Федерального закона.

**Конфиденциальность** — один из принципов аудита, который заключается в том, что аудиторы (аудиторские организации) обязаны обеспечивать сохранность документов, получаемых или составляемых ими в ходе аудиторской деятельности, и не вправе передавать эти документы или их копии (как полностью, так и частично) каким бы то ни было третьим лицам либо разглашать устно содержащиеся в них сведения без согласия собственника (руководителя) аудируемого лица, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Российской Федерации.

## Н

**Не совместимые услуги с проведением у экономического субъекта обязательной аудиторской проверки:**

- ведению бухгалтерского учета;
- восстановлению бухгалтерского учета;
- составлению деклараций по налогам;
- составлению бухгалтерской отчетности.

**Независимость аудитора** обуславливается тем, что он не является сотрудником государственного учреждения, не подчинен контрольно - ревизионным органам и не работает под их контролем, соблюдает стандарты профессионального аудиторского объединения (ассоциации), не имеет на проверяемых предприятиях никаких имущественных или личных интересов.

## И

**Инициативный аудит** – это аудит проводимый по инициативе экономического субъекта (собственников, руководителя, акционеров и т.п.).

**Итоговая часть** аудиторского заключения представляет собой мнение аудиторской фирмы о достоверности бухгалтерской отчетности экономического субъекта.

## О

**Общественный контроль** реализуется без посредства специальных государственных органов через общественные институты на основе законов, обязывающих органы власти предоставлять информацию обществу.

**Обязательный аудит** - ежегодная обязательная аудиторская проверка ведения бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организации или индивидуального предпринимателя.



**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, фондом, 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 в 500 тысяч раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда или сумма активов баланса превышает на конец отчетного года в 200 тысяч раз установленный законодательством Российской Федерации минимальный размер оплаты труда;
- организация является государственным унитарным предприятием, муниципальным унитарным предприятием, основанным на праве хозяйственного ведения, если финансовые показатели его деятельности соответствуют подпункту 3 пункта 1 настоящей статьи. 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.

**Обязательными требованиями к претендентам на получение квалификационного аттестата аудитора являются:**

- наличие документа о высшем экономическом и / или юридическом образовании, полученном в российских образовательных учреждениях высшего профессионального образования, имеющих государственную аккредитацию, либо наличие документа о высшем экономическом и / или юридическом образовании, полученном в образовательном учреждении иностранного государства, и свидетельство об эквивалентности указанного документа российскому документу государственного образца о высшем экономическом и / или юридическом образовании;
- наличие стажа работы по экономической или юридической специальности не менее трех лет.

**Объективность** - означает непредвзятость, беспристрастность и неподвластность какому-либо влиянию при рассмотрении профессиональных вопросов и формировании выводов и заключений.

**Операционный аудит** – это проверка функционирования отдельных частей хозяйственного механизма организации в целях оценки их эффективности, надежности и полезности для управления.

## II

**Планирование аудита** - это начальная стадия проведения аудита, которая предполагает разработку общей стратегии и детального подхода к ожидаемому характеру, срокам проведения и объему аудиторских процедур.

**Под достоверностью бухгалтерской отчетности во всех существенных отношениях** понимается такая степень точности показателей бухгалтерской отчетности, при которой квалифицированный пользователь этой отчетности оказывается в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

**Принципы аудита:** независимость и объективность при проведении проверок; конфиденциальность, профессионализм, компетентность и добросовестность аудитора;

использование методов статистики и экономического анализа; применение новых информационных технологий; умение принимать рациональные решения по данным аудиторской проверки; доброжелательность и лояльность по отношению к клиентам; ответственность аудитора за последствия его рекомендаций и заключений по результатам аудиторских проверок; содействие росту авторитета аудиторской профессии.

**Профессиональная компетентность** — обладание необходимым объемом знаний и навыков, позволяющим аудитору квалифицированно и качественно оказывать профессиональные услуги.

**Профессиональное поведение** — соблюдение приоритета общественных интересов и обязанность аудитора поддерживать высокую репутацию своей профессии, воздерживаться от совершения поступков, несовместимых с оказанием аудиторских услуг

**Профессиональная этика** включает в себя **свод норм**, которые имеют рамочный характер, однако даже при их наличии проблема выбора в конкретном случае остается за профессионалом.

## Р

**Риск аудитора (аудиторский риск)** означает вероятность того, что бухгалтерская отчетность экономического субъекта может содержать невыявленные существенные ошибки и (или) искажения после подтверждения ее достоверности, или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет.

## С

### **Сопутствующие аудиту услуги:**

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

**Существенность информации** - это ее свойство, которое делает ее способной влиять на экономические решения разумного пользователя такой информации.

## У

**Уровень существенности** — это предельное значение ошибки бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности с большой степенью вероятности перестанет быть в состоянии делать на ее основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения.

**Уровни нормативного регулирования аудиторской деятельности.** В Российской Федерации **четыре уровня системы нормативного регулирования аудиторской деятельности:**

- **Первый (верхний) уровень** включает ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ.

- **К документам второго уровня**, регулирующим аудиторскую деятельность в РФ, относятся федеральные правила (стандарты).

- **Третий уровень** включает внутренние стандарты профессиональных аудиторских объединений.

- **Четвертый уровень** включает внутрифирменные стандарты аудиторской деятельности, которые разрабатывают аудиторские организации и индивидуальные аудиторы на базе федеральных правил (стандартов) и практики аудита.

**Уполномоченный Федеральный орган** — совершенно новая структура, призванная осуществлять государственное регулирование аудиторской деятельности.

## Ф

**Фундаментальные принципы аудита:** честность, независимость, объективность, профессиональная компетентность и должностная тщательность, конфиденциальность, руководство регламентирующими документами и другие принципы.

## Ц

**Целью аудита** является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

## Ч

Под **честностью** понимается не только правдивость, но также беспристрастность и надежность. В соответствии с принципом объективности все аудиторы должны **действовать справедливо**, честно и не иметь конфликта интересов.

## Э

**Этика** — область философии, которая занимается систематическим изучением проблемы человеческого выбора, понятий о хорошем и плохом, которыми человек руководствуется, и смысл, который в конечном счете имеет.

## Список литературы,

### - основная литература:

1. ЭБС Университетская библиотека ONLINE Рогуленко Т. М. Основы аудита. Учебник 3-е изд., стереотип. - М.: Флинта, 2011.- 509 с.
2. ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Филь, И. А. Аудит: учеб. пособие. - М.: А-Приор, 2010. – 144 с.
3. ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Аудит.: учебник/ под ред. Р. П. Булыга. - М.: Юнити-Дана, 2009. – 432 с.
4. Юдина, Г. А. Основы аудита [Электронный ресурс] : электр. учебник, презентации (анимация, звук), подробные тренировочные тесты, контрольные тесты, словарь терминов, персоналии / Г. А. Юдина, М. Н. Черных. - Электрон. дан. (39216 байт). - М. : КНОРУС, 2008. - 1 электрон. оптич. диск (CD): зв., цв. - (Электронный учебник. Гр. УМО).
5. Булавина, Л. Н. Аудит : учеб. пособие / Л. Н. Булавина, И. Ю. Скляров, Т. Ю. Бездольная ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2011. - 132 с. - (Гр. УМО).
6. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям / под ред. В. И. Подольского. - 4-е изд., перераб. и доп. - М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2009[и предыдущие издания]. - 744 с. - (Золотой фонд российских учебников. Гр.).
7. Шеремет, А. Д. Аудит : учебник для студентов вузов по экон. специальностям и направлениям / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц. - 5-е изд., перераб. и доп. - М. : ИНФРА-М, 2008. - 448 с. - (Высшее образование. Гр. УМО).

### - дополнительная литература:

8. ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Соколова Е. С. Основы аудита. Учебно-практическое пособие - М.: Евразийский открытый институт, 2011.- 324 с.
9. ЭБС Университетская библиотека ONLINE: Соколова Е. С. Бухгалтерский учет и аудит. Учебно-практическое пособие - М.: Евразийский открытый институт, 2011.- 234 с.
10. Суйц, В. П. Аудит: общий, банковский, страховой : учебник для вузов по экон. специальностям. - М. : ИНФРА-М, 2002. - 556 с. - (Высшее образование. Гр.).
11. Практикум по аудиту : учеб. пособие / под ред. А. Д. Ларионова. - М. : Проспект, 2003. - 504 с.
12. Шешукова, Т. Г. Аудит: теория и практика применения международных стандартов : учеб. пособие для студентов по специальностям: "Бух. учет, анализ и аудит", "Финансы и кредит". - 2-е изд., доп. - М. : Финансы и статистика, 2005. - 184 с. : ил. - (Гр. УМО).
13. Широбоков, В. Г. Практикум по аудиту в организациях АПК : учеб. пособие для студентов по специальности "Бух. учет, анализ и аудит". - М. : Финансы и статистика, 2007. - 384 с. - (Гр. УМО).
14. Сонин, А. М. Внутренний аудит: современный подход. - М. : Финансы и статистика, 2007. - 64 с. : ил.
15. Хахонова, Н. Н. Основы бухгалтерского учета и аудита : учебник для студентов вузов по экон. специальности. - Ростов н/Д. : Феникс, 2003. - 480 с. - (Учебники Феникса. Гр. ).
16. Костюкова, Е. И. Это нужно знать аудитору : терминолог. сл.-справ. / Е. И. Костюкова, Р. В. Дебелый ; СтГАУ. - Ставрополь : АГРУС, 2008. – 212 с. - (Приоритетные национальные проекты "Образование").
17. Аудитор (периодическое издание)
18. Аудит и налогообложение (периодическое издание)

