



**МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ДОНСКОЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ
«Аудит»**

Ростов-на-Дону

2022

УДК 657.62

Конспект лекций по дисциплине «Аудит» для обучающихся по специальности
38.05.01 «Экономическая безопасность». – Ростов н/Д: ДГТУ, 2022. – 46 с.

УДК 657.62

Составитель: **Изварина Н.Ю.**,
к.э.н., доцент кафедры ЭБУиП

СЕМЕСТР 8

ЛЕКЦИЯ 1. АУДИТ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ

Вопрос 1. Цели и задачи аудита учетной политики, информационная база проверки

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:

изучение и оценка основных принципов организации бухгалтерского учета;
оценка учётных принципов, закреплённых в учетной политике организации;
рассмотрение системы документации и документооборота, наличия и состава распорядительных документов, определяющих учетную политику.

Основным нормативным документом является Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008.

При аудите также необходимо проверить, учитываются ли при формировании учетной политики следующие допущения:

1. Имущественной обособленности организации;
2. Последовательности применения учетной политики;
3. Временной определенности фактов хозяйственной деятельности;
4. Непрерывности деятельности.

Информационной базой для ознакомления с содержанием учетной политики служат:

1. Приказ (распоряжение и т. п.) об учетной политике проверяемой организации;
2. Рабочий план счетов бухгалтерского учета;
3. Перечень утвержденных форм первичных документов и форм документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
4. Правила документооборота и технологии обработки учетной информации;
5. Утвержденные методики учета отдельных показателей и другие приложения к приказу об учетной политике проверяемой организации;
6. Пояснения к ББ и ОФР, которые раскрывают:
 - а. сведения, относящиеся к учетной политике организации;
 - б. избранные при формировании учетной политики отличные от предыдущего года способы ведения бухгалтерского учета;
 - в. изменения в учетной политике, существенно влияющие на оценку и принятие решений пользователей бухгалтерской отчетности в отчетном году или в периодах, следующих за отчетным;
 - г. дополнительные данные о событиях после отчетной даты и условных фактах хозяйственной деятельности, прекращении операций, аффилированных лицах, прибыли, приходящейся на одну акцию.

Вопрос 2. Процедуры проверки учетной политики компании

При проведении аудиторской проверки необходимо установить:

- наличие и состав распорядительных документов по учетной политике;
- раскрытие при формировании учетной политики способов ведения бухгалтерского учета, существенно влияющих на оценку и принятие решений пользователями бухгалтерской отчетности, которые предусматривают выбор компании,

- наличие способов учета, отличных от установленных нормативными документами, но позволяющих организации достоверно отразить ее имущественное состояние и финансовые результаты;
- последовательность применения учетной политики;
- соблюдение принятой учетной политики.

Изучив и проанализировав представленную информационную базу, важно определить, не формально ли отношение руководства клиента к формированию и исполнению учетной политики. Наличие приказа (распоряжения) об учетной политике и других распорядительных документов, связанных с ней, вовремя изданных и правильно оформленных, не может в достаточной мере свидетельствовать об использовании учетной политики в качестве инструмента управления организацией.

Аудитор должен проверить, соблюдается ли установленный ПБУ 1/2008 порядок принятия учетной политики:

- 1) издан ли приказ (распоряжение) руководителя организации об учетной политике (п. 8 ПБУ 1/2008). Следует помнить, что вновь созданное предприятие должно оформить избранную учетную политику не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации);
- 2) утверждены ли рабочий план счетов, формы используемых первичных документов, правила документооборота и технология обработки учетной информации, порядок проведения инвентаризации и методы оценки имущества, порядок контроля хозяйственных операций и др. (п. 4 ПБУ 1/2008);
- 3) издавался ли приказ об изменении учетной политики (п. 10, 11 ПБУ 1/2008),
- 4) оценены ли последствия изменения учетной политики (п. 13 ПБУ 1/2008).

Тестирование помогает аудитору выявить, какие из аспектов учетной политики отражены не в полной мере.

Для оценки полноты и правильности положений учетной политики аудитор должен убедиться, что в распорядительных документах по учетной политике содержится информация, обосновывающая выбор организацией способов бухгалтерского учета:

- вариантность которых предусмотрена нормативными документами по бухгалтерскому учету и отчетности;
- описание которых отсутствует в нормативных актах;
- вариантность которых вытекает из противоречивости и несовершенства законодательства;
- особенности применения способов учета исходя из специфики условий хозяйствования, отраслевой принадлежности и иных условий.

Если организация самостоятельно разрабатывает те или иные способы бухгалтерского учета, то аудитор должен проверить, соответствуют ли они допущениям и требованиям, установленным нормативными документами по бухгалтерскому учету.

Несоответствие положений приказа (распоряжения) об учетной политике действующим нормативным актам можно выявить при тестировании. Одна из причин таких несоответствий – несвоевременность внесения изменений в связи с изменениями в нормативных актах.

Информация об учетной политике как неотъемлемая составляющая пояснений к бухгалтерской отчетности выступает одним из объектов аудиторской проверки.

С одной стороны, в процессе аудита следует установить соответствие избранной учетной политики характеру и условиям деятельности организации, а также действующим правилам и общепризнанным процедурам. Аудитор должен оценить используемые способы ведения бухгалтерского учета с точки зрения рациональности и экономичности построенного на их основе учетного процесса, влияния на формирование полной и достоверной картины имущественного и финансового положения организации. При этом следует оценить соответствие затрат на осуществление учетной политики необходимой потребности в информации о деятельности организации для целей управления.

Результаты такой проверки в целом должны найти отражение в аналитической части аудиторского отчета и носить конфиденциальный характер.

Несоответствия существенного характера должны найти отражение в аудиторском заключении.

С другой стороны, аудитору необходимо высказать свое мнение о достоверности отчетности и ее соответствии реальному положению дел в организации. Мнение аудитора о достоверности отражения учетной политики служит основой выводов и действий пользователей бухгалтерской отчетности организации, который должен быть уверен в надежности не только числовых данных, но и пояснений к ним, т.е. информации, раскрывающей учетную политику, на основе которой сформирована отчетность.

Аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности, должно распространяться в равной степени и на информацию об учетной политике. При выявлении несоответствия пояснений к бухгалтерской отчетности реально используемым организацией способам ведения бухгалтерского учета необходимо сделать модификацию аудиторского заключения.

Вопрос 3. Изменения в учетной политике

Изменения в учетной политике могут иметь место в следующих случаях:

- 1) существенного изменения условий деятельности (реорганизация, смена собственников, изменение видов деятельности);
- 2) изменений российского законодательства или системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в России;
- 3) разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета.

Изменения в учетной политике должны быть обоснованы, *а последствия изменений, не связанные с изменением законодательства РФ, оценены в стоимостном выражении*. С этой целью аудитор может провести тестирование представленного приказа (распоряжения) об учетной политике.

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 пояснениях 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.

Вопрос 4. Основные виды нарушений, выявляемые в ходе аудита учетной политики:

- 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.

ЛЕКЦИЯ 2. АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

1. Цели и задачи аудита основных средств и нематериальных активов

Цель аудита основных средств – составить обоснованное мнение о достоверности и полноте информации об основных средствах, отраженной в бухгалтерской финансовой отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней.

Цель аудита нематериальных активов – составить обоснованное мнение о достоверности и полноте информации о них, отраженной в бухгалтерской финансовой отчетности проверяемой организации.

К задачам аудита объектов основных средств и нма относятся следующие:

проверка наличия и сохранности объектов основных средств и нма,
проверка правильности оценки объектов в учете, оформления и отражения в учете операций по поступлению, перемещению и выбытию основных средств и нма,
проверка правильности выбора амортизационной группы, расчетов суммы амортизационных отчислений,
проверка расходов на капитальный ремонт, правильности их отражения,
проверка правильности отражения финансовых результатов от выбытия, списания основных средств и нма и другие.

Для достижения цели аудитору необходимо:

1. оценить систему внутреннего контроля организации-клиента;
2. определить методы проверки;
3. разработать план аудиторских процедур по существу.

Аудит основных средств, как и аудит нематериальных активов, может быть выполнен в несколько этапов, включая:

- определение цели и задач аудиторской проверки;
- планирование и разработка плана аудита;
- составление аудиторского отчета (письменной информации руководству аудируемого лица);
- разработку рекомендаций и предложений по оптимизации учета.

2. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Для разработки эффективного подхода к аудиту основных средств и нематериальных активов на стадии планирования производится предварительная оценка системы внутреннего контроля, которая подтверждается или корректируется в ходе аудита. Процедуры тестирования заключаются в оценке системы внутреннего контроля, которая состоит из среды контроля (отношение руководства к системе контроля, к созданию условий контроля), средств контроля и системы бухгалтерского учета.

При оценке системы внутреннего контроля аудитор должен:

- проверить наличие и действие распорядительных документов, закрепляющих способы ведения учета операций, связанных с движением основных средств и нематериальных активов;
- осуществить экспертизу порядка документального оформления фактов хозяйственной деятельности, изучить утвержденные графики и схемы документооборота;
- провести анализ соответствия применяемой формы учета;
- установить, соблюдается ли установленный порядок подготовки и представления внутренней бухгалтерской отчетности, обобщить информацию о составе, масштабах и характере операций в проверяемом периоде.

Для оценки надежности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудитор может применить тестирование. Некоторые тесты целесообразно выделить в отдельные блоки (например, правильность расчета амортизационных отчислений и др.).

3. Стратегия и план аудита основных средств и нематериальных активов

При планировании аудита прежде всего составляется стратегия аудита, которая находит свое развитие в общем плане и включает следующие контрольные процедуры:

- проверку соблюдения условий для отнесения имущества к основным средствам и к нематериальным активам;
- оценку сохранности и проверку наличия (инвентаризация или ее результаты);
- проверку документального оформления;
- проверку правильности формирования первоначальной (восстановительной) стоимости;

- проверку обоснованности и размера начисления амортизации в бухгалтерском и налоговом учете;
- проверку операций с основными средствами в рамках заключенных договоров лизинга;
- анализ и обобщения результатов аудита.

4. Информационная база при проверке ОС и НМА

Информационная база, используемая аудитором при проверке основных средств и нематериальных активов, включает:

- приказ об учетной политике организации;
- бухгалтерскую отчетность;
- регистры синтетического и аналитического учета, используемые в организации;
- первичные документы по отражению операций (инвентарные карточки учета ОС, акты ввода в эксплуатацию, акты выбытия ОС и пр.);

Операции с основными средствами и нематериальными активами можно укрупненно объединить в три группы:

1. приобретение (получение);
2. процесс эксплуатации (начисление амортизации);
3. выбытие (списание).

Широкое распространение в настоящее время получили операции по приобретению объектов основных средств в лизинг, что зачастую бывает связано с недостаточностью собственных средств. Аудитор должен учитывать данный аспект, так как он напрямую касается правомерности отражения объекта основных средств в составе собственных средств.

Аудитор должен получить подтверждение прав собственности на объекты основных средств, при этом он должен учитывать, что в отдельных случаях (например, приобретение зданий, складов и др. недвижимых объектов) необходима государственная регистрация права, поэтому следует запрашивать свидетельства о государственной регистрации объектов недвижимости.

Аудит нематериальных активов (далее – НМА) отличается от аудита основных средств тем, что в данном случае получение доказательств в виде инвентаризации приобретает больше правовой характер, т. е. аудитор обязан получить подтверждение того, что данный объект может числиться в составе нематериальных активов и организация имеет на него законно установленные права.

В ходе проверки аудитор должен получить доказательства правильности и обоснованности начисления амортизационных отчислений по объектам основных средств и НМА. Для этого, кроме достоверно определенной первоначальной стоимости, он должен убедиться в правильности отнесения объекта основных средств к группе амортизируемого имущества в соответствии с гл. 25 НК и точностью арифметических расчетов аудируемого лица.

Аудитор должен обратить внимание, что в ряде случаев начисление амортизации должно быть приостановлено:

1. по объектам основных средств на консервации сроком более трех месяцев;
2. по модернизируемым и реконструируемым объектам сроком более 12 месяцев.

Завышение норм амортизационных отчислений приводит к увеличению расходов предприятия и, как следствие, к занижению налогооблагаемой прибыли. Аудитор обязан оценить существенность выявленных нарушений с учетом уровня существенности для данной статьи расходов предприятия и отразить все выявленные факты в своей рабочей документации.

При аудите выбытия объектов основных средств и НМА следует обратить внимание на причины и способы выбытия данных активов. Особенно это касается случаев, когда аудитор имеет

определенные основания подозревать руководство аудируемого лица в недобросовестных действиях. Об этом может свидетельствовать продажа имущества по цене ниже остаточной или увеличенной крайне незначительно работникам организации и руководству.

4. Аудиторские процедуры

С помощью аудиторских процедур осуществляется проверка достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. При обнаружении нарушений аудитор определяет их характер и суть, а также уровень существенности. При этом аудитор описывает аудиторские процедуры или методы обнаружения нарушений, порядок построения аудиторской выборки при ее применении, т. е. обосновывает достаточность аудиторских доказательств. По результатам проведенных аудиторских процедур аудитор может разработать рекомендации по устранению ошибок в бухгалтерском учете и совершенствованию системы бухгалтерского учета.

Проверка правильности учета основных средств и нематериальных активов может быть сплошной (при небольшом количестве объектов) или выборочной.

Объем выборки для проверки сальдо по счетам учета основных средств и нематериальных активов и операций с ними определяют на основе оценки аудиторских рисков, проведенной на стадии планирования аудита. В ходе проверки при уточнении оценки системы внутреннего контроля и аудиторского риска объем выборки может быть изменен.

5. Типичные ошибки и нарушения, выявляемые аудиторами в учете основных средств и НМА

Типичными ошибками являются:

- неотражение на забалансовых счетах стоимости арендованного имущества, что приводит к недостоверному формированию информации
- несвоевременное оприходование объектов основных средств и НМА;
- неправильное исчисление первоначальной стоимости поступивших объектов основных средств и НМА;
- завышение (занижение) суммы амортизационных отчислений;
- неоприходование материальных ресурсов, остающихся при ликвидации объектов основных средств и пр.

Аудитор анализирует обнаруженные ошибки и нарушения. Существенность ошибок оценивается количественно и качественно. Для количественной оценки аудитор сравнивает обнаруженные ошибки с уровнем существенности, установленным на стадии планирования. При качественной оценке аудитор руководствуется собственным практическим опытом и знаниями.

Все нарушения должны быть систематизированы таким образом, чтобы определить их существенное влияние на достоверность аудируемого показателя, так как обнаруженные несоответствия оказывают воздействие на принятие аудитором решения относительно достоверности раздела "Внеоборотные активы" в бухгалтерской отчетности.

Результаты проверки операций по учету основных средств и НМА обобщаются в отчете аудитора и включаются в соответствующий раздел отчета по результатам аудиторской проверки.

ЛЕКЦИЯ 3. АУДИТ КАПИТАЛА, РАСЧЁТОВ УЧРЕДИТЕЛЯМИ И НЕРАСПРЕДЕЛЕННОЙ ПРИБЫЛИ

Вопрос 1. Цели и задачи аудита капитала

Цель аудиторской проверки капитала – формирование мнения о достоверности данных показателей бухгалтерской отчетности, отражающих состояние капитала и нераспределённой прибыли.

К задачам аудита капитала И НРП относятся следующие:

проверка правильности формирования показателей бухгалтерского баланса в части уставного, резервного и добавочного капитала;

проверка правильности раскрытия информации о величине уставного капитала и его изменении в «Отчете о движении капитала» и в пояснениях;

проверка соответствия содержания учредительных документов требованиям законодательных и нормативных актов;

оценка соблюдения требований законодательства в части формирования уставного, резервного и добавочного капитала аудируемого лица;

проверка правильности использования резервного и добавочного капитала аудируемого лица

проверка ведения аналитического и синтетического учета по счетам учета капитала;

проверка оформления и отражения в учете операций по формированию, изменению величины уставного, резервного и добавочного капитала аудируемого лица,

проверка правильности утверждения финансовых результатов деятельности компании, определения направлений использования нераспределенной прибыли Общества.

Для достижения цели аудитору необходимо:

4. оценить систему внутреннего контроля организации-клиента;

5. определить стратегию аудита;

6. разработать план аудиторских процедур по существу.

2. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

В ходе планирования и проведения аудита рассматривается состояние системы внутреннего контроля с целью определения объема работ, необходимого для выражения мнения о достоверности данных бухгалтерского учета. Прделанная в процессе аудита работа не означает проведения полной и всеобъемлющей проверки системы внутреннего контроля с целью выявления всех возможных нарушений.

Работу целесообразно начинать с проверки юридического статуса и права осуществления уставных видов деятельности, состава учредителей (участников), структуры и управления организации, а также финансовых возможностей для достижения поставленных целей деятельности.

Для проверки на соответствие нормативным актам должен быть запрошен пакет нормативных документов, регулирующих установленные правила учета капитала с учетом специфики деятельности клиента.

При ознакомлении с учредительными документами аудитор выясняет:

1. какие виды деятельности предусмотрены учредительными документами;

2. соответствуют ли осуществляемые виды деятельности учредительным документам;

3. виды деятельности, подлежащие лицензированию в соответствии с Федеральным законом «О лицензировании отдельных видов деятельности».

По видам деятельности, подлежащим лицензированию, проверяется наличие лицензий и сроки их действия, так как право организации осуществлять такие виды деятельности возникает с момента получения лицензии или в указанный в ней срок и прекращается по истечении срока ее действия. Деятельность, осуществляемая без соответствующих лицензий, считается незаконной.

Ознакомление с учредительными документами позволяет аудитору определить:

- соответствие содержания учредительных документов требованиям законодательных и нормативных актов;

- проверку законности видов деятельности;

- соответствие размера уставного капитала данным учредительных документов и законодательству РФ, полноту и соблюдение сроков внесения уставного капитала;

- оценку правильности отражения в учете формирования уставного, резервного и добавочного капитала;

- обоснованность изменений величины капитала;

- определить направления расходования нераспределённой прибыли и санкционированность данных процедур.

3. Стратегия и план аудита капитала и нераспределённой прибыли

При планировании аудита прежде всего составляется стратегия аудита, которая находит свое развитие в общем плане и включает следующие контрольные процедуры:

Аналитические процедуры

Сверка данных форм отчетности и данных регистров бухгалтерского учета по строкам Баланса, формы ОиК
Анализ учетных записей на наличие нетипичных и сомнительных проводок
Анализ структуры капитала
Проверка организации аналитического учета по счетам учета капитала
Обзор протоколов, решений

Процедуры по существу

Проверка правильности формирования уставного капитала. Проверка соответствия учредительных документов нормам ФЗ об ООО и АО
Проверка правильности формирования резервного капитала
Проверка правильности формирования добавочного капитала
Проверка правильности учета нераспределенной прибыли (убытка) и санкционированности использования прибыли Общества

4. Аудиторские процедуры

По данным ОСВ проводится сверка данных синтетического учёта по счетам 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал», 84 «Нераспределенная прибыль» и данных отчётности

Проводится анализ корреспонденций бухгалтерских записей по счетам 80, 83, 84 на предмет наличия хоз. операций, отраженных с нарушением требований методологии учета.

Проводится анализ структуры капитала для выявления наиболее значимых областей для проверки

Проводится проверка аналитического учета по счету 80 «Уставный капитал» и его соответствие учредительным документам.

Запрашиваются протоколы и решения, проводится их обзор и документирование, проверка правильность отражения принятых решений в учете.

5. Аудит расчетов с учредителями. Выплата дивидендов

При проверке учредительных документов следует учитывать, что ГК устанавливает разные формы ответственности учредителей для каждой организационно-правовой формы.

Участники ООО не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости внесенных ими вкладов (ст. 87 ГК).

Участники акционерного общества (акционеры) не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков в пределах стоимости принадлежащих им акций (ст. 96 ГК). Учредители АО несут солидарную ответственность по обязательствам, возникшим до регистрации общества (ст. 98 ГК).

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцией по его применению, утвержденными приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 № 94н, задолженность перед собственниками по выплате дивидендов отражается по кредиту счетов: 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 75-2 «Расчеты по выплате доходов», – по дивидендам, начисленным юридическим лицам и физическим лицам, не являющимся работниками; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» – по дивидендам, начисленным работникам организации.

6. Типичные ошибки и нарушения, выявляемые аудиторами в учете капитала и НРП

несоответствие данных о размере уставного капитала, указанных в учредительных документах, данным, указанным в регистрах бухгалтерского учета;

неполное внесение учредителями долей в уставный капитал;

невнесение или несвоевременное внесение изменений в учредительные документы;

деятельность без лицензии;

нарушения, связанные с формированием уставного капитала общества и размещением его акций;

нарушения, связанные с недействительностью решений органов управления общества;

нарушения, связанные с порядком выплаты дивидендов;

нарушения, связанные с обеспечением прав акционеров на приобретение размещаемых обществом дополнительных акций и эмиссионных ценных бумаг, конвертируемых в акции.

резервный капитал сформирован с нарушением положений Устава экономического субъекта;

неправильное использование средств резервного капитала.

организация применяет метод переоценки, не установленный учетной политикой;

отсутствие регулярных переоценок основных средств и нематериальных активов;

отсутствует аналитический учет добавочного капитала.

Завершая проверку, аудитор определяет, насколько существенны выявленные отклонения в учете уставного капитала по сравнению с требованиями нормативных актов. Если аудитор считает, что выявленные отклонения не оказывают существенного влияния на показатели отчетности в части уставного капитала, то он выражает мнение о достоверности этих показателей; если отклонения существенны, то они должны быть отражены в форме модифицированного аудиторского заключения.

ЛЕКЦИЯ 4. АУДИТ МАТЕРИАЛЬНО-ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ

1. Цели и задачи аудита МПЗ

Цель аудита МПЗ – составить обоснованное мнение о достоверности и полноте информации об МПЗ, отраженной в бухгалтерской финансовой отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней.

К задачам аудита объектов МПЗ относятся следующие:

проверка наличия и сохранности объектов МПЗ,

проверка правильности оценки объектов в учете, оформления и отражения в учете операций по поступлению, перемещению и выбытию МПЗ,

проверка правильности отражения финансовых результатов от выбытия, списания МПЗ и другие.

Для достижения цели аудитору необходимо:

7. оценить систему внутреннего контроля организации-клиента;
8. определить методы проверки;
9. разработать план аудиторских процедур по существу.

Аудит МПЗ может быть выполнен в несколько этапов, включая:

- определение цели и задач аудиторской проверки;
- планирование и разработка плана аудита;
- составление аудиторского отчета (письменной информации руководству аудируемого лица);
- разработку рекомендаций и предложений по оптимизации учета.

2. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Для разработки эффективного подхода к аудиту МПЗ на стадии планирования производится предварительная оценка системы внутреннего контроля, которая подтверждается или корректируется в ходе аудита. Процедуры тестирования заключаются в оценке системы внутреннего контроля, которая состоит из среды контроля (отношение руководства к системе контроля, к созданию условий контроля), средств контроля и системы бухгалтерского учета.

При оценке системы внутреннего контроля аудитор должен провести следующие процедуры:

- проверить правильность проведения организацией инвентаризации материально-производственных запасов и отражения результатов инвентаризации в бухгалтерском учете;
- осуществить наблюдение за проведением инвентаризации, а при невозможности – участие в проведении контрольной выборочной инвентаризации;
- проверить наличие и действие распорядительных документов, закрепляющих способы ведения учета операций, связанных с движением МПЗ;
- осуществить проверку порядка документального оформления фактов хозяйственной деятельности, изучить утвержденные график документооборота;
- провести анализ соответствия применяемой формы учета;
- установить, соблюдается ли установленный порядок подготовки и представления внутренней бухгалтерской отчетности, обобщить информацию о составе, масштабах и характере операций в проверяемом периоде.

Для оценки надежности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудитор может применить тестирование. Некоторые тесты целесообразно выделить в отдельные блоки (например, правильность включения транспортных расходов в стоимость МПЗ и др.).

3. Стратегия и план аудита МПЗ

При планировании аудита прежде всего составляется стратегия аудита, которая находит свое развитие в общем плане и включает следующие процедуры:

- проверка правильности оценки материально-производственных запасов;
- проверка документального подтверждения перехода прав собственности на материально-производственные запасы;
- проверка правильности формирования стоимости материально-производственных запасов при их приобретении (изготовлении);
- проверка правильности оценки материально-производственных запасов при их выбытии;
- проверка документального подтверждения операций по движению материально-производственных запасов, отраженных в бухгалтерском учете;
- проверка правильности отражения операций с материально-производственными запасами в бухгалтерском учете;
- анализ и обобщения результатов аудита.

4. Информационная база при проверке МПЗ

Информационная база, используемая аудитором при проверке МПЗ, включает:

- приказ об учетной политике организации;
- бухгалтерская отчетность;
- материал инвентаризации;
- регистры синтетического и аналитического учета, используемые в организации;
- первичные документы по отражению операций (ТН, ТТН, М-4, М-11 и т.д.);
- договоры с поставщиками и покупателями,
- договоры о материальной ответственности и др.

Операции с основными средствами и нематериальными активами можно укрупненно объединить в три группы:

4. приобретение (получение);
5. учет в местах хранения;
6. выбытие (списание на расходы).

5. Аудиторские процедуры

С помощью аудиторских процедур осуществляется проверка достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. При обнаружении нарушений аудитор определяет их характер и суть, а также уровень существенности. При этом аудитор описывает аудиторские процедуры или методы обнаружения нарушений, порядок построения аудиторской выборки при ее применении, т. е. обосновывает достаточность аудиторских доказательств. По результатам проведенных аудиторских процедур аудитор может разработать рекомендации по устранению ошибок в бухгалтерском учете и совершенствованию системы бухгалтерского учета.

Проверка правильности учета МПЗ как правило носит выборочный характер.

Объем выборки для проверки сальдо по счетам учета МПЗ и операций с ними определяют на основе оценки аудиторских рисков, проведенной на стадии планирования аудита. В ходе проверки при уточнении оценки системы внутреннего контроля и аудиторского риска объем выборки может быть изменен.

При проведении аудита операций по учету МПЗ используют следующие методы и приемы: инвентаризация, пересчет, подтверждение, проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций, устный опрос, проверка документов, прослеживание, аналитические процедуры.

1. Инвентаризация используется для подтверждения фактического наличия товарно-материальных ценностей. В ходе аудиторской проверки аудиторы могут сами проводить инвентаризацию или наблюдать за процессом ее проведения.

2. Пересчет используется для подтверждения достоверности арифметических подсчетов товарно-материальных ценностей, соответствия их величине, отраженной в первичных документах и в регистрах бухгалтерского учета.

3. Подтверждение используется для получения информации о правильном отражении в бухгалтерском учете проведенных хозяйственных операций и реальности остатков на счетах учета товарно-материальных ценностей.

4. Проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций используется при контроле за учетными работами, выполняемыми бухгалтерией, и корреспонденцией счетов по движению товарно-материальных ценностей.

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

6. Проверка документов используется аудитором для подтверждения правильности отражения в бухгалтерском учете поступления и расходования товарно-материальных ценностей,

полноты и своевременности их отражения в регистрах бухгалтерского учета, обоснованности их оценки (взаимный контроль документов).

7. Прослеживание используется в ходе проверки операций, отраженных в первичном учете, в журналах-ордерах, ведомостях, Главной книге, бухгалтерской отчетности. При этом особое внимание обращается на правильность корреспонденции счетов, соответствие сумм оборотов и остатков в регистрах синтетического и аналитического учета.

8. Аналитические процедуры используются при сопоставлении наличия товарно-материальных ценностей в различные периоды, данных отчета о их движении с данными бухгалтерского учета, оценке соотношений между различными статьями отчета и сопоставлении их с данными за предыдущие периоды.

6. Типичные ошибки и нарушения, выявляемые аудиторами в учете МПЗ

- отсутствие договоров о материальной ответственности, заключенных с материально-ответственными лицами;
- не проводится фактический пересчет поступивших материально-производственных запасов для сопоставления с данными сопроводительных документов;
- не составляется акт приема материалов в случаях расхождений фактически поступивших активов с сопроводительными документами, при поступлении неотфактурованных поставок;
- отсутствие утвержденных приказом руководителя лиц, имеющих право подписи документов;
- отсутствие утвержденной комиссии по инвентаризации материально-производственных запасов;
- отсутствие договоров купли-продажи материально-производственных запасов с поставщиками, покупателями;
- не соблюдаются требования по оборудованию складских помещений;
- отсутствие утвержденных норм запаса, расхода материально-производственных запасов;
- несоблюдение норм материально-производственных запасов, расхода;
- отсутствие контроля за использованием материально-производственных запасов в производстве;
- неправильная организация документооборота;
- не проводится инвентаризация материально-производственных запасов при смене материально-ответственных лиц, составлении годового отчета и пр.,
- отсутствие документов на поступление, отпуск материально-производственных запасов или оформление их с нарушением;
- неправильно определена стоимость материально-производственных запасов при принятии к учету;
- списание на расходы организации неоприходованных материально-производственных запасов;
- неправильное ведение учета МПЗ в пути;
- отсутствие учета материально-производственных запасов, принятых на ответственное хранение, в переработку на соответствующих забалансовых счетах в договорной оценке;
- несоблюдение учетной политики при формировании показателя по материально-производственным запасам в финансовой отчетности;
- неправильное определение финансового результата при реализации материально-производственных запасов;
- неправильное отражение операций с материально-производственными запасами на счетах бухгалтерского учета;
- неверное формирование, корректировка резерва под снижение стоимости материально-производственных запасов.

Аудитор анализирует обнаруженные ошибки и нарушения. Существенность ошибок оценивается количественно и качественно. Для количественной оценки аудитор сравнивает обнаруженные ошибки с уровнем существенности, установленным на стадии планирования. При качественной оценке аудитор руководствуется собственным практическим опытом и знаниями.

Все нарушения должны быть систематизированы таким образом, чтобы определить их существенное влияние на достоверность аудируемого показателя, так как обнаруженные несоответствия оказывают воздействие на принятие аудитором решения относительно достоверности раздела "Запасы" в бухгалтерской отчетности.

Результаты проверки операций по учету МПЗ обобщаются в отчете аудитора и включаются в соответствующий раздел отчета по результатам аудиторской проверки.

ЛЕКЦИЯ 5. АУДИТ РАСХОДОВ И ДОХОДОВ ОРГАНИЗАЦИИ

1. Цели и задачи аудита операций по учету доходов и расходов организации

В системе бухгалтерского учета все доходы и расходы в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организаций делятся на две группы:

доходы и расходы от обычной деятельности (сопоставляются на сч. 90);

прочие доходы и расходы (сопоставляются на сч. 91).

Аналогично расходы, соответствующие указанным доходам, признаются расходами по обычным видам деятельности (себестоимость, управленческие и коммерческие расходы) или прочими.

Цель аудиторской проверки операций по учету доходов и расходов – составить обоснованное мнение о достоверности и полноте информации о доходах и расходах, отраженной в бухгалтерской финансовой отчетности (в отчёте о финансовых результатах) проверяемой организации и пояснениях к ней.

К задачам аудита доходов и расходов относятся следующие:

- подтверждение соответствия данных Отчета о финансовых результатах бухгалтерским регистрам;
- проверка соответствия ведения БУ принятой учетной политике;
- проверка классификации доходов и расходов в бухгалтерском учете;
- проверка соблюдения условий признания доходов и расходов в отчётных периодах;
- проверка соблюдения требования существенности при раскрытии информации о доходах и расходах в БФО.

Для достижения цели аудитору необходимо:

10. оценить систему внутреннего контроля организации-клиента;
11. определить методы проверки;
12. разработать план аудиторских процедур.

Этапы аудиторской проверки операций по учету доходов и расходов могут быть организованы в следующей последовательности:

- определение цели и основных задач аудита, подборка нормативных актов, соответствие которым необходимо проверить;
- составление плана аудита (проверка средств контроля, аналитические процедуры и процедуры по существу);
- составление аудиторского отчета (письменной информации руководству аудируемого лица);

- разработку рекомендаций и предложений по оптимизации учета.

2. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Для разработки эффективного подхода к аудиту доходов и расходов на стадии планирования производится предварительная оценка системы внутреннего контроля, которая подтверждается или корректируется в ходе аудита. Процедуры тестирования заключаются в оценке системы внутреннего контроля, которая состоит из среды контроля (отношение руководства к системе контроля, к созданию условий контроля), средств контроля и системы бухгалтерского учета.

При оценке системы внутреннего контроля аудитор должен:

- проверка последовательности применения учетной политики в отношении: способов признания доходов и расходов, распределения общепроизводственных, общехозяйственных и коммерческих расходов; выбранной номенклатуры статей затрат, калькуляции себестоимости, определения стоимости незавершенного производства и т.п.;
- проверка обоснованности отнесения доходов и расходов к соответствующей группе (по обычным видам деятельности, прочим) и наличия первичных документов, подтверждающих факт получения доходов или совершения расходов и оформленных в соответствии с требованиями действующего законодательства;
- проверить наличие хозяйственных договоров.

Для оценки надежности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудитору необходимо применить тестирование.

О недостаточной эффективности внутреннего контроля могут свидетельствовать такие факты:

- несвоевременное признание расходов;
- отсутствие первичных учётных документов по учету доходов и расходов.

Низкая оценка эффективности внутреннего контроля требует увеличения объемов аудита и усиления внимания к данному участку проверки.

3. Стратегия и план аудита доходов и расходов

При планировании аудита необходимо учитывать следующие аспекты учёта доходов и расходов:

- 1) условия деятельности аудируемого лица и их влияние на СВК в целом и в части формирования информации о доходах и расходах отчетного периода;
- 2) аудиторский риск и уровень существенности по данному участку проверки;
- 3) характер, временные рамки и объем аудиторских процедур;
- 4) значимость данного раздела для проведения аудита БФО;
- 5) влияние компьютерно-информационных систем на организацию и ведение учета доходов и расходов;
- 6) наличие службы внутреннего аудита и ее функции в отношении этих операций;
- 7) необходимость координации работы персонала аудиторской группы и осуществления текущего контроля выполнения аудиторских заданий.

При планировании аудита прежде всего составляется стратегия аудита, которая находит свое развитие в плане аудита и включает следующие контрольные процедуры:

- определить виды доходов и расходов, которые будут являться объектом проверки;
- рассмотреть организацию бухгалтерского учета и средства контроля по каждому объекту проверки; определить характер проверки (на соответствие и/или по существу);
- принять решение о способе проверки (сплошном или выборочном); выбрать методы сбора аудиторских доказательств применительно к каждому объекту проверки.

4. Информационная база при проверке доходов и расходов

Информационная база, используемая аудитором при проверке доходов и расходов включает:

- приказ об учетной политике организации;
- бухгалтерскую отчетность;
- регистры синтетического и аналитического учета, используемые в организации;
- первичные документы по отражению доходов и расходов (договоры, заключенные с поставщиками, покупателями и заказчиками, арендаторами, арендодателями и прочими контрагентами; счета-фактуры; ТН, ТТН, акты выполненных работ и др.).

5. Аудиторские процедуры

С помощью аудиторских процедур осуществляется проверка достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. При обнаружении нарушений аудитор определяет их характер и суть, а также уровень существенности. При этом аудитор описывает аудиторские процедуры или методы обнаружения нарушений, порядок построения аудиторской выборки при ее применении, т. е. обосновывает достаточность аудиторских доказательств. По результатам проведенных аудиторских процедур аудитор может разработать рекомендации по устранению ошибок в бухгалтерском учете и совершенствованию системы бухгалтерского учета.

- проверка полноты, своевременности и правильности отражения в учете доходов и расходов;
- проверка правильности ведения аналитического, синтетического и сводного учета доходов и расходов;
- проверка соответствия данных учетных регистров первичным документам и показателям отчетности;
- проверка полноты раскрытия в отчетности информации о доходах, расходах.

Проверку отражения в БУ и БФО прочих доходов и расходов производят выборочным способом исходя из состава и существенности этих показателей. Проверка проводится на основании первичных учетных документов и регистров аналитического и синтетического учета по сч. 91.

Особое внимание следует уделить: отчислениям в оценочные резервы, формированию оценочных обязательств (на сч. 96), доходов и расходов будущих периодов; учету курсовых разниц, списанию с учета ДЗ и КЗ и т.п.

Необходимо проверить правильности отражения в учете сумм штрафов, пеней, неустоек за нарушение условий договоров, а также поступлений и выплат в порядке возмещения причиненных убытков. Необходимо сравнить условия соответствующих договоров, признания должников и решения суда с регистрами аналитического и синтетического учета.

6. Типичные ошибки и нарушения, выявляемые аудиторами в учете доходов и расходов

- в учетной политике не раскрыты положения по признанию расходов (доходов), их оценке, распределения (косвенных расходов, РБП, ДБП);
- не соблюдается признание расходов и доходов в отчетном периоде;
- необоснованное включение затрат в себестоимость продукции (работ, услуг) и др.

Аудитор анализирует обнаруженные ошибки и нарушения. Существенность ошибок оценивается количественно и качественно. Для количественной оценки аудитор сравнивает обнаруженные ошибки с уровнем существенности, установленным на стадии планирования. При качественной оценке аудитор руководствуется собственным практическим опытом и знаниями.

Все нарушения должны быть систематизированы таким образом, чтобы определить их существенное влияние на достоверность аудируемого показателя, так как обнаруженные несоответствия оказывают воздействие на принятие аудитором решения относительно достоверности показателей доходы и расходов в бухгалтерской отчетности.

Результаты проверки операций по учету доходов и расходов обобщаются в отчете аудитора и включаются в соответствующий раздел отчета по результатам аудиторской проверки.

ЛЕКЦИЯ 6. АУДИТ ОПЕРАЦИЙ ПО УЧЕТУ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

1. Цели и задачи аудита операций по учету денежных средств

Цель аудиторской проверки операций по учету денежных средств – составить обоснованное мнение о достоверности и полноте информации о денежных средствах и денежных эквивалентах, отраженной в бухгалтерской финансовой отчетности проверяемой организации и пояснениях к ней.

Данное направление аудита может быть реализовано при проведении как обязательной, так и инициативной аудиторской проверки, а также может быть предметом отдельного договора, но чаще всего входит составной частью в договор на проведение общего аудита.

К задачам аудита денежных средств и денежных эквивалентов относятся следующие:

документальное подтверждение соответствия данных бухгалтерского баланса по статье «Денежные средства и денежные эквиваленты» и Отчета о движении денежных средств счетам учета денежных средств, в том числе находящихся в кассах организации;

проверка правильности классификации денежных эквивалентов в учете,

проверка наличия и сохранности денежных средств в кассе, на расчетном, валютном и других счетах в банке

проверка организации материальной ответственности кассира;

проверка оформления и отражения в учете операций по оприходованию и расходованию денежных средств по кассе и расчетному счету.

Этапы аудиторской проверки операций по учету денежных средств могут быть организованы в следующей последовательности:

определение цели и основных задач аудита, подборка нормативных актов, соответствие которым необходимо проверить;

составление плана аудита (проверка средств контроля, аналитические процедуры и процедуры по существу);

определение целесообразности использования результатов работы внутреннего аудита.

2. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Для разработки эффективного подхода к аудиту денежных средств на стадии планирования производится предварительная оценка системы внутреннего контроля, которая подтверждается или корректируется в ходе аудита. Процедуры тестирования заключаются в оценке системы внутреннего контроля, которая состоит из среды контроля (отношение руководства к системе контроля, к созданию условий контроля), средств контроля и системы бухгалтерского учета.

При оценке системы внутреннего контроля аудитор должен:

- проверить правильности проведения организацией инвентаризации денежных средств и отражения результатов инвентаризации в бухгалтерском учете;

- проверить перечень открытых расчетных счетов, аналитический и синтетический учет по каждому из них.

- проверить наличие договора о полной материальной ответственности с кассиром и другие.

Для оценки надежности системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля аудитору необходимо применить тестирование. Некоторые тесты целесообразно выделить в отдельные блоки (например, правильность расчётов наличными денежными средствами с юридическими лицами в пределах одного договора и др.).

О недостаточной эффективности внутреннего контроля могут свидетельствовать такие факты:

отсутствие в организации приказа руководителя, устанавливающего периодичность проверок кассы;

отсутствие в организации постоянно действующей комиссии для проведения внезапных инвентаризаций кассы;

наличие признаков формального проведения инвентаризаций кассы (предупрежден кассир);

отсутствие в штате кассира, когда эти функции возложены на другого работника без письменного распоряжения руководителя организации;

отсутствие договора о полной материальной ответственности с кассиром;

предоставление права подписи приходных и расходных кассовых ордеров другим лицам помимо руководителя организации и главного бухгалтера, не отраженное распоряжением руководителя организации.

Низкая оценка эффективности внутреннего контроля потребует увеличения объемов аудита и усиления внимания к данному участку проверки.

3. Стратегия и план аудита денежных средств

При планировании аудита прежде всего составляется стратегия аудита, которая находит свое развитие в плане аудита и включает следующие контрольные процедуры:

проверка материалов инвентаризации кассы;

проверка правильности документального оформления операций по учету денежных средств;

проверка полноты и своевременности оприходования, списания и выдачи денежных средств;

проверка соблюдения кассовой дисциплины;

проверка правильности отражения операций на счетах бухгалтерского учета;

анализ и обобщения результатов аудита.

4. Информационная база при проверке денежных средств

Информационная база, используемая аудитором при проверке денежных средств включает:

- приказ об учетной политике организации;
- бухгалтерскую отчетность;
- регистры синтетического и аналитического учета, используемые в организации;
- первичные документы по отражению операций (кассовые и банковские документы и т.д.).

5. Аудиторские процедуры

С помощью аудиторских процедур осуществляется проверка достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. При обнаружении нарушений аудитор определяет их характер и суть, а также уровень существенности. При этом аудитор описывает аудиторские процедуры или методы обнаружения нарушений, порядок построения аудиторской выборки при ее применении, т. е. обосновывает достаточность аудиторских доказательств. По результатам проведенных аудиторских процедур аудитор может разработать рекомендации по устранению ошибок в бухгалтерском учете и совершенствованию системы бухгалтерского учета.

Кассовые операции целесообразно проверять сплошным методом. Это связано с подвижностью данных активов и подверженностью их злоупотреблениям.

Объем выборки для проверки операций по расчетным счетам определяют на основе оценки аудиторских рисков, проведенной на стадии планирования аудита. В ходе проверки при уточнении оценки системы внутреннего контроля и аудиторского риска объем выборки может быть изменен.

При проведении аудита операций по учету денежных средств проверяют следующие вопросы:

При проверке правильности отражения в бухгалтерском балансе денежных средств и кассовой наличности как их составляющей аудитор сопоставляет остатки денежных средств на

отчетную дату с кассовой книгой и первичными документами, а затем с регистрами бухгалтерского учета

Документы на выдачу денег должны быть подписаны руководителем и главным бухгалтером предприятия или лицами, на это уполномоченными.

Документы должны быть четко и правильно оформлены: без исправлений, с наличием расписок получателей, погашенные штампом «Оплачено» с указанием даты.

Проверяется законность и обоснованность произведенных из кассы выплат денежных средств.

Кассир в соответствии с действующим законодательством несет полную материальную ответственность за сохранность всех принятых им ценностей и за ущерб, причиненный организации. Договор о полной материальной ответственности должен быть заключен после издания руководителем приказа (решения, постановления) о назначении кассира на работу. Однако на малых предприятиях обязанности кассира может выполнять главный бухгалтер или другой штатный работник по письменному заключению руководителя и при обязательном условии заключения с ним договора о полной материальной ответственности.

Необходимо обратить внимание на правильность ведения кассовой книги и порядок составления отчетов кассира. Кассовая книга должна быть типовой формы, прошита, опечатана с указанием количеств листов. При ручном варианте оформления кассовой книги нумерация листов в каждой книге может начинаться заново.

Аудитор проверяет полноту и своевременность оприходования денег, полученных по каждому чеку из банка, путем сверки идентичных сумм, записанных в корешках чеков, и выписок банка (по шифру, соответствующему получению наличных денег).

Аудитор должен тщательно проверить полноту оприходования выручки от реализации продукции, товаров, работ. При этом следует сверить записи в кассовой книге, приходных кассовых ордерах с отчетами, накладными и счетами (счетами-фактурами).

Для выявления случаев присвоения денежных средств производится одновременная проверка операций по кассе и по банку, а также со счетами расчетов.

В кассе предприятий могут храниться наличные деньги в пределах лимитов. Если раньше максимально допустимую величину утверждал банк, то теперь компании и предприниматели делают это самостоятельно, исходя из характера его деятельности с учетом объемов поступлений или объемов выдач наличных денег.

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.

6. Типичные ошибки и нарушения, выявляемые аудиторами в учете денежных средств

недобросовестные действия аудируемого лица возможны в результате недоброкачественного составления первичных кассовых документов;

арифметические ошибки в ведомостях и кассовых отчетах;

нарушения при расходовании средств из кассы связанных с денежными выплатами работникам и подотчетными суммами;

отсутствие договоров о полной материальной ответственности, заключенных с материально-ответственными лицами;

нарушением расчетов наличными деньгами между предприятиями;
неоприходование и присвоение денежных средств, поступивших от различных физических, юридических лиц по приходным ордерам, а также денежных сумм из банков.

отсутствие утвержденных приказом руководителя лиц, имеющих право подписи документов;

отсутствие утвержденной комиссии по инвентаризации денежных средств;

неправильная организация документооборота и другие.

Аудитор анализирует обнаруженные ошибки и нарушения. Существенность ошибок оценивается количественно и качественно. Для количественной оценки аудитор сравнивает обнаруженные ошибки с уровнем существенности, установленным на стадии планирования. При качественной оценке аудитор руководствуется собственным практическим опытом и знаниями.

Все нарушения должны быть систематизированы таким образом, чтобы определить их существенное влияние на достоверность аудируемого показателя, так как обнаруженные несоответствия оказывают воздействие на принятие аудитором решения относительно достоверности показателя "З «Денежные средства и денежные эквиваленты» в бухгалтерской отчетности.

Результаты проверки операций по учету денежных средств обобщаются в отчете аудитора и включаются в соответствующий раздел отчета по результатам аудиторской проверки.

ЛЕКЦИЯ 7. АУДИТ ПОЯСНЕНИЙ К БФО

1. Цели и задачи аудита пояснений к БФО

В соответствии с Законом № 402-ФЗ, а также ПБУ 4/99 в состав бухгалтерской отчетности включаются пояснения (приказ Минфина России № 66н).

Организации, которые вправе применять упрощенные формы учета и отчетности, могут не составлять пояснения, кроме случаев, когда они попадают под обязательный аудит.

Бухгалтерская отчетность, представляющая единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составленная на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам, является объектом аудиторской проверки. Все отчетные формы, входящие в состав бухгалтерской отчетности, взаимосвязаны, поскольку отражают одни и те же хозяйственные операции и события в деятельности организации в разных аспектах.

Цель аудиторской проверки пояснений к БФО – составить обоснованное мнение о достоверности и полноте информации об активах и обязательствах, доходах и расходах, отраженных в пояснениях к БФО.

К задачам аудита пояснений к БФО относятся следующие:

- проверка состава и содержания пояснений к БФО;
- проверка правильности оценки статей отчетности;
- проверка взаимоувязки показателей отчетности, соответствие показателей, отраженных в разных формах отчетности.

2. Стратегия и план аудита пояснений к БФО

При планировании аудита прежде всего составляется стратегия аудита, которая находит свое развитие в плане аудита и включает следующие контрольные процедуры:

1. определить состав пояснений и строки, которые они расшифровывают;

2. провести проверку табличных пояснений к Бухгалтерскому балансу и Отчету о финансовых результатах по следующим разделам:

нематериальные активы и расходы на НИОКР;
основные средства;
финансовые вложения;
запасы;
дебиторская и кредиторская задолженность;
затраты на производство;
оценочные обязательства;
обеспечения обязательств;
государственная помощь.

3. провести проверку текстовых пояснений по следующим разделам:

Информация об учетной политике
Информация по отчетным сегментам
Информация об участии в совместной деятельности
Информация о событиях после отчетной даты
Информация об условных обязательствах, условных активах и оценочных обязательствах
Информация по прекращаемой деятельности
Информация о связанных сторонах
Информация о прибыли, приходящейся на акцию
Иная информация, обязательная для раскрытия в бухгалтерской отчетности

3. Информационная база при проверке пояснений к БФО

Информационная база, используемая аудитором при проверке пояснений к БФО, включает:

- приказ об учетной политике организации;
- бухгалтерскую отчетность;
- регистры синтетического и аналитического учета, используемые в организации;
- первичные документы по отражению активов и обязательств, доходов и расходов.

4. Аудиторские процедуры

С помощью аудиторских процедур осуществляется проверка достоверности данных бухгалтерского учета и отчетности. При обнаружении нарушений аудитор определяет их характер и суть, а также уровень существенности. При этом аудитор описывает аудиторские процедуры или методы обнаружения нарушений, порядок построения аудиторской выборки при ее применении, т. е. обосновывает достаточность аудиторских доказательств. По результатам проведенных аудиторских процедур аудитор может разработать рекомендации по устранению ошибок в бухгалтерском учете и совершенствованию системы бухгалтерского учета.

Выполняя процедуру проверки достоверности показателей пояснений, аудитору необходимо обратить внимание на следующие аспекты:

- используется ли аудируемым субъектом образец форм, приведенных в приложении к приказу Минфина России № 66н, или они разработаны им самостоятельно;
- соответствует ли порядок формирования показателей пояснений положениям нормативных актов.

Проверка пояснений табличных по следующим таблицам:

Нематериальные активы и расходы на НИОКР

В этом разделе проводится проверка раскрытия информации по следующим строкам Бухгалтерского баланса:

- строка 1110 «Нематериальные активы»;
- строка 1120 «Результаты исследований и разработок»;
- строка 1190 «Прочие внеоборотные активы».

Раздел «Нематериальные активы и расходы на НИОКР» состоит из пяти таблиц.

Основные средства

В этом разделе проводится проверка раскрытия информации по следующим строкам Бухгалтерского баланса:

- строка 1150 «Основные средства»;
- строка 1160 «Доходные вложения в материальные ценности»;
- строка 1190 «Прочие внеоборотные активы».

Раздел «Основные средства» Пояснений содержит четыре таблицы.

Финансовые вложения

В этом разделе проводится проверка раскрытия информации по следующим строкам Бухгалтерского баланса:

- строка 1170 «Финансовые вложения»;
- строка 1240 «Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)».

Данный раздел Пояснений состоит из двух таблиц.

Дебиторская и кредиторская задолженность

В этом разделе проводится проверка раскрытия информации по следующим строкам Бухгалтерского баланса:

- строка 1230 «Дебиторская задолженность»;
- строка 1410 «Заемные средства»;
- строка 1450 «Прочие обязательства»;
- строка 1510 «Заемные средства»;
- строка 1520 «Кредиторская задолженность».

Состоит раздел из двух таблиц для информации по дебиторской задолженности и двух – для кредиторской.

Затраты на производство

Раздел «Затраты на производство» представлен одной таблицей, проводится проверка раскрытия информации по следующим строкам Отчета о финансовых результатах:

- строка 2120 «Себестоимость продаж»;
- строка 2210 «Коммерческие расходы»;
- строка 2220 «Управленческие расходы».

Оценочные обязательства

Раздел состоит из одной таблицы, проводится проверка раскрытия информации Бухгалтерского баланса:

- строка 1430 «Оценочные обязательства»;
- строка 1540 «Оценочные обязательства».

Обеспечения обязательств

Раздел состоит из одной таблицы, проводится проверка раскрытия информации о забалансовых счетах 008 и 009.

- строка 1410 «Заемные средства»;
- строка 1510 «Заемные средства»;

Государственная помощь

Раздел состоит из одной таблицы, проводится проверка раскрытия информации по следующим строкам Бухгалтерского баланса:
строка 1530 «Доходы будущих периодов».

Проверку пояснений производят сплошным способом исходя из состава и существенности этих показателей. Проверка проводится на основании первичных учетных документов и регистров аналитического и синтетического учета.

5. Типичные ошибки и нарушения, выявляемые аудиторами в пояснениях к БФО

- использование форм отчетности разработанных самостоятельно и не утвержденных в ученой политике;
- несоответствие показателей регистров бухгалтерского учета и показателей пояснений;
- несоответствие отдельных показателей форм отчетности между собой

Аудитор анализирует обнаруженные ошибки и нарушения. Существенность ошибок оценивается количественно и качественно. Для количественной оценки аудитор сравнивает обнаруженные ошибки с уровнем существенности, установленным на стадии планирования. При качественной оценке аудитор руководствуется собственным практическим опытом и знаниями.

Все нарушения должны быть систематизированы таким образом, чтобы определить их существенное влияние на достоверность аудируемого показателя, так как обнаруженные несоответствия оказывают воздействие на принятие аудитором решения относительно достоверности показателей доходы и расходов в бухгалтерской отчетности.

Результаты проверки пояснений обобщаются в отчете аудитора и включаются в соответствующий раздел отчета по результатам аудиторской проверки.

Список литературы

	Авторы, составители	Заглавие	Издательство, год	Количество
1.	Шеремет Анатолий Данилович, Суйц Виктор Паулевич	Аудит	Москва: ООО "Научно-издательский центр ИНФРА-М", 2020	ЭБС
2.	Кочинев Юрий Юрьевич	Аудит в соответствии с международными стандартами	Москва: ООО "Научно-издательский центр ИНФРА-М", 2020	ЭБС
3.	Штефан Мария Александровна, Замотаева Ольга Александровна	Аудит: Учебник и практикум Для СПО	Москва: Издательство Юрайт, 2020	ЭБС
4.	Касьянова Светлана Амеровна	Аудит: Учебное пособие	Москва: Вузовский учебник, 2020	ЭБС
5.	Парушина Наталья Валерьевна, Суворова Светлана Павловна	Аудит: практикум: Учебное пособие	Москва: Издательский Дом "ФОРУМ", 2020	ЭБС
6.	Кучеренко, С.А., Попов, В.П.	Аудит с использованием информационных технологий: практика применения: Учебное пособие	Саратов: Вузовское образование, 2020	ЭБС
7.	Самыгин Денис Юрьевич, Барышников Николай Георгиевич	Методика аудиторской проверки: процедуры, советы, рекомендации	Москва: ООО "Научно-издательский центр ИНФРА-М", 2020	ЭБС
8.	Миславская Наталья Анатольевна	Профессиональные ценности и этика бухгалтеров и аудиторов: Учебник	Москва: Издательско-торговая корпорация "Дашков и К", 2020	ЭБС