

Федеральное агентство по образованию  
Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования  
«Ульяновский государственный технический университет»

М. А. Рябова,  
Н. А. Богданова

# АУДИТ

Учебное пособие  
для студентов, обучающихся по специальности  
08010965 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», заочное отделение

Ульяновск  
2009

УДК 657 6(075)  
ББК 65. 057 я 7  
Р 98

Рецензенты:

канд. эконом. наук, доцент кафедры «Статистики и организации предприятий АПК»  
Ульяновской государственной сельскохозяйственной академии Е. А. Погодина

канд. эконом. наук, доцент кафедры «Финансы и кредит» Ульяновской государственной сельскохозяйственной академии Т. В. Трескова

Утверждено редакционно-издательским советом университета в качестве учебного пособия

**Рябова, М. А.**

Р 98      Аудит : учебное пособие / М. А. Рябова, Н. А. Богданова. – Ульяновск : УлГТУ, 2009. – 199 с.

ISBN 978-5-9795-0643-2

В пособии представлены важнейшие действующие нормативные документы, регулирующие организацию и ведение аудита, является руководством по аудиторской деятельности.

Учебное пособие предназначено для студентов заочной формы обучения.

**УДК 657.6 (075)**  
**ББК 65. 057 я7**

© Рябова М. А., Богданова Н. А., 2009

ISBN 978-5-9795-0643-2

© Оформление. УлГТУ, 2009

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	6
1. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ИЗУЧЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ.....	7
2. УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ.....	8
Тема 1 Аудит особенностей функционирования предприятия.....	8
1.1 Аудит учредительных документов и видов деятельности организации.....	9
1.2 Проверка формирования уставного капитала.....	13
Контрольные вопросы к теме «Аудит особенностей функциони- рования предприятия».....	16
Тема 2 Аудит учета основных средств, нематериальных активов и производственных запасов.....	17
2.1 Аудит учета основных средств.....	18
2.2 Аудит учета нематериальных активов.....	23
2.3 Аудит учета производственных запасов.....	28
Контрольные вопросы к теме «Аудит учета денежных средств».....	30
Тема 3 Аудит денежных средств и денежных документов.....	30
3.1 Аудит учета кассовых операций.....	32
3.2 Проверка расчетного, валютного и других счетов в банках при проведении аудита.....	36
3.3 Проверка финансовых вложений при проведении аудита.....	38
Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка операций с основными средствами и нематериальными активами».....	39
Тема 4 Аудиторская проверка производства и реализации готовой продукции.....	40
4.1 Аудит учета затрат на производство и издержек обращения.....	42
4.2 Аудит калькулирования себестоимости.....	43
4.3 Проверка выпуска, отгрузки и продажи продукции при прове- дении аудита.....	44
Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка операций с производственными запасами».....	45

Тема 5 Проверка расчетных операций при проведении аудита.....	46
5.1 Проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками.....	48
5.2 Проверка расчетов с покупателями и заказчиками.....	49
5.3 Аудит учета расчетов с прочими дебиторами и кредиторами.....	50
5.4 Проверка расчетов с подотчетными лицами.....	52
5.5 Аудит учета расчетов по кредитам и займам.....	53
5.6 Проверка расчетов по оплате труда при проведении аудита.....	55
Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка соблюдения трудового законодательства и расчетов по оплате труда».....	56
Тема 6 Аудиторская проверка учета финансовых результатов и финансовой отчетности предприятий.....	58
6.1 Проверка финансовых результатов и использования прибыли при проведении аудита.....	59
6.2 Проверка соответствия бухгалтерской отчетности требованиям действующего законодательства.....	62
6.3 Аудит отчетности экономического субъекта.....	63
Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка учета финансовых результатов и финансовой отчетности предприятий».....	66
Тема 7 Аудиторская проверка производства и реализации готовой продукции.....	67
7.1 Проверка учета затрат на производство продукции.....	68
7.2 Проверка калькулирования себестоимости продукции.....	79
7.3 Проверка правильности и учета и оценки незавершенного производства.....	88
7.4 Проверка выпуска, отгрузки и продажи продукции.....	90
Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка производства и реализации готовой продукции».....	104
ТЕМА 8 Аудиторская проверка расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами.....	104
8.1 Проверка расчетов с бюджетом по видам налогов и внебюджетных платежей.....	106

Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами».....	112
Тема 9 Аудиторская проверка финансовых результатов.....	112
9.1 Проверка финансовых результатов и использования прибыли....	114
9.2 Проверка соответствия бухгалтерской отчетности требованиям действующего законодательства.....	124
9.3 Аудит отчетности экономического субъекта.....	130
Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка финансовых результатов».....	137
Практикум по дисциплине.....	138
1. Тест к теме «Аудит особенностей функционирования предприятия».....	138
2 Тест к теме «Аудит учета денежных средств».....	142
3 Тест к теме «Аудиторская проверка операций с основными средствами и нематериальными активами».....	146
4 Тест к теме «Аудиторская проверка операций с производственными запасами».....	153
5 Тест к теме «Аудиторская проверка соблюдения трудового законодательства и расчетов по оплате труда».....	157
6 Тест к теме «Аудиторская проверка учета расчетных и кредитных операций».....	160
7. Тест к теме «Аудиторская проверка производства и реализации готовой продукции».....	171
8. Тест к теме «Аудиторская проверка расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами».....	173
9. Тест к теме «Аудиторская проверка финансовых результатов».....	177
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	183
ГЛОССАРИЙ.....	184
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	198

## ВВЕДЕНИЕ

Учебное пособие построено в соответствии с требованиями государственного общеобразовательного стандарта по «Аудиту». Функциональное предназначение курса «Аудит» является одним из важнейших при подготовке специалистов как области государственных финансов, так и в области достоверности учета и отчетности хозяйствующих субъектов.

Аудиторский контроль широко применяется в мировой практике. В его основе лежит взаимная заинтересованность государства, администрации предприятий и их владельцев в достоверности учета и отчетности.

В соответствии с Законом «Об аудиторской деятельности» целью аудита является выражение мнения о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета законодательству Российской Федерации.

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

Существенной предпосылкой развития аудита в нашей стране стал процесс разгосударствления экономики и переход на рыночные отношения. В условиях рынка и реальной конкуренции вмешательство государства в финансовую деятельность предприятий ограничено. С приобретением же ими реальных собственников – акционеров или частных владельцев – в обществе появились субъекты, заинтересованные в законности и эффективности финансовой деятельности предприятий.

*Данное учебное пособие предполагает наличие у студентов определенной базы знаний, которые должны либо до начала изучения этого курса, либо параллельно пройти обучение по курсам: «Бухгалтерский учет», «Налогообложение», «Экономика предприятий», «Финансовый учет», «Финансовая отчетность».*

## 1. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ИЗУЧЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ

Цели курса:

- формирование у будущих специалистов современных фундаментальных знаний в области аудита;
- раскрытие теоретических и практических знаний в области аудита, функций, законов, роли в современной рыночной экономике;
- выработка у студентов аудиторско-аналитического мышления и умения обобщать результаты аудиторских и аналитических процедур, выражать мнение о достоверности финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета согласно законодательству Российской Федерации.

Задачи курса:

Задачами дисциплины «Аудит» является изучение основных направлений, на которые ориентирована деятельность аудиторов (аудиторских организаций) в современной рыночной экономике, изучение специфики России и стран с развитой рыночной экономикой в этих вопросах, формирование у студентов навыков систематизации и оценки различных явлений и закономерностей.

В результате обучения по дисциплине студент должен:

*владеть* формами и методами аудиторской деятельности в России;

*анализировать* периодическую литературу по вопросам состояния и отдельным проблемам аудита;

*знать:*

- положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности в РФ;

*уметь:*

- оформлять документы, связанные с аудиторской деятельностью;
- находить типичные ошибки и нарушения по любой бухгалтерской операции;
- обобщать результаты проверок;
- делать выводы и составлять аудиторское заключение по конкретному предприятию.

## 2. УЧЕБНОЕ ПОСОБИЕ

### ТЕМА 1. АУДИТ ОСОБЕННОСТЕЙ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ПРЕДПРИЯТИЯ

**Цель:** знать основы формирования уставного капитала на предприятии, особенностей функционирования экономического субъекта в соответствии с действующим законодательством.

**Учебные вопросы:**

1. Состав проверяемых документов.
2. Проверка формирования уставного капитала, его структуры.
3. Проверка правильности оформления изменений уставного капитала, анализ его обоснованности.
4. Обобщение выявленных замечаний по результатам проверки учредительных документов, формирования уставного капитала и законности осуществления отдельных видов деятельности.
5. Типичные ошибки и нарушения при формировании уставного капитала и взаимоотношениях с учредителями.

**Изучив данную тему, студент должен:**

*иметь представление:*

- об особенностях функционирования предприятий, порядке формирования уставного капитала, законности и правильности оформления и осуществления отдельных видов деятельности;

*знать:*

- нормативную базу законного функционирования экономического субъекта;
- порядок отражения в учете операций по формированию уставного капитала;
- типичные ошибки в оформлении отчетности и операций по формированию уставного капитала;

*уметь:*

- определять правильность ведения бухгалтерского учета по операциям, связанным с формированием уставного капитала;



- проверить документацию, связанную с формированием уставного капитала;

- делать выводы и предложения по результатам проверки;

*владеть навыками:*

- в области ведения бухгалтерского учета и составления отчетности;
- расчета доходов собственников предприятия;
- составления аудиторского заключения.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 1 учебного пособия;
- изучить нормативную документацию, связанную с формированием уставного капитала;

- изучить учредительный договор;
- изучить правила формирования учетной политики предприятия;
- выполнить тест по теме 1 из практикума по дисциплине;
- ответить на контрольные вопросы.

## **1.1 Аудит учредительных документов и видов деятельности организации**

Аудит учредительных документов заключается в тщательной проверке юридических оснований на право функционирования экономического субъекта в соответствии с действующим законодательством.

*Цель аудиторской проверки* состоит в формировании мнения о достоверности данных показателей бухгалтерской отчетности, отражающих состояние уставного капитала, и соответствии методологии его учета нормативным актам.

*Основные направления* проверки учредительных документов и аудита учета формирования уставного капитала:

- подтверждение юридических оснований на право функционирования экономического субъекта;
- проверка наличия и формы учредительных документов;

- соответствие содержания учредительных документов требованиям законодательных и нормативных актов;
- полнота и соблюдение сроков внесения уставного капитала;
- проверка денежной оценки стоимости имущества, вносимого учредителями в оплату акций при учреждении акционерного общества;
- проверка налогообложения средств, переданных в уставный капитал организации ее учредителями;
- проверка законности видов деятельности;
- соответствие размера уставного капитала данным учредительных документов и законодательству РФ;
- полнота и правильность формирования уставного капитала;
- соблюдение законодательно установленных сроков для окончательных расчетов по оплате уставного капитала;
- оценка правильности отражения в учете формирования уставного капитала;
- установление реальности внесения сумм в уставный капитал;
- обоснованность изменений величины уставного капитала;
- аудит расчетов с учредителями, аудит налогообложения при учете формирования уставного капитала и выплате дивидендов;
- подтвердить достоверность бухгалтерской (финансовой) отчетности в части: величины и структуры уставного капитала, задолженности учредителей (участников) по вкладам в уставный капитал, наличия собственных акций, выкупленных у акционеров, задолженности учредителям (участникам) по выплате доходов, организационных расходов;
- установить юридические основания для вхождения, участия и выбытия из уставных капиталов других экономических субъектов.

Для выполнения поставленных задач используются следующие *источники информации*: внутренние документы клиента: устав, учредительный договор, зарегистрированные изменения к учредительным документам, свидетельство о государственной регистрации и регистрации в органах статистики, налоговой инспекции, внебюджетных фондах, протоколы собраний, документы приватизации, документы, подтверждающие права

собственности учредителей на имущество, договор на банковское обслуживание, проспекты эмиссии, отчет о результатах выполнения проспекта эмиссии, приказы, журналы регистрации выдачи доверенностей и полномочий при регистрации, перерегистрации, ликвидации, реорганизации и иных действиях другим лицам экономического субъекта, реестр акционеров, регистры синтетического и аналитического учета уставного капитала (журнал-ордер №12, ведомость аналитического учета по счету 80 «Уставный капитал», методики оценки вносимых долей в уставный капитал в натуральной и нематериальной формах, Главная книга или оборотно-сальдовая ведомость, бухгалтерская отчетность и др.).

В бухгалтерской отчетности необходимая для проверки информация содержится:

- в Бухгалтерском балансе (ф. №1): в активе – в разделе «Оборотные активы» величина задолженности учредителей по взносам в уставный капитал; в пассиве – раздел «Капитал и резервы», статья «Уставный капитал» отражает величину уставного капитала организации;

- в Отчете об изменениях капитала (ф. №3).

Информацию о формировании уставного капитала содержат счета бухгалтерского учета: 80 «Уставный капитал», 81 «Собственные акции (доли)», 75 «Расчеты с учредителями».

При проверке синтетического учета формирования уставного капитала аудитор может использовать следующие методы сбора аудиторских доказательств: устный и письменный опрос учредителей и акционеров о порядке внесения вкладов и распределения доходов, проверка внутренних документов предприятия.

Основной целью аудита общих документов организации является подтверждение законных оснований деятельности экономического субъекта на протяжении всего периода его функционирования от его момента регистрации до фактической реорганизации или ликвидации.

Аудитор определяет, насколько полно и своевременно оформлены все необходимые документы на всех стадиях жизненного цикла организации.

При ознакомлении с учредительными документами аудитор выясняет:

- организационно - правовую форму (ОАО, ЗАО, ООО и т. д.);
- форму собственности (государственная, частная и т. д.);
- принадлежность (российская организация, иностранная организация, с участием иностранного капитала и т. д.);
- юридический статус организации (дочернее, зависимое, холдинг);
- виды деятельности, предусмотренные учредительными документами;
- территория функционирования (территория РФ, свободные экономические зоны, закрытые административно-территориальные образования);
- соответствие осуществляемых видов деятельности учредительным документам;
- виды деятельности, подлежащие лицензированию в соответствии с Федеральным законом «О лицензировании отдельных видов деятельности».

Аудитор в ходе проверки должен установить наличие соответствующих документов и соблюдение процедуры утверждения и государственной регистрации.

При ознакомлении с уставом организации аудитор устанавливает, определены ли в нем:

- фирменное наименование, являющееся исключительным и содержащее указание на организационно-правовую форму организации;
- местонахождение организации, которое определяется местом ее государственной регистрации;
- размер уставного капитала и распределение долей в нем среди всех учредителей;
- цели и виды деятельности организации;
- порядок назначения или избрания исполнительных органов;
- состав и компетенция органов управления обществом и порядок принятия ими решений;
- наличие представительств и филиалов организации;
- порядок формирования фондов;
- порядок распределения дивидендов;

- другие существенные вопросы, как предусмотренные, действующим законодательством, так и согласованные учредителями, но не противоречащие законодательству.

## 1.2 Проверка формирования уставного капитала

Уставный капитал представляет собой совокупность вкладов участников (собственников) в имущество при создании организации для обеспечения ее деятельности в размерах, определенных учредительными документами.

Уставный капитал может пополняться из прибыли от хозяйственной деятельности, а при необходимости – дополнительными вкладами его участников.

В бухгалтерском учете организаций на кредите счета 85 «Уставный капитал» отражают сумму закрепленного согласно учредительным документам капитала данной организации в корреспонденции с дебетом счета 75 «Расчеты с учредителями» на сумму задолженности учредителей по вкладам в уставный капитал и другими счетами.

В счет вклада в уставный капитал организации могут быть внесены здания, сооружения, оборудование и другие материальные ценности, права пользования землей, водой и другими природными ресурсами, интеллектуальная собственность, ценные бумаги, денежные средства.

Изучая первичные документы по вкладам в уставный капитал, аудитор целесообразно результаты контроля систематизировать в рабочей таблице 1.1.

Таблица 1.1

### Ведомость контроля расчетов с учредителями (участниками) по взносам в уставный капитал

№ п/п учре- дителей	Подлежит внесению		Фактически внесено				Отклонения перевзнос (+); недовзнос (-)
	дата	сумма	дата	номер и наименова- ние документа	сумма	вид взноса	
1	10.02	5000	12.02	Выписка банка №6 от 12.02	4000	Денежные средства	- 1000
2	25.02	20000	27.02	Акт приема-передачи №8 от 27.02	25000	Основные средства	+ 5000

Данные ведомости позволяют впоследствии проследить время внесения взносов и сумм по сравнению с установленными в учредительных документах и протокольных решениях учредителей (участников) параметров.

Уставный капитал, в отличие от других источников средств, является относительно стабильной величиной. Это значит, что в бухгалтерском учете записи по кредиту счета 85 «Уставный капитал» на увеличение суммы уставного капитала и по дебету счета на сумму его уменьшения делают только после внесения соответствующих изменений в учредительные документы организации. Уставный капитал может увеличиваться также за счет выпуска новых акций или повышения их номинальной стоимости, а уменьшаться – за счет выкупа части акций у держателей и их аннулирования, снижения номинальной стоимости акции, при изъятии вкладов учредителей, при перечислении части средств уставного капитала в резервный капитал, при списании за счет средств уставного капитала убытка организации.

Следующим этапом аудита формирования уставного капитала является проверка правильности корреспонденции счетов по расчетам с учредителями и соответствия данных аналитического и синтетического учета уставного капитала. Источниками информации для такой проверки являются журнал-ордер №12-АПК, ведомость №69-АПК, журнал-ордер №8-АПК, ведомость №42-АПК, Главная книга, ведомости (машинограммы) при автоматизации учета.

Завершающим этапом проверки является обобщение выявленных отклонений в учете уставного капитала по сравнению с действующим законодательством и обоснование предложений по их устранению.

Если аудитор считает, что выявленные нарушения незначительны, не влияют на законность дальнейшего функционирования организации, то он вправе выдать положительное заключение. Когда аудитор обнаружит существенные нарушения в учредительных документах, а также в учете уставного капитала, которые ставят под сомнения законность функционирования организации или наносят ущерб государству, собственникам (ак-

ционерам) и кредиторам, то он должен предоставить время руководству экономического субъекта для устранения выявленных нарушений.

Таблица 1.2

Схема учета формирования уставного капитала на счетах бухгалтерского учета

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1	Отражена сумма зарегистрированного уставного капитала	75	85
2	Отражены за балансом бланки выпущенных акций (по номинальной стоимости)	006	–
3	Поступили денежные средства в счет вкладов учредителей в уставный капитал или в счет оплаты акций	50, 51, 52	75
4	Поступили товарно-материальные ценности в счет вкладов учредителей уставный капитал или в счет оплаты акций	41, 10, 12	75
5	Поступили основные средства и нематериальные активы в счет вкладов учредителей в уставный капитал или в счет оплаты акций	01, 04	75
6	Поступили ценные бумаги в счет вкладов учредителей в уставный капитал или в счет оплаты акций	58, 06	75
7	Поступили оборудование и молодняк животных в счет вкладов учредителей в уставный капитал или в счет оплаты акций	07, 11	75
8	Списывается номинальная стоимость размещенных акций	–	006
9	Увеличивается сумма уставного капитала за счет зачисления средств организации по решению учредителей	81, 86, 87, 88	85
10	Увеличивается сумма уставного капитала за счет зачисления вкладов дочерних обществ	78	85
11	Внутренняя запись по счету 85 – проводится при зачислении средств паевого фонда в коллективный и наоборот	85	85
12	Увеличение суммы уставного капитала в результате увеличения стоимости акций акционеров	75	85
13	Увеличение суммы уставного капитала за счет капитализации дивидендов учредителей (акционеров)	70,75	85

Таблица 1.3

**Схема учета уменьшения уставного капитала на счетах  
бухгалтерского учета**

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		дебет	кредит
1	Уменьшение суммы уставного капитала при изъятии вкладов учредителей	85	75
2	Уменьшение суммы уставного капитала при изъятии вкладов дочерних обществ	85	78
3	Уменьшение суммы уставного капитала при перечислении части средств капитала в резервный капитал	85	86
4	Уменьшение суммы уставного капитала или номинальной стоимости акций для покрытия убытков организации	85	88
5	Изменение уставного капитала в результате уменьшения стоимости акций акционеров	85	75
6	Внутренняя запись по субсчетам уставного капитала (объявленного, подписного, оплаченного, изъятых, при зачислении средств паевого фонда в коллективный)	85	85
7	Уменьшение суммы уставного капитала на номинальную стоимость выкупленных (аннулированных) акций своего АО	85	56
8	Разница между стоимостью проданных и выкупленных (аннулированных) акций относится на: а) уменьшение добавочного капитала б) увеличение добавочного капитала	87 75, 56	56, 75 87

**Контрольные вопросы к теме «Аудит особенностей функционирования предприятия»**

1. Перечислите основные нормативные документы, используемые для аудита учредительных документов и расчетов с учредителями.
2. Какие счета бухгалтерского учета служат источниками информации при проверке операций по учету уставного капитала?
3. Укажите требования, которым должна отвечать учетная политика организации.
4. В чем особенности проверки формирования и налогообложения уставного капитала?
5. Как следует оценивать и отражать в бухгалтерской отчетности последствия изменений учетной политики?
6. Сформулируйте цель аудита общих документов.
7. В чем заключаются основные направления проверки формирования уставного капитала?
8. Перечислите основные задачи учетной политики.



9. Ограничен ли хозяйствующий субъект в выборе способов бухгалтерского учета при формировании учетной политики? Назовите основные способы бухгалтерского учета, принимаемые при формировании учетной политики и подлежащие раскрытию в бухгалтерской отчетности. Какие способы бухгалтерского учета следует отнести к существенным?

10. Что понимают под экспертизой учетной политики?

11. Какие данные должен проверить аудитор при ознакомлении с учредительными документами?

12. Какие первичные документы являются источниками информации при проверке операций по учету уставного капитала?

13. Какие документы относятся к учредительным и какую информацию получает аудитор при ознакомлении с этими документами?

14. Что понимают под раскрытием учетной политики?

15. Какие требования предъявляются к разработке и оформлению учетной политики вновь созданной организации?

## **ТЕМА 2 АУДИТ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ, НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ И ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ**

**Цель:** знать основы и последовательность проведения аудита денежных средств в соответствии с действующим законодательством.

### ***Учебные вопросы:***

1. Нормативное регулирование ведения и учета кредитных операций.

2. Методы проверки расчетных взаимоотношений экономического субъекта.

3. Проверка и подтверждение отчетных показателей о состоянии расчетных отношений организации.

4. Методы проверки кассовых операций, операций со счетами в банках и операций в валюте.

5. Проверка правильности документального отражения операций с денежными средствами и операций в валюте.

6. Проверка законности операций с денежными средствами и операций в валюте.

7. Проверка операций по покупке-продаже иностранной валюты, операций по обязательной продаже валютной выручки, по определению курсовых разниц.

8. Выводы и предложения по результатам проверки.

9. Типичные ошибки и нарушения в учете расчетных операций.

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

*знать:*

- нормативные акты по учету денежных средств и операций в валюте;
- порядок отражения в учете кассовых операций, операций со счетами в банках и операций в валюте;
- документальное оформление операций по учету;

*уметь:*

- проводить проверку правильности и законности операций по учету денежных средств и операций в валюте;
- делать выводы и предложения по результатам проверки;

*владеть навыками:*

- заполнения бухгалтерских документов и бухгалтерской отчетности;
- отражения кассовых операций и операций на расчетных счетах на счетах бухгалтерского учета;
- составления аудиторского заключения.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 2 учебного пособия;
- изучить нормативную документацию, связанную с учетом наличных и безналичных денежных средств;
- выполнить тест по теме 2 из практикума по дисциплине;
- ответить на контрольные вопросы.

## **2.1. Аудит учета основных средств**

Аналитический учет основных средств организуется по отдельным объектам, каждому из которых присваивается инвентарный номер на весь период его эксплуатации. Пообъектный учет ведется в инвентарных карточках или книгах. Аудитору необходимо проверить, как ведутся карточки или книги, а также правильность присвоения шифра амортизационных отчислений и наличие всех справочных данных.

Основными источниками информации об основных средствах служат первичные документы: акты приема – передачи в эксплуатацию основных средств, накладные на внутреннее перемещение и др.

Проверка правильности ведения аналитического учета может быть сплошной или выборочной.

Важным моментом в организации аналитического учета является качественное и своевременное проведение их инвентаризации. Аудитор проверяет, как была проведена последняя инвентаризация, какие были выявлены ошибки и как они исправлены.

Синтетический учет движения основных средств и их износа ведется в журналах - ордерах №13, 10 и 10/1, а при использовании ПЭВМ – в машинограммах дебетовых и кредитовых оборотов по счетам 01, 02 и 03. Необходимо по этим регистрам сверить данные с Главной книгой, балансом (ф. №1), приложением (ф.5).

Важной задачей контроля по учету основных средств является *проверка правильности начисления износа*. Важно установить правильность отнесения основных средств к соответствующей группе амортизационных отчислений.

Для проверки правильности отнесения износа по счетам затрат или других источников следует установить, к какому виду относятся основные средства: производственного или непроизводственного назначения. Износ по основным средствам производственного назначения относят на издержки обращения (счета 20, 25, 26 и др.), а по основным средствам непроизводственного назначения – на счета 81, 88 и др.

*Проверка правильности переоценки основных средств* приобретает в настоящее время значение, поскольку такая процедура, начиная с 1992 г., производится каждый год. Результаты переоценки отражаются по таким счетам, как 01, 02, 87 и 88.

Результаты переоценки основных фондов (разница стоимости и индексированного износа) должны были отражаться на счете 87 «Добавочный капитал» (субсчет «Прирост стоимости имущества по переоценке»)

или счете 88 (для основных средств непроизводственного назначения). Основные контировки (проводки) следующие:

Д-т 01 К-т 87 – суммы переоценки основных средств (при увеличении стоимости)

Д-т 87 К-т 02 – суммы увеличения износа основных средств.

Суммы, отнесенные в кредит счета 87 «Добавочный капитал», как правило, не списываются. Дебетовые записи по нему могут иметь место лишь в случаях:

- погашения за счет средств, учтенных на субсчете «Прирост стоимости по переоценке», сумм снижения стоимости имущества, выявившихся по результатам его переоценки – в корреспонденции со счетами имущества, по которому определилось снижение стоимости;

- направления средств, учтенных на субсчете «Безвозмездно полученные ценности», на погашение убытка, образовавшегося в результате безвозмездной передачи имущества другим предприятиям и лицам – в корреспонденции со счетом 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств», 48 «Реализация прочих активов»;

- направления средств, учтенных на счете 87 «Добавочный капитал», на увеличение уставного капитала – в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями» либо счетом 85 «Уставный капитал»;

- погашения за счет средств, учтенных на счете 87 «Добавочный капитал», убытка, выявленного по результатам работы предприятия за отчетный год, в корреспонденции со счетом 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»;

- распределения сумм, учтенных на счете 87 «Добавочный капитал», между учредителями предприятия – в корреспонденции со счетом 75 «Расчеты с учредителями» и др.

*Проверка учета капитальных вложений* включает рассмотрение ведения аналитического учета по счету 08 «Капитальные вложения».

Необходимо проверить, ведутся ли субсчета по счету 08 и соответствуют ли они плану счетов, куда относятся затраты по капитальному строительству, как оформлялся ввод в эксплуатацию основных средств и т. д.

*При проверке операций по реализации и выбытию* основных средств надо выяснить, проводились ли эти операции по счету 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств». Известно, что по дебету счета 47 отражаются стоимость выбывающих основных фондов, расходы, связанные с выбытием (снос и разборка зданий, демонтаж станков и оборудования, транспортные расходы и др.). На кредит счета 47 относятся: выручка от реализации основных средств, сумма начисленного износа по счету 02, стоимость материальных ценностей в оценке возможного использования при реализации. Дебетовое (убыток) или кредитовое (прибыль) сальдо по счету 47 должно быть списано на счет 80 «Прибыли и убытки».

Недостача или порча основных средств отражается через счет 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств». Возможная схема проводок выглядит следующим образом:

Д-т 47 К-т 01 – списание первоначальной стоимости основных средств;

Д-т 02 К-т 47 – списание начисленного износа;

Д-т 84 К-т 47 – отнесение разницы между первоначальной стоимостью и суммой начисленного износа.

Последующее отнесение результата оформляется проводкой:

Д-т 73 (субсчет «Расчеты по возмещению материального ущерба»)

К-т 84.

При невозможности отнесения затрат на конкретных виновников стоимость недостающих основных средств списывается по остаточной стоимости на дебет счета 80 и кредит счета 84.

*Проверка данных по арендной плате за имущество* осуществляется по текущей (краткосрочной) и долгосрочной аренде (лизинг). Долгосрочно арендуемые основные средства учитываются у арендатора на счете 03 «Долгосрочно арендуемые основные средства» и счете 97 «Арендные обязательства» в оценке, согласованной арендатором и арендодателем.

Причитающиеся арендодателю платежи за использование основных средств отражаются по дебету счета 97 «Арендные обязательства» и кредиту счета 51 «Расчетный счет» и другим счетам денежных средств.

Начисленные проценты по договору долгосрочной аренды отражаются у арендатора по дебету счета 81 «Использование прибыли», 88 «Нераспределенная прибыль/непокрытый убыток», т. е. указанные суммы возмещаются арендодателю за счет собственных источников арендатора.

При полной оплате арендных обязательств по арендованным основным средствам и переходе их в собственность арендатор отражает это в учете такой операцией: дебет счета 01 «Основные средства» и кредит счета 03 «Долгосрочно арендуемые основные средства». Одновременно сумма износа по арендованным объектам с субсчета 02-2 «Износ долгосрочно арендуемых основных средств» переносится на субсчет 02-1 «Износ собственных основных средств».

Если объекты основных средств переданы в долгосрочную аренду с правом выкупа арендатором, то арендодатель списывает стоимость этих объектов в общем порядке, используя счет 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств». В этом случае стоимость сданных в аренду объектов основных средств, согласованная с арендатором и арендодателем, относится в дебет счета 09 «Арендные обязательства к поступлению» с кредита счета 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств».

Кредитовое сальдо по счету 47 «Реализация и прочее выбытие основных средств» (разница между стоимостью сданных в аренду объектов основных средств в оценке, согласованной арендатором и арендодателем, и остаточной стоимостью этих объектов) списывается на счет 83 «Доходы будущих периодов».

После истечения срока аренды остатков по расчетам с арендатором за конкретный объект основных средств на счете 09 «Арендные обязательства к поступлению» и 83 «Доходы будущих периодов» быть не должно.

*Проверка правильности учета отнесения затрат на ремонт основных средств.* Новым аспектом в области аудита учета основных средств является проверка организации учета отнесения затрат на ремонт основных фондов.

Предприятия могут создавать ремонтный фонд (резерв) с отчислением в него средств по утверждаемым ими нормативам. На конец года остатков резерва расходов на ремонт основных средств не должно быть, т. е. по состоянию на 31 декабря отчетного года они подлежат присоединению к прибыли и отражаются следующей проводкой:

Д-т 89 «Резервы предстоящих расходов и платежей»,

К-т 80 «Прибыли и убытки».

Непредвиденные расходы на ремонт основных фондов также можно списывать на счет 31 «Расходы будущих периодов» с последующим отношением на соответствующие счета затрат.

## **2.2. Аудит учета нематериальных активов**

Целью аудита нематериальных активов является установление соответствия применяемой предприятием методики учета нематериальных активов требованиям нормативных актов, регулирующих формирование себестоимости продукции (работ, услуг) и финансовых результатов, а также требованиям соответствующих стандартов и положениям, устанавливающим правила их учета. Аудитор должен последовательно проверить следующие моменты:

1. Документальное оформление факта наличия объектов нематериальных активов и правильное отражение их первоначальной балансовой стоимости.

2. Организацию аналитического и синтетического видов учета нематериальных активов: ведомость учета нематериальных активов №17 по дебету и кредиту счета 04 «Нематериальные активы»; журнал-ордер №10 по кредиту счета 05 «Износ нематериальных активов»; журнал-ордер №13 по кредиту счета 04 «Нематериальные активы»; расчет износа нематериальных активов (при журнально-ордерной форме учета).

3. Правильность ежемесячного погашения стоимости начисления износа по объектам, учитываемым в составе нематериальных активов (счет 05).

4. Правильность списания объектов нематериальных активов с баланса предприятия.

5. Соответствие данных синтетического и аналитического видов учета нематериальных активов и их износа записями в Главной книге и балансе.

Рассмотрим, как осуществляется аудит учета нематериальных активов по соответствующим видам операций.

*Проверка операций учета поступления и создания нематериальных активов.* Нематериальные активы поступают на предприятие в качестве вложений в уставный капитал, а также в результате приобретения или создания; погашения дебиторской задолженности; компенсационной сделки; безвозмездной передачи.

Нематериальные активы, поступившие на предприятие в качестве *вклада в уставный капитал инвесторов*, отражаются в бухгалтерском учете по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 75 «Расчеты с учредителями», субсчета «Расчеты по вкладам в уставный капитал» в том случае, если на величину заявленного уставного капитала предприятия была сделана запись по дебету счета 75 и кредиту счета 85 «Уставный капитал».

Другим вариантом поступления нематериальных активов на предприятие является их *приобретение за плату и создание*.

Стоимость приобретенных нематериальных активов согласно оплаченным или принятым к оплате счетам оприходуется, что отражается по дебету счета 08 «Капитальные вложения», субсчет «Приобретение нематериальных активов» и кредиту счетов 60, 76 и т. д.

Следующий вариант поступления нематериальных активов на предприятие - *в результате безвозмездного получения* от юридических и физических лиц. Эта операция отражается по дебету счета 04 «Нематериальные активы» и кредиту счета 87 «Добавочный капитал» субсчета «Безвозмездно полученные ценности».

Поступления нематериальных активов оформляются актом приемки.

Проверяя указанные операции, аудитор изучает первичные документы: акты приемки – передачи, договора купли – продажи, лицензии и др.



Это позволяет сделать вывод, что указанные приобретения произведены с соблюдением требований действующего законодательства.

Приведем примеры отражения хозяйственных операций по учету поступления нематериальных активов:

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	Отражение вклада в уставный капитал	04	75
2	Приобретение нематериальных активов по безналичному расчету	60, 76	
3	Отражение затрат на приобретение нематериальных активов (долгосрочные инвестиции в нематериальные активы)	08	
4	Отражение сумм налога на добавленную стоимость (НДС), уплаченного при приобретении нематериальных активов для производственных нужд	19	
5	Дополнительные затраты, связанные с приобретением нематериальных активов	08	
6	Оплата дополнительных расходов	67, 76, 71	
7	Приобретение нематериальных активов за наличный расчет	08	
8	Оприходование нематериальных активов	04	
9	Отражение затрат, связанных с созданием нематериальных активов на предприятии в том числе: Начислена оплата труда Произведены отчисления в:	08	70
	Пенсионный фонд	08	69
	Фонд обязательного соц. страхования	08	69
	Фонд обязательного мед. страхования	08	69
	Фонд занятости	08	69
10	Включение созданных нематериальных активов в состав имущества предприятия	04	08
11	Оприходование нематериальных активов на отдельный баланс предприятия, ведущего общие дела по совместной деятельности	04	96
12	Списание суммы НДС, уплаченной при приобретении нематериальных активов для производственных нужд, на уменьшение общей задолженности по НДС	68	19
13	Поступление на предприятие нематериальных активов производственного назначения от других предприятий безвозмездно	04	87
14	Поступление на предприятие нематериальных активов производственного назначения безвозмездно от физических лиц	04	87

Если аудитор установит нарушения в учетных записях по перечисленным выше операциям поступления нематериальных активов, то он указывает работникам бухгалтерии на необходимость внесения соответствующих исправлений и уточнений.

*Проверка учета амортизации нематериальных активов.* Нематериальные активы отражаются в учете в сумме затрат на приобретение, включая расходы по их доведению до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях, и переносят равномерно свою первоначальную стоимость на издержки производства или обращения по нормам, определяемым на предприятии исходя из срока полезного их использования.

Существуют *три варианта* установления срока использования нематериальных активов:

1. Срок полезного использования нематериальных активов совпадает со сроком их действия, который предусмотрен соответствующим договором. В этом случае величина амортизационных отчислений за год будет равна отношению первоначальной стоимости нематериальных активов к сроку полезного их использования, установленного соответствующим договором.

2. Предприятие самостоятельно устанавливает срок полезного использования нематериальных активов.

3. Если невозможно определить срок полезного использования нематериальных активов, то нормы амортизации устанавливаются в расчете на десять лет.

Так как величина амортизационных отчислений по нематериальным активам включается в себестоимость, то в итоге это влияет на финансовый результат – балансовую прибыль. Задача аудитора - обеспечить контроль за правильностью начисления амортизации.

Начисление амортизации по нематериальным активам отражается в бухгалтерском учете по дебету счетов учета издержек производства 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы» или

обращения – счет 44 «Издержки обращения» и кредиту счета 05 «Амортизация нематериальных активов».

Примеры:

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	Начисление амортизации по нематериальным активам производственного назначения безвозмездно от физических лиц	20, 23, 25, 26, 43, 44	05
2	Начисление амортизации по нематериальным активам непромышленного назначения	29, 81, 88	05
3	Начисление износа по нематериальным активам, используемым в капитальном строительстве	08	05

*Проверка учета выбытия нематериальных активов.* Нематериальные активы выбывают с предприятия: в результате реализации; в качестве вклада в уставные капиталы других предприятий или в совместную деятельность; в результате безвозмездной передачи; в результате окончания срока полезного использования; в результате морального износа; в счет погашения кредиторской задолженности; в результате компенсационной сделки.

Для обобщения информации о процессе реализации и прочего выбытия нематериальных активов, а также для выявления финансовых результатов предназначен счет 48 «Реализация прочих активов». По дебету этого счета отражается балансовая стоимость выбывших нематериальных активов, а также понесенные в связи с этим расходы. По кредиту этого счета отражаются выручка от реализации нематериальных активов, а также сумма износа, начисленная к моменту выбытия.

Дебетовое (убыток) и кредитовое (доход) сальдо по счету 48 «Реализация прочих активов» в текущем отчетном периоде списывается на счет 80 «Прибыли и убытки».

При безвозмездной передаче нематериальных активов выявленный на счете 48 «Реализация прочих активов» финансовый результат списывается предприятием в дебет счета 87 «Добавочный капитал», а при его недостаточности – в дебет счета 88 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» или 81 «Использование прибыли».

## Примеры:

№ п/п	Содержание хозяйственной операции	Корреспондирующие счета	
		дебет	кредит
1	Списание с баланса первоначальной стоимости нематериальных активов	48	04
2	Отражение износа как источника списания	05	48
3	Реализация нематериальных активов, в т. ч. по: оплате отгрузке	50, 51, 52	48
		62, 76	48
4	Налог на добавленную стоимость	48	68
5	Расходы, связанные с выбытием нематериальных активов, в т. ч.: начислена оплата труда произведены обязательные начисления	48	70
		48	67, 69
6	Вклад в уставный капитал нематериальными активами	06	48 (04)
7	Выбытие нематериальных активов в обмен на ценные бумаги	06, 58	48 (04)
8	Выбытие нематериальных активов в качестве вклада в совместную деятельность	06, 58	48
9	Списание результатов от реализации и прочего выбытия нематериальных активов, в т. ч.: прибыль убыток	48	80, 85, 83
		80, 81, 85	48
		87, 88	

### 2.3 Аудит учета производственных запасов

Производственные запасы учитываются на счетах II раздела плана счетов. Главным является счет 10 «Материалы», который подразделяется на субсчета (по группам материальных ценностей).

Необходимо проверить, как предприятия выполняют положения учетной политики:

- учета материальных ценностей – по фактической себестоимости их приобретения (заготовления) или учетным ценам;
- метода списания материальных ценностей на затраты производства;
- метода учета движения материальных ценностей на складах предприятия;
- учета малоценных и быстроизнашивающих предметов;
- списания налога на добавленную стоимость.

*При проверке организации учета движения материальных ценностей на складах прежде всего надо проконтролировать организацию складского хозяйства и контрольно - пропускной системы.*

Если применяется *сальдовый метод*, то аудитор проверяет ведомости по приходу и расходу материалов, сверяет итоговые данные этих ведомостей с сальдовыми ведомостями.

Второй метод предусматривает составление в бухгалтерии *количественно - суммовых* оборотных ведомостей по группам материалов. В этом случае аудитор просматривает эти ведомости и сверяет остатки с карточками складского учета.

Третий метод является наиболее эффективным. Он применяется при использовании ПЭВМ. Аудитор знакомится с имеющими документами, выясняет, как ведется сверка данных складского учета с бухгалтерскими данными.

Особое внимание должно быть уделено *Проверке расчетов по списанию материальных ценностей на затраты производства.*

*Проверка правильности отнесения и списания материальных ценностей, образовавшихся в результате недостач и хищений*, производится аудитором, если такие данные обнаружены. Списание недостач и потерь от порчи ценностей отражается по кредиту счета 84 «Недостачи и потери от порчи ценностей» и дебету счетов 73, 80 и др.

*При проверке ведения учета по малоценным и быстроизнашивающимся предметам* (счета 12 и 13), учет движения МБП на складах ведется обычно такими же методами, как и учет материальных ценностей.

Аудитор проверяет правильность применения использованных методов и отражает это в отчете.

Заключительным этапом проверки является *контроль ведения сводного учета материальных ценностей*. Эти данные проверяются по данным журнала – ордера №10, накопительных ведомостей и Главной книги.

При необходимости аудитор может провести анализ всей системы учета материальных ценностей и дать рекомендации по ее рационализации.

## **Контрольные вопросы к теме «Аудит учета денежных средств»**

1. Какими нормативными документами регулируется порядок ведения кассовых операций?
2. Кто и каким образом устанавливает лимит остатка наличных денег в кассе для юридических лиц?
3. Приведите порядок проведения инвентаризации кассы.
4. На каких счетах учитываются денежные средства предприятия?
5. Какие первичные документы служат основанием для отражения в учете кассовых операций?
6. На кого возлагается контроль за правильным ведением кассовой книги?
7. Перечислите операции, которые может проводить организация с расчетного счета?
8. Основные документы по операциям на расчетном счете.
9. Какие оформляются документы для открытия расчетного счета?
10. Какие исправления в кассовых документах допускаются?
11. На какие цели наличные деньги, полученные из учреждений банка, организация может расходовать?
12. Что такое аккредитив, в чем удобство и неудобство такой формы расчетов?
13. Какие дополнительные счета открываются банками для юридических лиц при открытии валютного счета? Для чего они предназначены?
14. Когда открываются текущие счета?
15. Какие оказывает услуги банк клиенту?
16. Какие существуют требования хранения денег в кассе предприятия?
17. Правила оформления отчета кассира.
18. Составьте хозяйственные операции:  
Д-т 50 К-т 71; Д-т 50 К-т 51; Д-т 50 К-т 62; Д-т 51 К-т 60;  
Д-т 66 К-т 51.
19. Дайте характеристику выписки по расчетному счету.
20. Какие положения содержит договор о материальной ответственности кассира?

## **ТЕМА 3. АУДИТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И ДЕНЕЖНЫХ ДОКУМЕНТОВ**

**Цель:** знать основы и последовательность проведения аудита операций с *основными* средствами и нематериальными активами в соответствии с действующим законодательством.

### **Учебные вопросы:**

1. Цели проверки и источники информации.

2. Проверка операций по приобретению и движению основных средств и правильности документального отражения данных операций.

3. Проверка правильности оценки и переоценки основных средств, начисления амортизации, списания затрат на ремонт основных средств.

4. Проверка операций по приобретению и движению нематериальных активов.

5. Проверка правильности определения срока полезного использования нематериальных активов, начисления амортизации.

6. Проверка налогообложения в операциях с основными средствами и нематериальными активами, налоговых регистров.

7. Выводы и предложения по результатам проверки. Типичные ошибки и нарушения в учете основных средств и нематериальных активов.

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

*знать:*

- нормативные акты по учету основных средств и нематериальных активов;
- порядок отражения в учете операций по приобретению и движению основных средств и нематериальных активов;
- документальное оформление операций по учету;
- налогообложение в операциях с основными средствами и нематериальными активами;

*уметь:*

- проводить проверку операций с основными средствами;
- проводить проверку операций с нематериальными активами;
- делать выводы и предложения по результатам проверки;

*владеть навыками:*

- заполнения первичной бухгалтерской документации и бухгалтерской отчетности, где отражаются операции, связанные с основными средствами и нематериальными активами;

- отражения операций с основными средствами и нематериальными активами на счетах бухгалтерского учета;
- расчета амортизационных отчислений от стоимости основных средств;
- составления аудиторского заключения.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 3 учебного пособия;
- изучить нормативную документацию, связанную с учетом операций с основными средствами и нематериальными активами;
- изучить правила расчета амортизационных отчислений;
- выполнить тест по теме 3 из практикума по дисциплине;
- ответить на контрольные вопросы.

### **3.1. Аудит учета кассовых операций**

Целью аудиторской проверки кассовых операций является установление соответствия применяемой в организации методики учета и налогообложения операций по движению наличных денежных средств, действующим в РФ в проверяемом периоде нормативным документам, для формирования мнения о достоверности бухгалтерской отчетности во всех существенных аспектах.

Источниками информации для проверки являются: кассовая книга (ф. №КО-4), книга учета принятых и выданных кассиром денежных средств (ф. №КО-5), журнал регистрации приходных и расходных кассовых ордеров (ф. №КО-3), журнал регистрации депонентов, отчеты кассира с приложенными первичными документами (приходными кассовыми ордерами (ф. №КО-1), расходными кассовыми ордерами (ф. №КО-2), расчетно – платежными ведомостями (ф. №49), чековые денежные книжки, акты инвентаризации наличных денежных средств (ф. №ИНВ-15), учетные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 50, 51, 52, 55, 57 и др., Главная книга, баланс предприятия (ф. 1), отчет о прибылях и убытках (ф. №2), отчет о движении денежных средств (ф. №4) и др.



Аудитор проверяет, применяются ли для оформления кассовых операций унифицированные формы первичной учетной документации и имеют ли они заполненными все обязательные реквизиты, предусмотренные Федеральным законом от 21.11.96 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете». Аудитору следует обратить внимание на четкое оформление документов. Проверяется наличие и подлинность на кассовых ордерах и других денежных документах подписей должностных лиц и получателей денег, законность произведенных из кассы выплат денежных средств. Выявляются факты подписи расходных кассовых документов только одним руководителем или главным бухгалтером, а также случаи подписи ими незаполненных чеков и выдачи их кассиру для самостоятельного заполнения при получении денег в банке.

Результаты инвентаризации оформляют актом, который подписывает кассир и главный бухгалтер организации. Акт является письменным аудиторским доказательством, и его данные необходимы для дальнейшей проверки.

Одновременно с инвентаризацией проводится проверка условий хранения денежных средств, в ходе которой аудитор выясняет: обеспечена ли сохранность денег при доставке из банка и во время выдачи заработной платы; имеется для хранения денег и других ценностей в кассе сейф или несгораемый шкаф; застрахована ли касса организации; соблюдаются ли правила хранения ключей от сейфа; соблюдается ли установленный лимит хранения денежной наличности по отдельным датам.

Превышение установленных лимитов в кассе допускается лишь в течение 3 рабочих дней в период выплаты заработной платы, премий, пособий по временной нетрудоспособности работникам организации.

Если отсутствует справка банка об установлении лимита остатка кассы или выявлены случаи превышения лимита остатка кассы, аудитор предупреждает клиента о возможных штрафных санкциях, установленных Указом Президента РФ «Об осуществлении комплексных мер по своевременному и полному внесению в бюджет налогов и иных обязательных платежей», а именно:

- за несоблюдение действующего порядка хранения свободных денежных средств, а также за накопление в кассах наличных денег сверх установленных лимитов – штраф в 3-кратном размере выявленной сверхлимитной кассовой наличности;

- на руководителей организаций, допустивших указанные нарушения, налагаются административные штрафы в 50-кратном установленном законодательством РФ размере минимальной месячной оплаты труда.

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

Аудитор тщательно проверяет полноту оприходования выручки от реализации продукции основного производства, общественного питания, услуг вспомогательных и обслуживающих производств, жилищно-коммунального хозяйства, если данные хозяйства имеют место на исследуемом предприятии. При этом он сверяет записи в кассовой книге, приходных кассовых ордерах с отчетами, накладными и счетами (счетами-фактурами) по реализации продукции (работ, услуг).

В ходе проверки аудитор должен выявить случаи превышения расчета наличными средствами между организациями и своевременно информировать руководителя о возможных санкциях.

Аудитор проверяет расходование наличных денег из кассы. (Заработная плата, пособия по временной нетрудоспособности, премии выдаются из кассы не по кассовым ордерам, а по платежным и расчетно-платежным ведомостям, которые подписывают руководитель организации и главный бухгалтер). (При проверке расходования денежных средств подотчетными лицами необходимо руководствоваться порядком ведения кассовых операций, согласно которому лица, получившие наличные деньги подотчет, обязаны не позднее 3 рабочих дней по истечении срока или со дня возвращения из командировки предъявить в бухгалтерию организации отчет об израсходованных суммах и произвести окончательный расчет по ним.).

Аудитор выясняет, своевременно ли в организации закрывают подотчетные суммы. Если данное требование не выполняется, аудитору нужно получить письменное объяснение от соответствующих должностных лиц.

Аудитор проверяет соблюдение порядка применения контрольно-кассовых машин.

Аудитор устанавливает полноту оприходования выручки через кассовый аппарат путем сверки на идентичность суммы по данным контрольной ленты, книги кассира-операциониста, кассовой книги. Одновременно необходимо проверить, сделаны ли на получение суммы записи по счетам учета реализации.

Типичные ошибки:

- отсутствие первичных кассовых документов;
- оформление кассовых документов с нарушением установленных требований;
- несоблюдение лимита расчетов наличными деньгами между юридическими лицами;
- некорректное отражение кассовых операций в учетных регистрах;
- арифметические ошибки при подсчете оборотов и остатков;
- неправильные корреспонденции счетов;
- хищение денежных средств из кассы;
- неоприходование и присвоение поступивших денежных средств из банка от различных юридических лиц по доверенностям, от различных физических и юридических лиц по приходным ордерам;
- излишнее списание денежных средств по кассе при повторном использовании одних и тех же документов либо в результате неправильного подсчета итогов в кассовых документах и отчетах, либо в результате списания сумм без оснований или по подложным документам;
- присвоение сумм, законно начисленных разным лицам и организациям;
- осуществление расчетов с населением наличными за готовую продукцию, товары, выполненные работы и оказание услуги без применения

контрольно - кассовых машин либо без регистрации контрольно - кассовых машин в налоговых органах;

- нарушения при расходовании средств из кассы и др.

### **3.2. Проверка расчетного, валютного и других счетов в банках при проведении аудита**

Целью аудита операций по счетам в банках является проверка правильности организации учета операций по расчетного, валютному и прочим счетам в банках и формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности.

Для достижения данной цели аудиторам следует решить следующие задачи:

- установить количество открытых расчетных и валютных счетов в банках;

- проверить законность совершения операций по каждому счету;

- определить обоснованность операций по поступлению и списанию средств с банковских счетов предприятия;

- проверить правильность отражения в учете расчетных операций;

- оценить состояние платежно-расчетной дисциплины.

Источниками проверки являются: Положение об учетной политике предприятия, договоры банковского счета, выписки банка по валютным, расчетным и специальным счетам с приложенными первичными документами (платежные поручения, платежные требования – поручения и т. д.), чековые книжки, реестры чеков, аккредитивы, кредитные договоры, журнал регистрации платежных поручений, учетные регистры к счету 51, 52, 55, налоговая отчетность, Главная книга, баланс (ф. №1), отчет о движении денежных средств (ф. №4).

По приказу об учетной политике аудитор должен ознакомиться:

- с рабочим планом счетов, используемых для отражения операций по счетам в банке;

- применяемой формой бухгалтерского учета и перечнем регистров по учету денежных средств на счетах в банке;

- документооборотом первичных документов, связанных с учетом денежных средств;

- перечнем лиц, которым предоставлено право подписи денежных и расчетных документов по операциям на счетах в банке.

При проверке операций по расчетным счетам особое внимание следует обратить на соблюдение действующего законодательства.

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

Выявленные в процессе проверки отклонения фиксируются в рабочих документах и определяется их количественное влияние на показатели отчетности.

В соответствии с действующим законодательством юридические лица - резиденты могут иметь следующие валютные счета:

- транзитный валютный счет – для зачисления в полном объеме поступлений экспортной валютной выручки;

- специальный транзитный валютный счет – для учета операций по покупке иностранной валюты за рубли на валютном рынке РФ и ее обратной продаже;

- текущий валютный счет – для учета средств, остающихся в распоряжении юридического лица после обязательной продажи экспортной выручки и совершения иных операций по счету в соответствии с валютным законодательством;

- валютный счет за рубежом – открывают по специальному разрешению Центрального банка России организации, имеющие представительства за границей.

При проведении аудита операций по валютным счетам уточняется количество валютных счетов, сверяются остатки по счетам, указанные в выписках банка и учетных регистрах, а также обороты и остатки по счетам в учетных регистрах и в Главной книге. При наличии расхождений выясняются их причины.

При проверке денежных средств и банковских операций аудитор также проверяет реальность и законность операций по счету 57 «Переводы в пути».

К типичным ошибкам при проверке операций по счетам в банках можно отнести:

- отсутствие приложений к платежным документам;
- подчистки и исправления в выписках банка;
- отсутствие на документах штампа банка о принятии документов для обработки;
- неправильный пересчет курса валюты;
- некорректная корреспонденция счетов, отражающая движение денежных средств;
- нарушение порядка аккредитивной формы расчетов.

### **3.3. Проверка финансовых вложений при проведении аудита**

Основная цель аудита финансовых вложений – составить обоснованное мнение о достоверности и полноте информации о них в финансовой (бухгалтерской) отчетности проверяемого экономического субъекта. В ходе проверки аудитор должен установить, насколько полно и своевременно оформлены все необходимые документы по передаче прав на ценные бумаги и соблюдены ли требования налогового законодательства. Можно выделить четыре основных направления проверки:

- аудит вложений в ценные бумаги;
- аудит вложений в уставные капиталы других организаций;
- аудит вложений в совместную деятельность;
- аудит учета вложений в займы.

Источниками информации: Положение об учетной политике организации; копии учредительных документов; документы приема – передачи вкладов в уставные капиталы других организаций; выписки из реестра акционеров; сертификаты акций; облигации; векселя и другие ценные бумаги; платежные поручения и выписки банка; приходные и расходные кас-

совые ордера; Книга учета ценных бумаг, Главная книга; формы учетной документации по инвентаризации; отчетность.

В начале проверки аудитор должен проанализировать данные первичных документов и учетных регистров и выяснить состав финансовых вложений предприятия. Ознакомиться с организацией учета и хранения ценных бумаг.

На следующем этапе аудитор рассматривает хозяйственные операции, в результате которых произошло изменение размера и состава финансовых вложений на предприятии.

Особое внимание должно быть уделено проверке предоставления предприятием займов другим юридическим лицам.

Обнаруженные в ходе проверки ошибки и нарушения фиксируются в рабочей документации аудитора и определяется их количественное влияние на показатели отчетности.

Наиболее типичными ошибками, которые выявляются в ходе проверки операций с финансовыми вложениями, являются следующие:

- отсутствие документов, подтверждающих фактические финансовые вложения;
- оформление документов с нарушением установленных требований;
- фиктивные документы и операции;
- исправления записей в документах без необходимых оснований;
- неправильное исчисление налога на доходы;
- неисполнение требований законодательных и нормативных документов;
- несовпадение данных синтетического и аналитического учета.

### **Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка операций с основными средствами и нематериальными активами»**

1. Какими нормативными документами руководствуются при проверке учета основных средств?
2. Перечислите основные первичные документы по учету основных средств.
3. Назовите счета бухгалтерского учета, которые служат для ведения учета основных средств.

4. Перечислите положения общего плана аудиторской проверки учета основных средств. Что должен составить аудитор с целью более глубокого ознакомления с контролем и учетом основных средств предприятия?

5. Как проверить правильность оценки основных средств?

6. На что необходимо обратить внимание при аудиторской проверке операций по движению основных средств?

7. Приведите аудиторские процедуры, применяемые для проверки наличия и сохранности основных средств.

8. Назовите особенности проверки приобретения транспортных средств.

9. Как проверяется правильность учета выбытия (ликвидации) основных средств?

10. Как проверяется правильность начисления амортизации основных средств?

11. Как проверяются операции, связанные с арендой основных средств?

12. Какие аудиторские процедуры использует аудитор при проверке начисления амортизации основных средств?

13. Что необходимо установить в ходе аудита правильности начисления амортизации основных средств?

14. Назовите действия аудитора при обнаружении ошибок по учету основных средств.

15. Укажите типичные ошибки, которые могут встретиться при проверке учета основных средств

## **ТЕМА 4 АУДИТОРСКАЯ ПРОВЕРКА ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**

**Цель:** знать основы и последовательность проведения аудита операций с производственными запасами в соответствии с действующим законодательством.

### ***Учебные вопросы:***

1. Цели проверки и источники информации.

2. Проверка операций по приобретению и движению производственных запасов.

3. Проверка правильности стоимостной оценки и документального отражения данных операций.

4. Проверка налогообложения в операциях с производственными запасами, налоговых регистров. Выводы и предложения по результатам проверки. Типичные ошибки и нарушения в учете операций с производственными запасами.



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

*знать:*

- нормативные акты по учету производственных запасов;
- порядок отражения в учете операций по поступлению и отпуску производственных запасов;
- документальное оформление операций по учету;
- налоги по хозяйственным операциям движения производственных запасов;

*уметь:*

- проводить проверку на основании данных инвентаризации о сохранности материальных ценностей на складе, делать выводы и предложения по ее результатам;

*владеть навыками:*

- заполнения первичной бухгалтерской документации и бухгалтерской отчетности, где отражаются операции, связанные с учетом производственных запасов;
- отражения операций по учету производственных запасов на счетах бухгалтерского учета;
- расчета стоимости материально-производственных запасов на предприятии;
- составления аудиторского заключения.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 4 учебного пособия;
- изучить нормативную документацию, связанную с учетом операций материально-производственных запасов;
- изучить правила расчета стоимости материально-производственных запасов на предприятии;
- выполнить тест по теме 4 из практикума по дисциплине;
- ответить на контрольные вопросы.

#### **4.1 Аудит учета затрат на производство и издержек обращения**

Цель аудита учета затрат на производство – установление обоснованности формирования и правильности учета издержек производства.

В процессе проверки затрат на производство аудиторам необходимо решить следующие задачи:

- оценить обоснованность применяемого метода учета затрат, варианта сводного учета затрат, методов распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов;
- подтвердить достоверность оформления и отражения в учете прямых и накладных (косвенных) расходов;
- оценить качество инвентаризаций незавершенного производства;
- произвести арифметически контроль показателей себестоимости по данным сводного учета затрат на производство.

Источники информации: Положение об учетной политике; карточки (ведомости) по заказам; разработанные таблицы (по распределению заработной платы, отчислений ЕСН, услуг вспомогательных производств, расчета амортизации основных средств, нематериальных активов); ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов; ведомости сводного учета затрат на производство; учетные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 20, 23, 21, 25, 26, 28, 29, 97, 96 и др., Главная книга, баланс и др.

До начала документальной проверки аудитору необходимо изучить организационные и технологические особенности предприятия, специализацию, масштабы и структуру каждого вида его производственной деятельности.

Подтверждая достоверность оформления и отражения в учете прямых и накладных расходов, аудитор выясняет обоснованность отнесения каждого вида затрат на себестоимость продукции, правильность разграничения затрат по отчетным периодам и объектам учета, соответствие выполненных корреспонденцией счетов бухгалтерского учета установленным нормативными документами.

Аудитор должен выяснить: правильность разграничения производственных затрат по отчетным периодам; соблюдение выбранного метода и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства; правильность включения в себестоимость амортизации и др.

В процессе изучения затрат аудитору важно убедиться, что они правильно документально оформлены и отражены на счетах бухгалтерского учета. Первичные документы, подтверждающие учет каждого вида затрат, должны содержать все обязательные реквизиты. Корреспонденция счетов должна соответствовать корреспонденции, представленной в плане счетов.

#### **4.2 Аудит калькулирования себестоимости**

Целью аудита является проверка обоснованности формирования и правильности учета издержек производства, входящих в себестоимость продукции, от которых в конечном счете зависит размер финансового результата от реализации продукции.

Источниками информации для проведения аудита являются: плановые, нормативные и фактические калькуляции; учетные регистры по распределению заработной платы, начислению амортизации, распределению общехозяйственных и общепроизводственных расходов; журналы - ордера 10, 10/1 и др., Главная книга.

Аудитор необходимо проверить:

- правильность классификации затрат: на производство продукции (основные и накладные); по способу включения в себестоимость продукции (прямые и косвенные); по составу (одноэлементные и комплексные); по отношению к объему производства (условно-переменные и условно-постоянные); по периодичности возникновения (текущие и единовременные);
- правильность определения незавершенного производства;
- правильность распределения косвенных расходов;
- правильность применения методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;
- правильность ведения синтетического и аналитического сводного учета затрат на производство;

- правильность составления бухгалтерских проводок по учету затрат на производство;

- соответствие записей аналитического и синтетического учета по балансовым счетам 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» записям в Главной книге и балансе.

При калькулировании важное значение имеет классификация затрат по элементам. Затраты, включаемые в себестоимость, могут группироваться в зависимости от их экономического содержания по пяти элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных средств;
- прочие затраты.

В ходе аудита следует проверить состояние учета незавершенного производства, своевременность и правильность его инвентаризации и оценки, безошибочность отражения результатов инвентаризации в учете.

Аудитор проверяет правильность ведения налогового учета незавершенного производства.

Типичными ошибками при калькулировании фактической себестоимости продукции (работ, услуг) являются отнесение на себестоимость расходов, имеющих иные источники покрытия (прибыль, капвложения), и расходов, не имеющих документального подтверждения.

### **4.3 Проверка выпуска, отгрузки и продажи продукции при проведении аудита**

Цель аудита выпуска готовой продукции и ее реализации – контроль за правильностью, полнотой, своевременностью бухгалтерского учета выпуска и движения готовой продукции, ее оценки и исчисления выручки от

реализации продукции, а также управленческих и коммерческих расходов и прибыли (убытка) от продажи.

Источниками информации для проверки операций, отражающих выпуск готовой продукции и ее реализацию, являются: Положение об учетной политике организации, акты сдачи готовой продукции на склад, карточки складского учета готовой продукции, договоры на поставку продукции, счета-фактуры, книга продаж, накладные на передачу готовой продукции в места хранения (ф. № МХ-18), ведомости отгрузки и реализации готовой продукции, журнал-ордер №11; ведомость №16; количественно - суммовые карточки, оборотные ведомости, выписки с расчетных счетов в банках с приложенными первичными документами, кассовые документы о поступлении выручки, учетные регистры(журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 20, 40, 43, 45, 46, 50, 51, 62, 90 и др., Главная книга и др.

При подготовке программы аудита оценивается система внутреннего контроля экономического субъекта с точки зрения надежности, качества и степени доверия с использованием процедуры тестирования.

Результаты тестирования организации бухгалтерского учета цикла выпуска и продажи готовой продукции организации определяют критерии формирования плана и программы проверки.

Фактическое движение готовой продукции анализируется по данным производственных отчетов, отчетов о движении материальных ценностей на складах, накладных на отпуск или передачу готовой продукции.

Результаты проверки оформляются в форме рабочих документов аудита организации аналитического и синтетического учета выпуска и реализации готовой продукции.

### **Контрольные вопросы к теме « Аудиторская проверка операций с производственными запасами»**

1. Что должна содержать принятая организацией учетная политика об учете материально-производственных запасов (МПЗ)?

2. Перечислите основные требования, предъявляемые к ведению бухгалтерского учета МПЗ.
3. Охарактеризуйте порядок и сроки проведения инвентаризации МПЗ.
4. Дайте определение МПЗ.
5. Как определяется фактическая себестоимость МПЗ, приобретенных за плату?
6. Как определяется фактическая себестоимость материально-производственных запасов, внесенных в счет вклада в уставный капитал организации?
7. Как оцениваются МПЗ при отпуске в производство и другом выбытии?
8. Назовите основные реквизиты документа по учету МПЗ на складе.
9. В случае обнаружения пересортицы материалов, что должны сделать материально ответственные лица?
10. Как ведется складской учет на предприятиях?
11. Как учитывается оприходование возвратных материалов?
12. Выбранный метод оценки материально-производственных запасов организации может применяться?
13. Охарактеризуйте первичные документы, которыми оформляется движение сырья, материалов, полуфабрикатов, готовой продукции, товаров на складе, используемые при покупке, продаже, транспортировке, инвентаризации и прочем выбытии материально-производственных запасов.
14. Как определяется фактическая себестоимость материально-производственных запасов, изготовленных силами организации?
15. Что является единицей бухгалтерского учета материально-производственных запасов?
16. Какой счет дебетуется при акцепте счета транспортной организации за доставку материалов?
17. Что означает оценка материалов по методу ЛИФО?
18. Как отражается на счетах оприходование запчастей в результате ликвидации основных средств?
19. На каком счете учитывается недостача материально-производственных запасов?
20. На каком счете учитываются не принадлежащие организации материально-производственные запасы.

## **ТЕМА 5 ПРОВЕРКА РАСЧЕТНЫХ ОПЕРАЦИЙ ПРИ ПРОВЕДЕНИИ АУДИТА**

**Цель:** знать основы и последовательность проведения аудита соблюдения трудового законодательства и расчетов по оплате труда.

### **Учебные вопросы:**

1. Цели проверки и источники информации.

2. Проверка соблюдения положений законодательства о труде и правильности документального оформления трудовых отношений.

3. Проверка расчетов по оплате труда штатному и внештатному персоналу.

4. Проверка правильности начисления и уплаты налогов по расчетам и физическими лицами, налоговых регистров. Типичные ошибки и нарушения в учете расчетов с персоналом по оплате труда.

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

*знать:*

- трудовое законодательство и нормативные акты по оплате труда;
- порядок расчета заработной платы к выдаче;
- документальное оформление операций по учету;
- налогообложение в операциях по расчетам;

*уметь:*

- проводить проверку начисления заработной платы при различных условиях работы, удержаний из заработной платы, расчета к выдаче;
- делать выводы и предложения по результатам проверки;

*владеть навыками:*

- заполнения первичной бухгалтерской документации и бухгалтерской отчетности, где отражаются операции, связанные с учетом заработной платы;
- отражения операций по учету заработной платы на счетах бухгалтерского учета;
- расчета заработной платы по различным формам оплаты труда;
- составления аудиторского заключения.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 5 учебного пособия;
- изучить нормативную документацию, связанную с учетом операций по оплате труда;
- изучить правила расчета налогообложения по заработной плате;
- выполнить тест по теме 5 из практикума по дисциплине;

- ответить на контрольные вопросы.

### **5.1 Проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками**

Основная цель проверки – установить правильность ведения учета расчетов с поставщиками и подрядчиками за товарно-материальные ценности, принятые выполненные работы и оказанные услуги.

В ходе аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками аудитор должен:

1) проверить правильность оформления первичных документов по приобретению товарно-материальных ценностей и получению услуг с целью подтверждения обоснованности возникновения кредиторской задолженности;

2) подтвердить своевременность погашения и правильность отражения на счетах бухгалтерского учета кредиторской задолженности;

3) оценить правильность оформления и отражения в учете предъявленных претензий.

Источниками информации являются: Положение об учетной политике; договоры на поставку товарно-материальных ценностей; договоры на оказание услуг; договоры на выполнение работ; накладные; счета - фактуры поставщиков; акты сверки расчетов; копии платежных документов; книга покупок; учетные регистры по счету 60; Главная книга; бухгалтерская отчетность.

Аудиторская проверка расчетов с поставщиками и подрядчиками предусматривает изучение договоров поставки продукции и других хозяйственных договоров на оказанные предприятию услуги, выполненные работы. Помимо соблюдения формы договора проверяется полнота и своевременность исполнения сторонами обязательств вне зависимости от срока договора. Аудитор должен установить: наличие договоров поставки по проведенным сделкам, правильность их оформления, дату возникновения и причину образования просроченной задолженности.



Аудитор, как правило, выборочно проверяет расчетные операции с поставщиками по данным учетных регистров по счету 60 и расчетно-платежные документы.

Типичные ошибки:

- отсутствие договоров с поставщиками или неправильное их оформление;
- уничтожение подлинных документов;
- ненадлежащее ведение учета;
- отражение суммовых разниц на счетах учета прочих доходов и расходов, а не на счетах-учета запасов и затрат;
- отсутствие аналитического учета по поставщикам по неоплаченным в срок расчетным документам, по неотфактурованным поставкам, по авансам выданным и т. п.;
- несвоевременное предъявление претензий поставщикам и др.

## **5.2 Проверка расчетов с покупателями и заказчиками**

Основная цель проверки – установить правильность ведения учета расчетов с покупателями и заказчиками за реализованную (отгруженную) продукцию, выполненные работы, оказанные услуги.

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

- 1) проверка правильности оформления первичных документов по реализации продукции, выполнению работ, оказанию услуг с целью подтверждения обоснованности возникновения дебиторской задолженности;
- 2) подтверждение своевременности погашения и правильности отражения на счетах бухгалтерского учета дебиторской задолженности;
- 3) оценка правильности оформления и отражения в учете предъявленных претензий.

Источниками информации являются: Положение о бухгалтерском учете; договоры поставки продукции (работ, услуг); накладные; счета-фактуры; акты сверки расчетов; протоколы о зачете взаимных требований;

акты инвентаризации расчетов; векселя; копии платежных документов; книга продаж; учетные регистры по счету 62; Главная книга; бухгалтерская отчетность.

Чтобы наметить направления проверки и области углубленного контроля, аудитору необходимо получить предварительное представление о состоянии расчетов на предприятии.

При аудите расчетов с использованием различных форм безналичных расчетов выясняется наличие всех оправдательных документов, а при необходимости проводятся встречные сверки в банке или у покупателя.

Аудитор должен проверить правильность отражения в учете сумм неистребованной дебиторской задолженности по договорам поставки (купли - продажи), срок исполнения по которым покупателям превысил 4 месяца со дня фактического получения ими товаров (работ, услуг).

Аудитор путем изучения первичных документов и учетных регистров выясняет правильность ведения аналитического учета авансов, соответствие данных аналитического и синтетического учета, правильность уплаты НДС с авансом полученных. Полученные авансы, отражаемые на счете 62 субсчет «Авансы полученные».

### **5.3 Аудит учета расчетов с прочими дебиторами и кредиторами**

Цель аудита этого раздела бухгалтерского учета – установление правильности учета, полноты и своевременности осуществления расчетов организации с различными дебиторами и кредиторами и их соответствие законодательным нормам.

Источниками проверки являются: Положение об учетной политике предприятия; договоры выполнения работ, оказания услуг, поставки продукции; акты сверки расчетов; акты инвентаризации расчетов; копии платежных документов; учетные регистры по счетам 76, 60, 62, 63, 91 и др.; Главная книга и бухгалтерская отчетность.

В ходе проверки аудитору необходимо установить:

- правомерность использования счета 76 для отражения расчетов;

- правильность и обоснованность удержания по исполнительным листам в пользу других предприятий и лиц, а также своевременность перечисления удержанных сумм получателю;

- правильность расчетов с квартиросъемщиками и лицами за пользование общежитиями, квартирами, гостиницами и коммунальными услугами;

- правильность расчетов за товары, проданные в кредит, наличие договоров, сроки представления поручений – обязательств покупателей, порядок погашения кредита и т. д.;

- полноту и правильность расчетов по выданным членам трудового коллектива беспроцентным ссудам;

- правильность отражения в учете депонирования заработной платы;

- своевременность и полноту поступления взносов родителей за содержание детей в детских дошкольных учреждениях;

- правильность составления бухгалтерских проводок по расчетам с дебиторами и кредиторами;

- правильность ведения аналитического учета по счетам 73, 76;

- соответствие записей аналитического учета по счету 76 записям в журнале - ордере №8, Главной книге и балансе.

Аудитору необходимо проверить:

- обоснованность, своевременность и правильность оформления документов (несоблюдение сроков предъявления претензий может быть использовано для сокрытия фактов хищения материальных ценностей, так как при отказе в удовлетворении претензий числящиеся суммы списываются на издержки производства);

- обоснованность претензий, предъявляемых к проверяемому предприятию (в случае удовлетворения претензий нужно проверить, проводились ли административные расследования в целях установления виновных лиц и, если таковые установлены, возместили ли они причиненный материальный ущерб);

- правильность ведения аналитического учета (он должен вестись по каждому дебитору и отдельным претензиям), а также соответствие запи-

сей аналитического учета записям в журнале - ордере №8, Главной книге и балансе;

- правильность составления бухгалтерских проводок по субсчету 76 – 2.

В обязательном порядке проверяется правильность составления корреспонденции счетов по каждому виду расчетов, организация аналитического учета по ним, обоснованность начисления (или возмещения) НДС по этим операциям.

Типичные ошибки и недостатки учета, часто встречающиеся в процессе аудита этого раздела учета:

- несоблюдение финансовой дисциплины по расчетам;
- несоответствие данных аналитического и синтетического учета;
- необоснованное признание доходов и расходов организации;
- неправомерное использование счета 76 вместо счетов 60 и 62;
- несоблюдение сроков предъявления претензий;
- неправильные корреспонденции счетов.

#### **5.4 Проверка расчетов с подотчетными лицами**

Цель аудита – проверка соблюдения действующего законодательства и правильности организации бухгалтерского учета в области расчетов с подотчетными лицами.

Задачи аудита расчетов с подотчетными лицами:

- подтверждение первоначальной оценки систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета расчетов с подотчетными лицами;
- проверка организации аналитического учета расчетов с подотчетными лицами;
- подтверждение достоверности оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета.

Источники информации: Положение об учетной политике предприятия; авансовые отчеты; журнал регистрации авансовых отчетов; приказы о направлении сотрудников в командировку; список лиц, которым разрешено получение наличных денег из кассы; сметы представительских рас-

ходов; приказы об утверждении смет представительских расходов; баланс предприятия; отчет о движении денежных средств; Главная книга; журнал-ордер №7.

Расчеты с подотчетными лицами возникают по суммам денежных средств, выданных работниками предприятия на хозяйственные, командировочные, представительские расходы, на оплату поставщикам за продукцию (работы, услуги) и др., и учитываются на счете 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

В ходе проверки аудитор должен:

1) подтвердить целесообразность расходов, произведенных подотчетными лицами, правильности их оформления и отражения на счетах бухгалтерского учета;

2) проверить правильность организации аналитического учета расчетов с подотчетными лицами.

Аудит расчетов с подотчетными лицами проводится сплошным способом.

При обнаружении несоответствия данных необходимо аудитору определить отклонения и их причины.

Достоверность записей должна быть подтверждена по итогам взаимной сверки сумм сальдо и оборотов по подотчетным лицам в аналитическом учете с суммами сальдо и оборотов по счету 71.

К типичным ошибкам, выявленным в ходе аудита, относятся:

- нарушения порядка выдачи подотчетных сумм;
- нарушения при оформлении командировочных расходов;
- нарушения при приобретении материальных ценностей, оплате работ.

### **5.5 Аудит учета расчетов по кредитам и займам**

Целью аудиторской проверки является установление правильности ведения расчетов по полученным кредитам и займам, а также их отражения в отчетности предприятия.

Источниками информации для проверки учета расчетов по кредитам и займам являются: Положение об учетной политике предприятия, кре-

дитные договоры, договоры займа, дополнительные соглашения к кредитным договорам об изменении процентных ставок по кредиту, сроков возврата кредита, других условий кредитных договоров, договора поставки продукции (работ, услуг), акты сверки расчетов, протоколы о зачете взаимных требований, учетные регистры по счетам 66, 67, 91 и др., Главная книга, бухгалтерская отчетность и др.

В ходе аудита кредитов и займов необходимо установить:

- реальность и документированность кредитов и займов;
- правильность оформления кредитных операций;
- целевое использование заемных средств, полноту и своевременность их погашения;
- правильность определения сумм процентов за пользование кредитами банков и их списание за счет соответствующих источников;
- полноту и своевременность погашения кредитов;
- правильность ведения синтетического и аналитического учета по счетам 66, 67;
- соответствие записей по учету заемных средств в Главной книге и бухгалтерской отчетности;
- наличие просроченных задолженностей и их отражение в учете.

В ходе проверки аудиторы должны изучить содержание каждого кредитного договора с целью определения объекта кредитования, срока выдачи и возврата кредита, формы обеспечения обязательств, процентных ставок и порядок их уплаты.

В ходе проверки организации синтетического и аналитического учета займов сопоставляются суммы задолженности по всем соответствующим договорам займа и остатки по соответствующим субсчетам счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», а также проверяется правильность корреспонденции счетов.

Как свидетельствует аудиторская практика, типичными ошибками, которые выявляются в ходе проверки учета кредитов и займов, являются следующие:

- отсутствие договора займа;
- неправильное отражение процентов по кредитам и займам;
- отсутствие аналитического учета;
- ненадлежащее ведение учета;
- неправильная корреспонденция счетов;
- отсутствие выписок банка со ссудного счета;
- нарушение принципов оценки имущества, приобретаемого за счет заемных денежных средств и др.

## **5.6 Проверка расчетов по оплате труда при проведении аудита**

Цель аудита расчетов с персоналом – проверка соблюдения действующего законодательства о труде, правильность начисления заработной платы и удержаний из нее, документального оформления и отражения в учете всех видов расчетов между предпринимателем и его работниками.

Задачами аудита расчетов с персоналом являются:

- подтверждение достоверности производимых начислений и выплат работникам по всем основаниям и отражением их в учете;
- установление законности и полноты удержаний из заработной платы и из других выплат сотрудникам в пользу предприятия, бюджета, Пенсионного фонда, других юридических и физических лиц;
- проверка организаций аналитического и синтетического учета;
- оценка мер, принимаемых администрацией по своевременному взысканию задолженности с работников (по подотчетным сумма, по фактам недостач и порчи ценностей, возврату ссуд и др.);
- проверка соблюдения организацией налогового законодательства по операциям, связанным с расчетами по оплате труда;
- проверка соблюдения организацией законодательства по расчетам с внебюджетными фондами, по социальному страхованию и обеспечению.

Источниками информации для проверки расчетов с персоналом являются: штатное расписание, положения, приказы, распоряжения, контракты, договоры гражданско-правового характера (подряда, возмездного оказания услуг и другие формы трудового договора), договоры на выдачу

ссуд, продажу товаров в кредит, учетные регистры (ведомости, журналы-ордера) по счетам 68, 69, 70, 71, 73, 76, 88 и т. д., Главная книга, отчетность и др.

Аудитор изучает также своевременность и полноту удержания из начисленной заработной платы налога на доходы физических лиц, отчислений в Пенсионный фонд, задолженности по подотчетным суммам, по возмещению материального ущерба, платежей по полученным ссудам, за купленные в кредит товары, по исполнительным листам и др. Общая сумма всех удержаний из заработной платы работника не должна превышать 50 % месячного заработка.

Основным видом удержания, которому при проверке уделяется внимание, является налог на доходы физических лиц.

Выявленные отклонения фиксируются в рабочей документации аудитора с определением их влияния на показатели себестоимости и налогооблагаемой прибыли предприятия.

Типичные ошибки:

- отсутствие документов, подтверждающих законность выплат работниками денежных средств (положений, приказов, распоряжений, договоров подряда и т. п.);

- неприменение унифицированных форм первичных документов по оплате труда;

- неверное начисление налога на доходы физических лиц;

- неверный расчет сумм по прочим видам оплат;

- ненадлежащее ведение учета;

- несоблюдение порядка выдачи денежных средств в подотчет и возврата неиспользованных сумм;

- неправомерное списание потерь от порчи ценностей сверх норм естественной убыли на издержки (или за счет фондов предприятия) вместо отнесения их на виновных лиц.



## **Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка соблюдения трудового законодательства и расчетов по оплате труда»**

1. Какие формы первичных документов по учету труда и его оплаты вы знаете?
2. В каком первичном документе осуществляется учет использования рабочего времени?
3. Какие формы оплаты труда используются?
4. Какие системы сдельной формы оплаты труда вы знаете?
5. Какие системы повременной формы оплаты труда вы знаете?
6. На основе чего строится оплата труда административно-управленческого персонала?
7. Как оплачивается работа в сверхурочное и ночное время?
8. Как оплачивается работа в выходные и праздничные дни?
9. Как оплачивается исправимый брак, допущенный не по вине работника?
10. Как оплачивается неисправимый брак, допущенный не по вине работника?
11. Как удерживаются алименты?
12. Как рассчитывается оплата за отпуск?
13. Как рассчитывается оплата пособия по временной нетрудоспособности?
14. Кто является плательщиком налога на доходы с физических лиц?
15. Какие действуют ставки налога на доходы с физических лиц?
16. Какие действуют налоговые вычеты для расчета налоговой базы?
17. Порядок предоставления стандартных налоговых вычетов.
18. На каком счете осуществляется учет расчетов с бюджетом по подоходному налогу?
19. На каком счете осуществляется учет расчетов по исполнительным документам?
20. По дебету каких счетов отражается начисленная заработная плата работникам организации?
21. Что показывают кредитовые сальдо и оборот по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»?
22. Что понимается под депонированной заработной платой?
23. Что является базой для расчета ЕСН?
24. Какие действуют ставки ЕСН и как рассчитываются суммы?
25. Какие выплаты не подлежат обложению ЕСН?
26. Кто уплачивает взносы на обязательное пенсионное страхование?
27. Из каких частей состоят взносы на обязательное пенсионное страхование?
28. Перечислите основные нормативные документы, необходимые для проверки соблюдения трудового законодательства и расчетов по оплате труда.
29. В чем цель проверки и какие источники информации по расчетам, связанным с начислением заработной платы?

30. Приведите основные комплексы задач, которые необходимо проверить по оплате труда.
31. Перечислите основные элементы программы аудита по проверке начисления заработной платы.
32. Как осуществляется проверка соблюдения положений законодательства о труде?
33. В чем состоит проверка документального оформления трудовых отношений между работодателем и работником?
34. Как проверяют учет расчетов по рабочим-сдельщикам?
35. Обоснуйте особенности проверки расчетов по начисленной заработной плате.
36. Как проверяются расчеты по основным видам удержаний из начисленной заработной платы?
37. К чему сводится проверка аналитического ведения учета по заработной плате работающих?
38. Каков порядок проверки сводных расчетов по оплате труда?
39. Как осуществляется проверка по начислению налогов и платежей в бюджет и внебюджетные фонды с начисленного фонда заработной платы и выплат социального характера?
40. Приведите типичные ошибки, которые могут быть обнаружены при аудите расчетов по оплате труда.

## **ТЕМА 6 АУДИТОРСКАЯ ПРОВЕРКА УЧЕТА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ И ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ**

**Цель:** знать основы и последовательность проведения аудита расчетных и кредитных операций на предприятии.

### ***Учебные вопросы:***

1. Цели проверки и источники информации.
2. Методы проверки расчетных взаимоотношений, эффективности работы с дебиторской и кредиторской задолженностью.
3. Проверка долгосрочных и краткосрочных займов, отношений с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками и прочими дебиторами и кредиторами.
4. Методы проверки кредитных взаимоотношений, анализ потребности в кредитах, условий их получения, источников покрытия, эффективности использования.
5. Проверка налогообложения в расчетных и кредитных операциях, налоговых регистров.

6. Проверка правильности документального отражения расчетных и кредитных операций. Выводы и предложения по результатам проверки. Типичные ошибки и нарушения в учете расчетов с поставщиками и подрядчиками, покупателями и заказчиками и прочими дебиторами и кредиторами.

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

*знать:*

- нормативные акты по учету расчетных и кредитных операций;
- формы расчетов, применяемые в РФ, и условия кредитования;
- отражение в учете текущих обязательств и расчетов;
- документальное оформление операций по учету;
- налогообложение в расчетных и кредитных операциях;

*уметь:*

- проводить проверку дебиторско-кредиторской задолженности, делать выводы и предложения по результатам проверки;

*владеть навыками:*

- заполнения первичной бухгалтерской документации и бухгалтерской отчетности, где отражаются операции, связанные с учетом расчетных и кредитных операций;
- отражения операций по учету расчетных и кредитных операций на счетах бухгалтерского учета;
- составления аудиторского заключения.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 6 учебного пособия;
- изучить нормативную документацию, связанную с учетом расчетных и кредитных операций;
- выполнить тест по теме 6 из практикума по дисциплине;
- ответить на контрольные вопросы.

## **6.1 Проверка финансовых результатов и использования прибыли при проведении аудита**

Цель аудита финансовых результатов и распределения прибыли – установление достоверности отражения в учете и отчетности прибылей и убытков предприятия, законности распределения и использования прибыли, оставшейся в распоряжении предприятия после налогообложения.

Источниками информации для проверки являются: Положение об учетной политике организации, учредительные документы, протоколы собраний учредителей; приказы, распоряжения, 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), учетные регистры по счетам 84, 90, 91, 99, 68, Главная книга, бухгалтерская отчетность (ф. №1 «Бухгалтерский баланс», ф. №2 «Отчет о прибылях и убытках»), декларации по налогу на прибыль и др.

Аудитору необходимо проверить:

- наличие приказа по учетной политике с указанием метода определения выручки от реализации продукции (работ, услуг);
- правильность определения и законность отражения фактической прибыли от реализации продукции (работ, услуг) на счетах бухгалтерского учета;
- правильность определения предприятием предлагаемой прибыли и выручки от реализации продукции для исчисления авансовых платежей в бюджет;
- правильность определения прибыли от реализации основных фондов и иного имущества предприятия;
- правильность отражения в учете убытков, полученных от безвозмездной передачи основных средств и прочих активов;
- правильность отражения в учете результатов от сдачи имущества в аренду;

- правильность отражения в учете выручки от реализации продукции подсобных, вспомогательных и обслуживающих производств;

- правильность ведения аналитического и синтетического учета по счетам 99 «Прибыли и убытки», 59 «Резервы под обеспечение вложений в ценные бумаги», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Аудитору необходимо проверить правильность формирования финансового результата.

В ходе аудиторской проверки должно быть подтверждено, что:

- операции по продаже надлежащим образом санкционированы;
- на счетах бухгалтерского учета отражены все реально совершенные сделки по продаже;
- продажа своевременно отражена на соответствующих счетах учета;
- стоимостная оценка операций по продаже правильно определена;
- суммы продажи правильно классифицированы;
- суммы дебиторской задолженности по расчетам за поставку продукции правильно отражены на соответствующих счетах.

Аудитор осуществляет выборочную проверку правильности отражения операций по продаже путем сверки данных, отраженных в бухгалтерских регистрах экономического субъекта, с первичными документами, и наоборот.

Типичными ошибками, выявляемыми в процессе аудиторских проверок формирования и использования финансовых результатов, являются:

- включение в состав расходов от обычной деятельности операционных и внереализационных расходов;
- неправомерное использование прибыли текущего периода;
- некорректная корреспонденция счетов;
- намеренное занижение расходов путем пропуска сумм;
- намеренное завышение расходов путем искажения сумм или неправомерного отнесения расходов к тому или иному периоду;

- неправильная классификация расходов для обеспечения выполнения или завышения запланированных показателей результатов деятельности;
- намеренное завышение расходов для сокрытия фактов не надлежащего использования денежных средств;
- оплата фиктивных расходов.

## **6.2 Проверка соответствия бухгалтерской отчетности требованиям действующего законодательства**

Целью аудита является проверка выполнения экономическим субъектом положений законодательных и других нормативных актов, без соблюдения которых невозможно оценить достоверность бухгалтерской отчетности предприятий и организаций.

Проверка организации и ведения бухгалтерского учета различных объектов контроля, проведенная аудиторами согласно программе аудита, позволяет собрать достаточное количество аудиторских доказательств для оценки полноты, достоверности и правильности расчета показателей бухгалтерской отчетности. Однако аудиторам необходимо также осуществить дополнительный анализ соответствия методики составления и содержания отчетности требованиям, предъявляемым следующими нормативными документами:

- Федеральным законом «О бухгалтерском учете»;
  - ПБУ 1/98 «Учетная политика предприятия»;
  - ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»;
  - ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам»;
  - Приказ МФ РФ №67н от 22.07.2003г. «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;
- методическими рекомендациями по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности.

Источниками информации выступают формы бухгалтерской отчетности, применяемые предприятиями и организациями: Бухгалтерский баланс (ф. №1); Отчет о прибылях и убытках (ф. №2); Отчет об изменениях

капитала (ф. №3); Отчет о движении денежных средств (ф. №4); приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №5); Отчет о целевом использовании полученных средств (ф. №6); Пояснительная записка к годовому отчету; Специализированные формы, устанавливаемые министерствами и ведомствами РФ.

Перед началом проверки аудитору следует установить:

- обеспечивается ли персонал предприятия необходимыми нормативными актами по бухгалтерскому учету и налогообложению;
- разработаны ли внутренние рабочие документы, определяющие учетную политику, схемы документооборота, графики проведения инвентаризаций и т. д.;
- применяются ли меры воздействия на персонал предприятия за нарушение требований нормативных актов.

Выявленные аудитором нарушения порядка составления и представления отчетности подразделяются на существенные и несущественные. Существенные нарушения искажают величину показателей бухгалтерской отчетности и могут ввести пользователей отчетности в заблуждение. При обнаружении существенных нарушений требований нормативных актов аудитор обязан отразить их в своей рабочей документации, сообщить руководству предприятия и пользователям отчетности.

Типичными нарушениями выявляемыми в ходе проверки являются:

- несоответствие отдельных положений учетной политики предприятия требованиям действующих нормативных актов;
- использование форм и методов учета непредусмотренных учетной политикой;
- применение различных методов оценки объектов учета в промежуточной и годовой отчетности;
- отсутствие в отчетности информации по сегментам деятельности предприятия;
- нераскрытие в отчетности существенной информации о хозяйственно-финансовой деятельности предприятия за отчетный период.

### **6.3 Аудит отчетности экономического субъекта**

Целью аудиторских проверок предприятий и организаций является формирование и выражение мнения о достоверности финансовой отчетности экономического субъекта и в зависимости от сложившегося мнения либо подтверждение ее достоверности для внешних пользователей, либо – нет.

Это мнение может способствовать большему доверию к отчетности со стороны пользователей, заинтересованных в информации о данном экономическом субъекте.

Источниками информации выступают формы бухгалтерской отчетности, применяемые предприятиями и организациями: Бухгалтерский баланс (ф. №1); Отчет о прибылях и убытках (ф. №2); Отчет об изменениях капитала (ф. №3); Отчет о движении денежных средств (ф. №4); приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №5); Пояснительная записка к годовому отчету; все формы промежуточной отчетности предприятия за год.

К источникам информации помимо форм отчетности относятся также Положение об учетной политике предприятия, учетные регистры, регистры налогового учета, налоговые декларации, Главная книга, разработанные таблицы, бухгалтерские справки и т. д.

Проверяя правильность оценки статей отчетности, аудиторы должны удостовериться в соблюдении следующих принципиальных положений при ее составлении:

1) отражение в отчетности стоимости имущества и обязательства предприятия должны производиться в рублях;

2) оценка имущества и обязательства должны осуществляться путем суммирования произведенных расходов;

3) зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков не допускается (кроме случаев, специально оговоренных в нормативных документах);



4) отражение в «Бухгалтерском балансе» (ф. №1) числовых показателей должно осуществляться в нетто-оценках, т. е. зачетом регулирующих величин;

5) методики формирования показателей отчетности должны соответствовать нормативных документов. При наличии отступления их следует раскрыть в пояснительной записке с указанием причин и результата, которые эти отклонения оказали на формируемые показатели отчетности.

Все выявленные аудита ошибки и искажения отчетности регистрируются в рабочих документах и обобщаются в аналитической части аудиторского заключения.

Если при проверке различных видов хозяйственных операций предприятие за отчетный период были установлены существенные ошибки и определено их количественное влияние на показатели отчетности, то следует рекомендовать руководству предприятия внести соответствующие изменения в формы отчетности.

В том случае, когда аудиторы не обнаружили нарушений в отчетности или выявлены нарушения незначительны, аудиторская организация вправе выдать положительное аудиторское заключение.

Если ошибки (искажения), обнаруженные аудитором, существенны и влияют на достоверность отчетности или наносят ущерб государству, учредителям (собственникам), аудиторская организация предоставляет администрации предприятия-клиента время для устранения выявленных нарушений. Если нарушения не исправлены, то аудиторы не вправе выдавать положительное заключение.

Типичные ошибки:

- неполное заполнение всех обязательных реквизитов отчетности;
- показатели отчетности не подтверждены результатами инвентаризации;
- неправильное формирование показателей сводной бухгалтерской отчетности;
- не включение в бухгалтерскую отчетность организации данных об обособленных подразделениях;

- не опубликование акционерными обществами своей бухгалтерской отчетности;
- не отражение существенных событий после отчетной даты в бухгалтерской отчетности;
- не раскрытие либо не достаточное раскрытие последствий условных фактов;
- не раскрытие информации либо не полное раскрытие об аффилированных лицах в отчетности акционерных обществ.

### **Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка учета финансовых результатов и финансовой отчетности предприятий»**

1. Какова очередность списания средств с расчетных счетов юридических лиц при их достаточности?
2. Какие дополнительные счета открываются банками для юридических лиц при открытии валютного счета? Для чего они предназначены?
3. Возможны ли выплаты с аккредитива наличными деньгами?
4. Что такое аккредитив, в чем удобство и неудобство такой формы расчетов?
5. Что такое чековая книжка, в чем ее удобство и неудобство?
6. Каковы цель проверки учета расчетов с поставщиками и подрядчиками и основные источники информации?
7. Какие работы по организации внутреннего контроля за учетом расчетов с поставщиками и подрядчиками должен проверить аудитор?
8. Назовите основные процедуры, применяемые аудитором при проверке расчетов с поставщиками и подрядчиками.
9. Приведите типичные ошибки по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками.
10. Какие дополнительные расходы могут сопровождать получение кредитов и займов?
11. Приведите правила отражения в учете процентов по кредитам и займам, полученным на приобретение или создание инвестиционных активов.
12. При каких условиях проценты по кредитам и займам, полученным для приобретения или создания инвестиционных активов, не включаются в первоначальную стоимость этих инвестиционных активов?
13. Каковы правила включения процентов по кредитам и займам в состав налоговых расходов для целей исчисления налога на прибыль?
14. Какие основные процедуры сбора доказательств должен применять аудитор при проверке расчетов с поставщиками и подрядчиками?
15. Получение какой информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками должно обеспечивать построение аналитического учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» (назовите не менее пяти позиций)?

16. Назовите основные источники информации (не менее пяти позиций), подлежащие проверке в ходе аудита учета расчетов с поставщиками и подрядчиками.

17. Назовите основные документы – источники информации для аудита операций с покупателями и заказчиками.

18. Каковы цель проверки учета расчетов с покупателями и заказчиками?

19. Приведите основные проводки по учету операций с покупателями и заказчиками?

20. Приведите типичные ошибки по учету расчетов с покупателями.

## **ТЕМА 7 АУДИТОРСКАЯ ПРОВЕРКА ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ**

**Цель:** знать основы и последовательность проведения аудита производства и реализации готовой продукции.

### ***Учебные вопросы:***

1. Методы проверки правильности учета затрат.

2. Проверка правильности учета и распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

3. Проверка обоснованности используемых методов учета затрат на производство.

4. Типичные ошибки и нарушения в учете затрат на производство и исчислении себестоимости продукции.

5. Обобщение результатов проверки.

6. Проверка правильности отражения продажи продукции в соответствии с принятой учетной политикой, документального подтверждения отгрузки и продажи продукции.

7. Проверка налогообложения в операциях по учету, налоговых регистров.

8. Типичные ошибки и нарушения в учете затрат на производство продукции, калькулировании себестоимости продукции и учете затрат на реализацию продукции.

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

*знать:*

- нормативные акты по учету производственных затрат, калькулированию продукции готовой продукции и ее продажи;

- способы группировки затрат на производство продукции, схемы продажи продукции и порядок определения результатов;

- документальное оформление операций по учету;

- налогообложение в операциях по учету;

*уметь:*

- проводить проверку правильности отнесения затрат на основное, вспомогательное, незавершенное производство, определения себестоимости продукции, определения результатов от продажи продукции;

- делать выводы и предложения по результатам проверки;

*владеть навыками:*

- заполнения первичной бухгалтерской документации и бухгалтерской отчетности, где отражаются операции, связанные с учетом производства и реализации готовой продукции;

- отражения операций по учету производства и реализации готовой продукции на счетах бухгалтерского учета;

- составления аудиторского заключения.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 7 учебного пособия;

- изучить нормативную документацию, связанную с учетом производства и реализации готовой продукции;

- выполнить тест по теме 7 из практикума по дисциплине;

- ответить на контрольные вопросы.

### **7.1 Проверка учета затрат на производство продукции**

*Цель аудита* учета затрат на производство – установление обоснованности формирования и правильности учета издержек производства.

В процессе проверки затрат на производство аудиторам необходимо решить следующие задачи:

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

- подтвердить достоверность оформления и отражения в учете прямых и накладных (косвенных) расходов;
- оценить качество инвентаризаций незавершенного производства;
- произвести арифметически контроль показателей себестоимости по данным сводного учета затрат на производство.

*Источники информации:* Положение об учетной политике; карточки (ведомости) по заказам; разработанные таблицы (по распределению заработной платы, отчислений ЕСН, услуг вспомогательных производств, расчета амортизации основных средств, нематериальных активов); ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов; ведомости сводного учета затрат на производство; учетные регистры (журналы – ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 20, 23, 21, 25, 26, 28, 29, 97, 96 и др., Главная книга, баланс и др.

До начала документальной проверки аудитору необходимо изучить организационные и технологические особенности предприятия, специализацию, масштабы и структуру каждого вида его производственной деятельности (табл. 7.1).

**Тест внутреннего контроля: учет процесса производства и затрат**

Проверяемая организация

Состав аудиторской группы

Период аудита

Руководитель аудиторской группы

Таблица 7.1

№ п/п	Направления и вопросы тестирования	Ответы			
		Нет ответа	Да	Нет	Примечания
1	Имеет ли доступ к бланкам накладных, лимитно-заборным картам, требованиям, нарядам, табелям, учетным листам кто-либо, кроме ответственных лиц?				
2	Проверяются ли требования на материалы и карточки учета рабочего времени после их подготовки мастером?				
3	Проверяются ли еженедельные отчеты о труде и использованных материалах, подготовленные мастером?				
4	Проверяется ли предварительная нумерация накладных, лимитно-заборных карт, требований, нарядов, табелей, учетных листов и используется ли она для выявления отсутствующих или фиктивных документов?				

1	2	3	4	5	6
5	Готовят ли наряды-заказы, накладные на материалы и заявки потребностей рабочей силы специально ответственные лица?				
6	Проверяется ли расхождение между данными первичных документов на отпуск материалов, учета труда и производственных отчетов (ведомостей)?				
7	Осуществляется ли периодический пересмотр нормативных затрат?				
8	Учитываются ли расхождения между информацией отчетов о готовой продукции и отчетов о полученной на склад продукции?				
9	Правильно ли классифицируются затраты по элементам и статьям калькуляции?				
10	Выбран ли метод учета затрат и калькуляции себестоимости продукции?				
11	Проверяют ли лица, ответственные за учет затрат, данные учета по сегментам и сводного учета?				
12	Отвечает ли учет затрат принципу «Временной определенности фактов»? и др.				

Тест внутреннего контроля составил аудитор:

(подпись)

На вопросы ответил бухгалтер:

(подпись)

Руководитель аудиторской группы:

(подпись)

(дата) (дата) (дата)

Подтверждая достоверность оформления и отражения в учете прямых и накладных расходов, аудитор выясняет обоснованность отнесения каждого вида затрат на себестоимость продукции, правильность разграничения затрат по отчетным периодам и объектам учета, соответствие выполненных корреспонденцией счетов бухгалтерского учета установленным нормативными документами.

Аудитор должен выяснить: правильность разграничения производственных затрат по отчетным периодам; соблюдение выбранного метода и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства; правильность включения в себестоимость амортизации и др.

В процессе изучения затрат аудитору важно убедиться, что они правильно документально оформлены и отражены на счетах бухгалтерского

учета. Первичные документы, подтверждающие учет каждого вида затрат, должны содержать все обязательные реквизиты. Корреспонденция счетов должна соответствовать корреспонденции, представленной в плане счетов.

Ниже представлен примерный план проведения аудита затрат на производство и калькулирования продукции (табл. 7.2).

**Общий план аудита затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции**

Проверяемая организация – АО ПТП «Донэнергоремонт»

Период аудита – с 01.01.2005 по 31.12.2005

Количество человеко-часов – 500

Руководитель аудиторской группы – Григорьев Н. И.

Состав аудиторской группы – Молочаев К. Н., Скрипка О. Н.

Планируемый аудиторский риск – 5%

Планируемый уровень существенности – 2%

Таблица 7.2

№ п/п	Планируемые виды работ	Период проведения	Исполнитель	Примечание
	Общая оценка организации учета затрат и калькулирования себестоимости	В течение отчетного года	Иванов И. И. Петров И. Я.	Согласно сводному общему плану аудита экономического субъекта
	Общая оценка организации, достоверности формирования и обоснованности сводного учета затрат	То же	Иванов И. И.	
	Первоначальная оценка систем внутреннего контроля и бухгалтерского учета затрат на производство	То же	Петров И. Я.	
	Проверка правильности формирования резервов предстоящих расходов и платежей	То же	Иванов И. И.	
	Проверка формирования расходов будущих периодов и правомерности их отнесения на себестоимость	То же	Иванов И. И. Петров И. Я.	
	Проверка обоснованности отнесения затрат на себестоимость продукции, в том числе и для целей налогообложения	То же		

Руководитель аудиторской организации

Васильев О. В.

Руководитель аудиторской группы

Григорьев Н. И.

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

В соответствии с п. 1 ст. 9 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 № 129-ФЗ все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Принцип документирования затрат определяет задачу аудитора – подтвердить наличие оправдательных документов для обоснования затрат, а также проверить правильность отражения этих операций в бухгалтерском учете.

До начала документальной проверки аудитор необходимо изучить организационные и технологические особенности предприятия, специализацию, масштабы и структуру каждого вида его производственной деятельности. На основе анализа учетной политики и особенностей производства аудитор выясняет обоснованность применяемого на практике метода учета производственных затрат и варианта сводного учета затрат.

Если в процессе проверки установлено, что в учетной политике обоснован метод учета затрат, отвечающий требованиям технологического процесса, а фактически использование элементов этого метода не осуществляется, аудитор должен зафиксировать данное отклонение в рабочих документах и определить его влияние на формирование себестоимости продукции. Если описанный в учетной политике метод учета затрат не соответствует особенностям технологического процесса, то аудитор может порекомендовать клиенту ряд изменений, которые позволят организовать производственный учет в соответствии с требованиями нормативных документов.

По результатам тестирования устанавливается оценка надежности систем и сравнивается с первоначальной оценкой, полученной на стадии планирования аудита. Если такая оценка окажется ниже первоначальной, то необходимо скорректировать объем и порядок проведения других



аудиторских процедур. Аудитор определяет для себя объекты повышенного внимания при планировании контрольных процедур и уточняет аудиторский риск.

Подтверждая достоверность оформления и отражения в учете прямых и накладных расходов, аудитор выясняет обоснованность отнесения каждого вида затрат на себестоимость продукции, правильность разграничения затрат по отчетным периодам и объектам учета, соответствие выполненных корреспонденции счетов бухгалтерского учета установленным нормативными документами.

Проверяя обоснованность отнесения затрат на себестоимость продукции, аудитору следует руководствоваться основными принципами формирования себестоимости, отраслевыми Инструкциями, а также 25 главой НК РФ. Для целей налогообложения по налогу на прибыль некоторые из затрат принимаются только в пределах установленных норм (например, представительские расходы и др.).

Аудитору необходимо проверить:

- правильность оценки материальных ценностей, включенных в себестоимость продукции (работ, услуг);
- подтвердить первоначальную оценку систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- правильность отражения в бухгалтерском учете процесса приобретения и заготовления материалов в зависимости от принятой учетной политики предприятия;
- имели ли место факты списания на себестоимость затрат, не относящихся к материалам, используемым в производстве, а также случаи списания на производственные счета стоимости НДС;
- были ли случаи отнесения на затраты основной деятельности материалов, использованных при строительстве, ремонте, содержании объектов социально-культурного назначения, которые должны быть списаны за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, или других соответствующих источников финансирования;

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

- правильность оценки и списания возвратных отходов;

- обоснованность включения в себестоимость продукции расходов на оплату услуг товарных бирж, включая брокерские услуги и др.;

- правильность отражения в учете затрат на тару и упаковку;

- правильность списания недостач в пределах норм естественной убыли;

- затраты на индивидуальное опробирование отдельных видов машин и механизмов и на комплексное опробирование (вхолостую) всех видов оборудования и технических установок в целях проверки качества их монтажа;

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

- имеются ли системные положения о порядке выплаты премий за производственные результаты, в том числе вознаграждений по итогам работы за год;

- правильность начисления единого социального налога;

- правильность начисления амортизации по основным фондам;

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

- затраты на оплату процентов по полученным кредитам банков (за исключением ссуд, связанных с приобретением основных средств);

- правильность отнесения расходов к прочим затратам;

- наличие смет расходов предприятия на отчетный год по представительским расходам;

- наличие договора на подготовку и переподготовку кадров;

- и другие расходы.

Необходимо помнить, что в себестоимость продукции не включаются следующие расходы:

- затраты на мероприятия по охране здоровья и организации отдыха, не связанные непосредственно с участием работников в производственном процессе;
- платежи за превышение предельно допустимых выбросов загрязняющих веществ в природу;
- развитие и совершенствование производства (повышение качества продукции, создание новых видов сырья и материалов и т. д.);
- премии, выплачиваемые за счет средств специального назначения и целевых поступлений;
- материальная помощь;
- оплата дополнительно предоставляемых по коллективному договору отпусков работникам;
- надбавки к пенсиям, единовременные пособия уходящим на пенсию ветеранам труда, дивиденды по акциям и вкладам трудового коллектива предприятия;
- оплата проезда к месту работы транспортом общего пользования;
- ценовые разницы по продукции (работам, услугам), предоставляемой работникам предприятий или отпускаемой подсобными хозяйствами для общественного питания предприятия;
- оплата путевок и другие выплаты, не связанные непосредственно с оплатой труда.

Аудитор должен учитывать, что организация при выборе конкретного варианта организации учета затрат в системе управленческой бухгалтерии ориентируются:

- 1) на структуру национального Плана счетов бухгалтерского учета;
- 2) на отраслевые особенности формирования себестоимости продукции (работ, услуг);
- 3) на размер предприятия;
- 4) на эффективность учетной системы (сопоставление выгод, приносимых ею в управление, с затратами).

Использование организацией управленческого учета в России закреплено в новом Плана счетов бухгалтерского учета, в котором предусмотрены счета 30 – 39, предназначенные для учета расходов по элементам в рамках управленческой бухгалтерии. Счета 20 – 29 предназначены для группировки расходов по статьям, по местам возникновения и по другим признакам, а также для исчисления себестоимости продукции (работ, услуг). Связь между счетами финансовой и управленческой (производственной) бухгалтерии рекомендуется организовать с помощью специально открываемых отражающих счетов (счетов-экранов).

В настоящее время возможны несколько вариантов организации управленческого учета. *Первый вариант* предпочтителен для средних и не очень малых предприятий. Счета управленческого и финансового учета, отражающие затраты на производство, формируются в единой системе бухгалтерского учета без обособления в системе управленческого учета калькуляционных счетов.

В разделе 3 Плана счетов можно открыть следующие счета:

30 «Материальные затраты»;

31 «Затраты на оплату труда»;

32 «Отчисления на социальные нужды»;

33 «Амортизация»;

34 «Прочие затраты»;

37 «Отражение общих затрат».

*Второй вариант* применения счетов управленческого учета может быть рекомендован для больших и средних организаций, которые нуждаются в надежной систематизированной информации для управления текущими расходами и себестоимостью. Он основан на выделении счетов 20 – 29 по учету затрат на производство в самостоятельную систему счетов управленческого учета, которая отделена от системы других балансовых счетов бухгалтерского учета. Данный вариант предусматривает использование специального, отражающего, счета 27 «Распределение общих затрат». Этот счет является зеркально противоположным счету 37 «Отражение общих затрат». Все расходы, понесенные организацией по обыч-

ным видам деятельности, группируются на счетах 30 – 34 по элементам затрат. На счетах 20, 23, 29 отражаются прямые затраты на производство в аналитическом разрезе по подразделениям (местам возникновения затрат) и обеспечивается контроль отклонений от норм или нормативных (запланированных) затрат.

На счете 25 группируются производственные накладные расходы по сметам производственных подразделений (филиалов, цехов, участков и т. п.) и контролируются отклонения фактических расходов по статьям сметы.

На счете 26 группируются общие управленческие накладные расходы для контроля сметы по филиалам, по управленческим подразделениям и другим центрам ответственности (местам возникновения затрат). На отдельном субсчете к счету 26 группируются коммерческие и другие расходы на продажу для детального учета и контроля смет соответствующих коммерческих и торговых подразделений.

На счетах 20, 23, 29 отражается калькулирование сокращенной и полной производственной себестоимости продукции (работ, услуг) с учетом коммерческих расходов. На данных счетах рекомендуют вести, по крайней мере, по два субсчета: остатки незавершенного производства и калькулируемые расходы за отчетный период.

*Третий вариант* был разработан специалистами ЗАО «Союзаудит» и ориентирован на крупные многопрофильные российские предприятия. В основу третьего варианта был положен план счетов европейского типа, состоящий из 10 классов счетов, каждый из которых включает до 10 групп счетов, а каждая группа содержит до девяти синтетических счетов. Однако использование данного варианта не имеет законодательной базы.

Аудитору необходимо проанализировать организацию аналитического учета по счету 26 «Общехозяйственные расходы». В процессе такого анализа устанавливается фактический способ ведения налогового учета, используемый организацией. Аудитор анализирует регистры налогового учета.

Аудитор должен выяснить: правильность разграничения производственных затрат по отчетным периодам; соблюдение выбранного метода и точность оценки материальных ресурсов, списываемых на затраты производства; правильность включения в себестоимость амортизации по основным средствам, нематериальным активам, других расходов; обоснованность распределения общепроизводственных расходов по объектам калькуляции; организацию учета отходов и брака и др.

Аудитору следует проанализировать состав общепроизводственных и общехозяйственных расходов. На основании первичных документов нужно проверить правильность распределения по конкретным счетам расходов на отопление, освещение, содержание и аренду помещений, заработную плату административно-управленческого персонала подразделений и предприятия в целом, начислений по ЕСН, расходов на оплату информационных, консультационных и аудиторских услуг и т. п. Изучая первичные документы и знакомясь с организацией на предприятии учета расхода тепловой, электрической энергии, аудитор должен установить обоснованность списания таких затрат на производственные и непроизводственные нужды. Обоснованность включения в издержки расходов на оплату информационных, консультационных и аудиторских услуг устанавливается путем изучения содержания заключенных договоров на оказание определенных услуг, актов сдачи-приемки выполненных работ и др.

Аудитору следует изучить правильность формирования различных резервов предстоящих расходов (на оплату очередных отпусков сотрудников, на ремонт основных средств и т. д.), учет которых ведется на счете 96. В течение года расходы и выплаты должны производиться за счет соответствующих резервов. Аудитор выясняет правильность использования средств каждого резерва, своевременности доначисления недостающих и списания излишне начисленных сумм по ним, отражения хозяйственных операций в учете.

Суммы расходов будущих периодов, включаемые в затраты на производство отчетного периода, должны быть подтверждены сметами, первичными документами по учету этих расходов (накладные, акты приемки

выполненных работ и др.). Аудитор контролирует состав расходов будущих периодов и правомерность их отнесения на себестоимость. Аудитор подтверждает правильность распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов в соответствии с порядком, закрепленным в учетной политике организации.

В процессе изучения затрат аудитору важно убедиться, что они правильно документально оформлены и отражены на счетах бухгалтерского учета. Первичные документы, подтверждающие учет каждого вида затрат, должны содержать все обязательные реквизиты. Корреспонденция счетов должна соответствовать корреспонденции, представленной в плане счетов.

Выявленные в ходе проверки отклонения фиксируются в рабочих документах аудитора и определяется их количественное влияние на показатели отчетности.

**Типичные ошибки**, выявляемые в ходе проверки затрат на производство:

- несоответствие применяемого метода учета затрат, зафиксированному в учетной политике;
- неправильное формирование расходов по бартерным (товарообменным) сделкам;
- расходы организации не соотнесены с доходами;
- неправильная оценка остатков незавершенного производства;
- неправильное разграничение расходов по отчетным периодам;
- необоснованное (без документального оформления) включение в себестоимость отдельных видов затрат.

## **7.2 Проверка калькулирования себестоимости продукции**

*Целью аудита* является проверка обоснованности формирования и правильности учета издержек производства, входящих в себестоимость продукции, от которых в конечном счете зависит размер финансового результата от реализации продукции.

*Источниками информации* для проведения аудита являются: плановые, нормативные и фактические калькуляции; учетные регистры по распределению заработной платы, начислению амортизации, распределению общехозяйственных и общепроизводственных расходов; журналы-ордера 10, 10/1 и др., Главная книга.

Аудитору необходимо проверить:

- правильность классификации затрат: на производство продукции (основные и накладные); по способу включения в себестоимость продукции (прямые и косвенные); по составу (одноэлементные и комплексные; по отношению к объему производства (условно-переменные и условно-постоянные); по периодичности возникновения (текущие и единовременные);

- правильность определения потерь от брака и потерь от простоев;
- правильность определения величины незавершенного производства;
- правильность распределения косвенных расходов;
- правильность применения методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;

- правильность выделения объектов калькулирования;
- правильность учета затрат на производство продукции по статьям калькуляции;

- правильность ведения синтетического и аналитического сводного учета затрат на производство;

- правильность разграничения затрат по отчетным периодам;
- правильность применения методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;

- правильность составления бухгалтерских проводок по учету затрат на производство;

- соответствие записей аналитического и синтетического учета по балансовым счетам 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы»,



28 «Брак в производстве», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» записям в Главной книге и балансе.

При калькулировании важное значение имеет классификация затрат по элементам. Затраты, включаемые в себестоимость, могут группироваться в зависимости от их экономического содержания по пяти элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных средств;
- прочие затраты.

Данная классификация затрат позволяет определить структуру себестоимости и отражается в ф. 5 Приложения к бухгалтерскому балансу. Аудитор должен осуществить проверку правильности классификации затрат по элементам.

**Материальные затраты** (сырье, топливо, энергия, материалы, производственные работы). Аудитору важно знать, что стоимость материальных ресурсов, отражаемая по этому элементу, формируется исходя из цен их приобретения (без учета налога на добавленную стоимость); наценок (надбавок). В стоимость материальных ресурсов включаются также затраты предприятий на приобретение тары и упаковки, полученных от поставщиков материальных ресурсов, за вычетом стоимости этой тары по цене ее возможного использования в тех случаях, когда цены на тару установлены особо сверх цены на эти ресурсы.

Аудитор проверяет правильность оценки материальных ресурсов, списанных на себестоимость в соответствии с методами оценки, закрепленными в приказе по учетной политике организации для целей финансового учета.

**Затраты на оплату труда.** Наиболее распространенной ошибкой при проверках данного элемента себестоимости является несоблюдение принципа производственной направленности затрат. При проверке пер-

вичных документов по начислению заработной платы (табелей, расчетно-платежных ведомостей) аудитор может выявить факты включения в себестоимость основной деятельности расходов на оплату труда работников, занятых в других видах деятельности (строительство, социально-культурное обслуживание и т. п.). Выявить это можно путем сличения данных по кредиту счета 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» в части, списанной на производственные счета, и показателей по итогу сводной ведомости по оплате труда в части ее начисления. Данные по итогу сводной ведомости, как правило, должны быть больше, чем данные по дебету счетов учета производственных затрат.

**Отчисления на социальные нужды.** К этому элементу относят выплаты по установленным законодательством нормам в обязательные внебюджетные фонды. При проверке правильности отнесения на себестоимость отчислений на социальные нужды необходимо обратить внимание на соблюдение прямой зависимости источника начисления взносов во внебюджетные фонды от источника начисления самого фонда оплаты труда. Аудитор должен знать, что источник выплаты должен совпадать с источником уплаты взносов, а это может быть либо себестоимость, либо собственные средства.

Начисление и уплата единого социального налога осуществляется в соответствии с главой 24 второй части НК РФ.

**Амортизация основных средств.** Согласно ПБУ 6/01 «Учет основных средств» организация вправе выбрать один из следующих способов начисления амортизации:

- линейный способ;
- способ уменьшаемого остатка;
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Применение одного из способов списания по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего их срока полез-

ного использования. Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта к бухгалтерскому учету. Начисление амортизации не приостанавливается в течение срока полезного использования объекта, основных средств, кроме случаев их нахождения на реконструкции и модернизации по решению руководителя организации и основным средствам, переведенным по решению руководителя организации на консервацию на срок более трех месяцев. Годовая сумма начисления амортизационных отчислений определяется:

- при линейном способе – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

- при способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;

- при способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и годового соотношения, где в числителе – число лет, остающихся до конца срока службы объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока службы объекта.

В течение отчетного года амортизационные отчисления по объектам основных средств начисляются ежемесячно независимо от применяемого способа начисления в размере  $1/12$  годовой суммы. Амортизационные отчисления по основным средствам отражаются в бухгалтерском учете отчетного периода, к которому они относятся, и начисляются независимо от результатов деятельности организации в отчетном периоде.

**Прочие затраты.** К данному элементу относят:

- налоги, сборы, платежи (включая по обязательным видам страхования);

- отчисления в страховые фонды (резервы) и другие обязательные отчисления, производимые в соответствии с установленным законодательством порядком;

- платежи за выбросы (сбросы) загрязняющих веществ;

- вознаграждения за изобретения и рационализаторские предложения;

- затраты на оплату процентов по полученным кредитам;

- оплата работ по сертификации продукции;

- затраты на командировки;

- плата сторонним организациям за пожарную и сторожевую охрану;

- плата за подготовку и переподготовку кадров;

- затраты на организованный набор работников;

- затраты на гарантийный ремонт и обслуживание;

- оплата услуг связи, вычислительных центров, банков;

- плата за аренду в случае аренды отдельных объектов основных производственных средств (или их отдельных частей);

- амортизация по нематериальным активам;

- другие затраты, входящие в состав себестоимости продукции (работ, услуг), но не относящиеся к ранее перечисленным элементам затрат. Проверив правильность группировки затрат по элементам, аудитор должен оценить правильность калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Калькулирование определяется как система экономических расчетов себестоимости единицы отдельных видов продукции (работ, услуг). В процессе калькулирования соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции и определяется себестоимость единицы продукции. Основная задача калькулирования состоит в определении издержек, которые приходятся на единицу продукции (работ, услуг), предназначенных для реализации, а также для внутреннего потребления.

Конечным результатом калькулирования является составление калькуляций. Калькуляция – это определение себестоимости единицы отдель-

ных видов продукции или всей товарной продукции. Калькуляция как способ группировки затрат относительно конкретной единицы продукции дает возможность отследить каждую составляющую себестоимости продукции (работ, услуг) на любом уровне производственного процесса. Проверка правильности калькулирования является важной составляющей аудита затрат.

Аудитору следует знать, что по статьям расходов затраты группируются в зависимости от места и цели их возникновения и относятся на каждый вид изделия прямым или косвенным методом. Состав расходов в каждой отрасли экономики различен и определяется соответствующими отраслевыми (или межотраслевыми) инструкциями и методическими рекомендациями.

Плановые калькуляции определяют среднюю себестоимость продукции или выполненных работ на плановый период (год, квартал). Составляют их исходя из планируемых норм расхода сырья, материалов, топлива, энергии, затрат труда, использования оборудования и норм расходов по организации обслуживания производства. Разновидностью плановых являются сметные калькуляции, которые составляют на изделие или работу для определения цены, расчетов с заказчиками и других целей.

Нормативные калькуляции составляют на основе действующих на начало месяца норм расхода сырья, материалов и других затрат (текущих норм затрат), которые соответствуют производственным возможностям предприятия на данном этапе его работы. Текущие нормы затрат в начале года, как правило, выше средних норм затрат, заложенных в плановую калькуляцию, а в конце года – наоборот, ниже.

Отчетные или фактические калькуляции составляются по данным бухгалтерского учета фактических затрат на производство продукции (работ) и отражают фактическую себестоимость произведенной продукции или выполненных работ. В фактическую себестоимость продукции включаются и неплановые непроизводительные расходы по следующим статьям:

- основное сырье и материалы;

- возвратные отходы (вычитаются);
- покупные изделия, полуфабрикаты и услуги производственного характера сторонних организаций;
- топливо и энергия на технологические цели;
- зарплата производственных рабочих;
- отчисления в социальные фонды;
- расходы на подготовку и освоение производства;
- общепроизводственные расходы;
- общехозяйственные расходы;
- потери от брака;
- прочие производственные расходы;
- коммерческие расходы.

Итог первых 11 статей образует производственную себестоимость продукции, а итог всех 12 статей – полную себестоимость продукции.

Калькулирование себестоимости продукции осуществляется различными методами. Выбор метода калькулирования себестоимости определяется спецификой производства, наличием незавершенного производства, номенклатурой выпускаемой продукции, длительностью производственного цикла.

На предприятиях промышленности применяют нормативный, позаказный, попередельный и попроцессный (простой) методы учета затрат и калькулировании фактической себестоимости продукции.

Одна из задач аудиторской проверки – подтверждение обоснованности выбранного метода калькулирования.

**По способу включения в себестоимость** тех или иных видов продукции (работ, услуг) затраты подразделяются на прямые и косвенные.

**Прямые затраты** – затраты, которые на основе первичных документов можно отнести к затратам определенного вида продукции, работ, услуг (например материалы и т. д.).

**Косвенные** – затраты, которые одновременно относятся ко всем видам продукции, работ, услуг (например, затраты на освещение, отопление

и т. п.) Они включаются в себестоимость продукции (работ, услуг) при определении общей суммы по окончании месяца путем распределения. Таким образом, косвенные затраты являются многоэлементными и распределяются между отдельными видами продукции пропорционально какому-либо показателю, устанавливаемому в приказе об учетной политике.

*Процесс распределения косвенных затрат состоит из следующих этапов.*

1. Выбирается объект, на который относятся затраты.
2. Выбираются и собираются затраты, которые следует отнести на объекты.
3. Выбирается база распределения, которая соотносит затраты с учетным объектом.

В качестве базы распределения должен выбираться тот показатель, который наиболее соответствует косвенным затратам. База для распределения затрат обычно сохраняется неизменной в течение длительного времени, поскольку она представляет элемент учетной политики организации. На практике для распределения косвенных затрат исходя из отраслевой специфики могут применяться следующие базы:

- время работы производственных рабочих (человеко-часы);
- заработная плата производственных рабочих;
- количество машино-часов оборудования;
- масса произведенной продукции;
- прямые затраты;
- стоимость основных материалов;
- объем произведенной продукции в натуральном или стоимостном выражении;
- распределение пропорционально сметным (нормативным) ставкам на содержание и эксплуатацию оборудования.

Задача аудитора – подтвердить правильность применяемого метода распределения косвенных расходов, закрепленного в приказе об учетной политике.

В аудиторской практике часто встречается ситуация, когда организация, осуществляющая несколько видов деятельности (выпускающая различную продукцию), не распределяет косвенные расходы между ними. В этом случае происходит искажение себестоимости различных видов продукции, скрываются реальные финансовые результаты.

Особое внимание следует уделить аудитору при проверке правильности применения выбранного предприятием варианта калькулирования: по полной или усеченной себестоимости. При первом варианте в течение отчетного периода на счетах учета затрат на производство собираются прямые (20) и накладные расходы (25, 26). По окончании отчетного периода накладные расходы распределяются между объектами калькулирования и списываются на счет 20 таким образом, в учете формируется полная фактическая себестоимость выпущенной продукции. При втором варианте общехозяйственные расходы, собранные на счете 26, списываются без распределения на уменьшение выручки от реализации продукции (в дебет счета 90/2).

Аудитор проверяет правильность ведения сводного учета затрат на производство. Сводный учет затрат на производство может вестись по полуфабрикатному или по бесполуфабрикатному варианту.

### **7.3 Проверка правильности и учета и оценки незавершенного производства**

К незавершенному производству относится продукция, не прошедшая всех стадий производственного процесса, а также неукомплектованные изделия, не прошедшие испытаний и технической приемки.

Остатки незавершенного производства могут оцениваться по одному из следующих методов, закрепленных в учетной политике организации:

- по фактической производственной себестоимости (за минусом расходов на подготовку и освоение производства, потерь от брака, прочих производственных расходов);
- по нормативной или плановой производственной себестоимости;
- по прямым статьям затрат;



- по стоимости используемых в производстве сырья, материалов и полуфабрикатов.

Существуют различные способы оценки незавершенного производства: фактическое взвешивание, штучный учет, объемное измерение, условный пересчет и др. В массовом или серийном производстве остатки незавершенного производства на конец отчетного периода оцениваются по нормативной или плановой производственной себестоимости (полной или неполной), по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов. Методы оценки незавершенного производства определяются в приказе об учетной политике организации.

Одним из важных направлений аудита затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции является формирование мнения о достоверности оценки незавершенного производства.

В процессе аудиторской проверки незавершенного производства следует изучить следующие вопросы:

- состояние учета;
- своевременность и правильность инвентаризации;
- достоверность отражения результатов инвентаризации;
- соблюдение установленных норм незавершенного производства (если они утверждены в организации) и правильность его оценки. Аудиторская практика показывает, что инвентаризация незавершенного производства зачастую проходит нерегулярно и некачественно, ее результаты не отражаются в бухгалтерском учете. Это приводит к необоснованному завышению себестоимости, отсутствию контроля за сохранностью материальных ценностей.

Если в процессе хозяйственной деятельности организации имели место случаи прекращения изготовления ранее начатых заказов, аудитор должен проверить, как использовались оставшиеся ценности, как определены и отражены в бухгалтерском учете потери по аннулированным заказам. Отметим, что затраты по аннулированным производственным заказам включаются в состав внереализационных расходов.

В заключение проверки затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции аудитор делает вывод о существенности ошибок и их влиянии на достоверность отчетности.

В ходе аудита следует проверить состояние учета незавершенного производства, своевременность и правильность его инвентаризации и оценки, безошибочность отражения результатов инвентаризации в учете. Аудитор может провести выборочную инвентаризацию незавершенного производства, если предприятие применяет полуфабрикатный вариант сводного учета затрат на производство. В этом случае проверяются наиболее дорогостоящие полуфабрикаты. Если в ходе проверки выявлены существенные отклонения (свыше 5% от проверяемой номенклатуры), то можно сделать вывод о формальном характере проводимых инвентаризаций.

Подтверждая достоверность оценки НЗП, аудитор осуществляет арифметический контроль его объема в натуральном и стоимостном выражении. Оценка правильности исчисления себестоимости продукции выполняется путем арифметического контроля данных ведомости сводного учета затрат. Выявленные в ходе проверки отклонения фиксируются в рабочих документах аудитора и определяется их количественное влияние на показатели отчетности.

Аудитор проверяет правильность ведения налогового учета незавершенного производства.

При осуществлении проверки следует учитывать принципиальные различия в признании расходов предприятия в бухгалтерском и налоговом учете. При проверке обоснованности включения затрат в расходы для целей налогообложения аудитор должен руководствоваться 25 главой второй части НК РФ.

**Типичными ошибками** при калькулировании фактической себестоимости продукции (работ, услуг) являются отнесение на себестоимость расходов, имеющих иные источники покрытия (прибыль, капвложения), и расходов, не имеющих документального подтверждения.

## 7.4 Проверка выпуска, отгрузки и продажи продукции

Цикл выпуска и продажи готовой продукции является основным разделом деятельности промышленного предприятия. В этом цикле формируются значимые для пользователей бухгалтерской отчетности показатели, такие как выручка от продажи, себестоимость проданной продукции и прибыль (убыток) от продажи, отражающие эффективность основной деятельности организации. Операции по продаже готовой продукции являются объектом налогообложения и соответственно основным участком контроля осуществляемого налоговыми органами и аудиторскими фирмами.

*Цель аудита выпуска готовой продукции и ее реализации* – контроль за правильностью, полнотой, своевременностью бухгалтерского учета выпуска и движения готовой продукции, ее оценки и исчисления выручки от реализации продукции, а также управленческих и коммерческих расходов и прибыли (убытка) от продажи.

*Источниками информации* для проверки операций, отражающих выпуск готовой продукции и ее реализацию, являются: Положение об учетной политике организации, акты сдачи готовой продукции на склад, карточки складского учета готовой продукции, прейскурант цен, договоры на поставку продукции, счета-фактуры, книга продаж, накладные на передачу готовой продукции в места хранения (ф. № МХ-18), приказ-накладная, товарные накладные (ф. № ТОРГ-12), доверенности покупателей, ведомости учета остатков ТМЦ в местах хранения (ф. № МХ-19), ведомости выпуска готовой продукции, ведомости отгрузки и реализации готовой продукции, журнал-ордер № 11; ведомость № 16; количественно-суммовые карточки, оборотные ведомости, выписки с расчетных счетов в банках с приложенными первичными документами, кассовые документы о поступлении выручки, учетные регистры (журналы-ордера, ведомости, машинограммы) по счетам 20, 40, 43, 45, 46, 50, 51, 62, 90 и др., Главная книга, бухгалтерская отчетность и др.

В процессе аудита решается комплекс взаимосвязанных задач:

- анализируется учетная политика предприятия в части, регулирующей порядок организации учета выпуска и продажи готовой продукции согласно действующему законодательству и отраслевым особенностям;
- подтверждается первоначальная оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля;
- контролируется договорная дисциплина в соответствии с законодательством;
- проверяется правильность документального оформления операций по выпуску и продаже продукции;
- изучается порядок учета и списания затрат на производство и продажу готовой продукции;
- проверяется правильность расчетов и списания сумм отклонений фактической себестоимости от плановой;
- оценивается полнота, своевременность и достоверность оприходования готовой продукции на склад, отпуска и продажи ее покупателям;
- анализируется правильность и законность организации аналитического и синтетического учета операций, связанных с движением готовой продукции;
- контролируется соблюдение налогового законодательства в части налогообложения операций по продаже готовой продукции.

### **План и программа аудита**

При подготовке программы аудита оценивается система внутреннего контроля экономического субъекта с точки зрения надежности, качества и степени доверия с использованием процедуры тестирования. Тесты проверки состояния системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета цикла выпуска и продажи готовой продукции приводятся в табл. 7.3.

Таблица 7.3

№ п/п	Содержание вопроса или объект исследования	Процедура	Содержание ответа (результат проверки)	Симв.	Выводы и решения аудитора
1	2	3	4	5	6
<b>А. Система внутреннего контроля</b>					
1	Обоснование цен и сроков продажи продукции по договорам	Опрос и проверка документации	Составляются плановые калькуляции	У4	Контроль удовлетворительный
2	Анализ колебаний отпускных цен на продукцию, превышающих 20 %	Опрос и проверка документации	Ежемесячный анализ	У3	Контроль удовлетворительный
3	Использование для определения продажной цены утвержденного прейскуранта	Повторное выполнение процедур пересчета	Не всегда	У2	Выяснить причины неиспользования прейскуранта
4	Контроль последовательности нумерации для выявления неучтенных счетов-фактур и накладных	Проверка документации и повторное выполнение процедур контроля	Производится предварительная нумерация указанных документов	У3	Контроль удовлетворительный
5	Сопоставление количества отгруженной продукции с данными счетов-фактур	Опрос и повторное выполнение процедур документального контроля	Ежемесячно	У3	Контроль удовлетворительный
6	Проверяются ли товарно-транспортные документы на предмет ошибок при подсчете количества, суммы, применения цен, наценок?	Опрос	Выборочный контроль	У2	Имеется вероятность ошибок. Следует провести выборочную проверку документов

1	2	3	4	5	6
7	Наличие разделения обязанностей сотрудников, занимающихся выпиской счетов-фактур, учетом продажи и выручки, полученной наличными	Наблюдение	Все функции выполняются разными работниками	У4	Контроль удовлетворительный
8	Контроль главным бухгалтером формирования себестоимости проданной продукции	Опрос и проверка документации	Ежеквартально	У2	Проверить выборочно арифметические расчеты
9	Соблюдение графика документооборота по учету продажи продукции	Наблюдение, опрос	Первичные документы сдаются в бухгалтерию часто с опозданием на два-три дня	У2	Возможно искажение периодической отчетности из-за отсутствия данных
10	Проведение инвентаризации готовой продукции на складе	Опрос и проверка документации	Проводится только в конце года инвентаризационной комиссией	У2	Слабый контроль. Провести выборочную инвентаризацию
11	Проведение инвентаризации расчетов с дебиторами	Опрос	Не проводится	У1	Провести выборочную инвентаризацию
12	Проверка сроков возникновения задолженности	Опрос	Выборочно и нерегулярно	У2	Возможны пропуски сроков исковой давности
<b>Б. Система учета</b>					
13	Наличие в учетной политике пункта, характеризующего момент реализации	Проверка учетной политики	Установлено наличие в учетной политике момента реализации продукции	У4	Контроль удовлетворительный
14	Проверка соответствия записей аналитического и синтетического учета продажи	Опрос, повторное выполнение процедур прослеживания	Ежеквартально	У3	Провести выборочную проверку
15	Датирование счетов-фактур на продажу продукции днем отгрузки	Проверка документации	Нет	У2	Возможно искажение объемов продажи продукции

Окончание табл. 7.3

1	2	3	4	5	6
16	Соблюдение установленного порядка списания расходов на продажу	Опрос, проверка документации	Регистры синтетического учета содержат нетиповые корреспонденции счетов	У2	Велика вероятность ошибок, провести сплошную проверку учета расходов на продажу
18	Наличие периодичности сверки данных первичных документов аналитического и синтетического учета готовой продукции и ее продажи	Опрос, повторное выполнение процедур	Никогда	У2	Велика вероятность искажения объемов отгруженной и проданной продукции
19	Выявление расхождений между данными отчетов о готовой продукции и отчетов об оприходованной на складе продукции	Проверка документации	В отчетном периоде установлены два таких факта	У3	Следует произвести выборочную инвентаризацию готовой продукции на складе

*Примечание.* Символы характеризуют уровень надежности и эффективности системы внутреннего контроля и бухгалтерского учета: У1 – низкий уровень; У2 – ниже среднего уровня; У3 – средний уровень; У4 – высокий уровень.

Результаты тестирования организации бухгалтерского учета цикла выпуска и продажи готовой продукции организации определяют критерии формирования плана и программы проверки. Примерная программа аудита цикла выпуска и объекты проверки приведены в таблице 7.4.

Таблица 7.4

№ п/п	Этап проверки	Объект аудиторской проверки	Процедура
1	2	3	4
1	Анализ учетной политики в части закрепленного способа учета готовой продукции	Учетная политика	Изучение положений учетной политики, соответствующих положениям по бухгалтерскому учету
2	Выборочная проверка наличия и правильности оформления договоров поставки	Договоры	Проверка договоров по формальным признакам и по существу отраженных положений
3	Выборочный контроль документального оформления движения готовой продукции на складе	Карточки складского учета готовой продукции, накладные, счета-фактуры	Анализ товарного баланса, выборочная инвентаризация, контроль документов

1	2	3	4
4	Проверка правильности организации учета выпуска и продажи готовой продукции, списания себестоимости проданной продукции, поступления выручки от продажи	Учетная политика, ведомости № 5, 7, 10, 10а, 11, 12, 13, 13а, 14, 15, 16, 16а, журналы-ордера № 6, 8, 9, 10, 10/1, 10а, 11, 15, Главная книга	Проверка учетных записей, арифметический контроль сумм
5	Проверка своевременности и полноты списания себестоимости проданной продукции и расходов на продажу	Расчет фактической себестоимости отгруженной (проданной) продукции, журналы-ордера № 10, 10/1, 10а, 11	Пересчет, контроль документов, учетных записей
6	Выборочная проверка правильности оформления отгрузочных документов и их отражение в учете	Счета-фактуры, накладные, книга продаж, журнал-ордер № 11, ведомости № 16 и 16а	Проверка документации по формальным признакам, арифметическая проверка сумм, контроль документов
7	Выборочная проверка соответствия цен, указанных в отгрузочных документах, ценам в прейскуранте	Счета-фактуры, накладные, прейскурант	Проверка документации по существу, контроль документов
8	Проверка данных регистров учета отгрузки готовой продукции и продажи и сверка их со счетами в Главной книге	Ведомости № 16 и 16а, журналы-ордера № 11, 12, 15, Главная книга	Пересчет, проверка учетных записей
9	Проверка полноты и реальности сумм дебиторской задолженности	Договоры, акты сверки расчетов, журналы-ордера № 1, 2, 11, ведомости № 16 и 16а	Подтверждение, контроль, выборочная инвентаризация
10	Проверка правильности учета и налогообложения расчетов с покупателями с использованием векселей, взаимозачета, бартера и других форм расчетов	Журналы-ордера № 8, 10, 11, отчет о прибылях и убытках, расчеты (налоговые декларации) по отдельным налогам	Пересчет, проверка соблюдения правил учета
11	Проверка правильности формирования показателей формы № 2: выручки от продажи, себестоимости проданной продукции, валовой прибыли и прибыли (убытка) от продажи	Главная книга, ф. № 2	Пересчет, проверка учетных записей, аналитические процедуры
12	Анализ динамики финансового результата от продажи готовой продукции и факторов, влияющих на него	Бухгалтерская и статистическая отчетность предприятия за разные отчетные периоды, регистры аналитического и синтетического учета, ф. № 2	Методы экономического анализа: трендовый анализ, детерминированный и стохастический факторный анализ, горизонтальный и вертикальный анализ и другие аналитические процедуры



В ходе аудиторской проверки аудитор применяет различные методы получения аудиторских доказательств.

### **МЕТОДИКА АУДИТОРСКОЙ ПРОВЕРКИ**

**Готовая продукция** представляет собой часть 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).

Организация может применять согласно учетной политике один из шести основных способов оценки готовой продукции.

1. По фактической производственной себестоимости.

2. По неполной (сокращенной) производственной себестоимости продукции. В этом случае себестоимость продукции определяется по фактическим затратам без общехозяйственных расходов.

3. По оптовым ценам реализации. Оптовые цены применяются в качестве учетных цен. Отклонения фактической себестоимости продукции учитываются на отдельном аналитическом счете. При значительном колебании уровня оптовых цен данный способ теряет свои преимущества.

4. По плановой (нормативной) производственной себестоимости, выступающей в качестве твердой учетной цены. При этом способе обусловливается необходимость отдельного учета отклонений фактической производственной себестоимости продукции от плановой или нормативной. Достоинство данного способа оценки готовой продукции заключается в обеспечении единства оценки в планировании учета. Если плановая или нормативная себестоимость продукции изменяется часто, то оценка остатков готовой продукции усложняется. Вариантом этого способа оценки готовой продукции является оценка по сокращенной плановой производственной себестоимости.

5. По свободным отпускным ценам и тарифам, увеличенным на сумму налога на добавленную стоимость. Этот способ используется при выполнении единичных заказов и работ.

6. По свободным рыночным ценам. Этот вариант оценки применяется для учета товаров, реализуемых через розничную сеть.

На начальной стадии проверки цикла выпуска и продажи готовой продукции аудитору следует ознакомиться с учетной политикой организации. Необходимо произвести анализ следующих элементов учетной политики: методы определения даты реализации продукции для целей налогообложения (счет 90); методы списания общепроизводственных расходов (счет 25) и общехозяйственных расходов (счет 26); методы учета затрат на производство и калькулирования фактической себестоимости продукции (счет 20); способы учета выпуска готовой продукции с использованием и без использования счета 40, методы оценки готовой продукции (счет 43) и товаров отгруженных (счет 45) для целей аналитического учета; метод распределения по видам выпускаемой продукции расходов на продажу (счет 44). Элементы учетной политики могут контролироваться и группироваться в рабочем документе аудитора.

Для проверки объема производства продукции и полноты ее оприходования используются данные первичных документов и производственных отчетов, регистров аналитического и синтетического учета. При этом показатели фактического выхода и сдачи на склад готовой продукции (по фактической себестоимости), учтенные по дебету счета 43 «Готовая продукция», сравнивают с оборотами по кредиту счетов 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства». При возникновении серьезных сомнений в полном оприходовании выпускаемой продукции аудиторы могут, исходя из данных о фактическом расходе материалов и нормативов затрат на единицу продукции, составить альтернативный баланс выхода готовой продукции. Если аудитор выявляет случаи производства и вывоза неучтенной готовой продукции с проверяемого предприятия, он должен определить материальный ущерб в размере реализованной неучтенной продукции.

Фактическое движение готовой продукции анализируется по данным производственных отчетов, отчетов о движении материальных ценностей на складах, накладных на отпуск или передачу готовой продукции.

Проверяя правильность учета отгруженной продукции, аудитор должен убедиться в наличии договоров на поставку продукции и правильности их оформления, наличии документов на отгрузку продукции, правильности установления отпускных цен, полноте регистрации выписанных счетов-фактур, соблюдении сроков оплаты покупателями за поставленную продукцию. Поскольку операции по реализации продукции носят систематический характер и являются типичными, они могут контролироваться выборочно. В выборку следует включать операции из разных отчетных периодов, по различным покупателям и разнообразной продукции (работам, услугам).

В процессе проверки выясняется также наличие договоров поставки, в которых предусмотрен отличный от общеустановленного порядок перехода права собственности на поставляемую продукцию от продавца к покупателю – не в момент отгрузки, а в момент оплаты. Продукция, отгруженная по таким договорам, до момента ее оплаты должна учитываться на счете 45 «Товары отгруженные».

Отгрузка готовой продукции по фактической себестоимости определяется как алгебраическая сумма отгрузки по учетным ценам и отклонений. Сумма отклонений рассчитывается исходя из уровня среднего процента отклонений, который определяется как отношение суммы отклонения фактической себестоимости от учетной цены к сумме остатка готовой продукции на начало периода и ее выпуска за период по учетной цене. Перерасход отражается на счетах 43 «Готовая продукция» (40 «Выпуск продукции») и 90-2 «Себестоимость продаж» обычной записью, а экономия – сторнировочной.

Так как бухгалтерский учет выручки от реализации осуществляется по методу начисления или «по отгрузке», то аудиторы должны проконтролировать полноту отражения операций по реализации (отгрузке) продукции по кредиту счета 90-1 «Выручка» независимо от ее оплаты.

Аудиторам также следует удостовериться (по данным учетных регистров по счетам 50 «Касса», 51 «Расчетные счета». 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 90 «Продажи»)) в правильности отражения в учете выручки от реализации продукции «по отгрузке» в соответствии с требованиями нормативных документов, а также определения выручки для целей налогообложения в соответствии с принятой учетной политикой.

Аналогичному контролю подвергаются и расходы на продажу, которые связаны со сбытом продукции. Они учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». Распределение таких расходов должно производиться пропорционально стоимости реализованной (отгруженной) продукции по фактической себестоимости или учетным, ценам, кроме расходов на тару и транспортировку, которые списываются прямым путем.

Расходы, связанные с продажей продукции, товаров, работ и услуг, учитываются на счете 44 «Расходы на продажу». Производственные организации должны учитывать на счете 44 все расходы, связанные с продажей готовой продукции. К ним относятся: расходы на затаривание и упаковку изделий на складах готовой продукции; расходы по доставке продукции на станцию отправления, погрузке в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы и отчисления, уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; расходы на рекламу; расходы на представительские расходы и другие аналогичные по назначению расходы.

Торговые организации должны учитывать на данном счете все расходы, связанные с их основной деятельностью.

К таким расходам относятся:

- амортизационные отчисления по основным средствам и нематериальным активам, используемым в процессе продажи товаров;
- оплата услуг посреднических организаций;
- транспортные расходы по доставке товаров на склад;
- заработная плата работников, занятых в процессе продажи товаров;

- расходы на рекламу и т. п.

Аудитор должен проверить правильность списания расходов на продажу. Списание расходов на продажу в торговых организациях может осуществляться двумя способами: в полном объеме; пропорционально себестоимости проданных товаров (этим способом списываются только транспортные расходы, учтенные в счете 44). Конкретный порядок списания расходов на продажу должен быть закреплен в учетной политике организации. Пропорционально стоимости товаров, проданных в отчетном периоде, могут списываться только транспортные расходы организации, учтенные на счете 44. Расчет транспортных расходов, подлежащих списанию, делается ежемесячно.

Списание расходов на продажу в производственных организациях может производиться двумя способами:

- в полном объеме (аналогично списанию затрат на торговых предприятиях);

- с распределением между различными видами выпущенной продукции. Расходы на упаковку и транспортировку готовой продукции производственные организации могут списывать частично. Распределение указанных расходов между различными видами выпущенной продукции производится ежемесячно на основании данных о количестве, объеме или себестоимости выпущенной продукции. Порядок распределения расходов между различными видами выпущенной продукции должен быть закреплен в учетной политике организации. Расходы, относящиеся к проданной продукции, списываются в дебет субсчета 90-2 «Себестоимость продаж», расходы, относящиеся к непроданной продукции, продолжают числиться на счете 44.

В п. 9 ПБУ 10/99 «Расходы организации», утвержденном Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 33н, сказано, что коммерческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных товаров полностью в отчетном году их признания. Таким образом, торговые организации при формировании учетной политики имеют право самостоятельно решать

вопрос о том, составлять или нет расчет издержек обращения на остаток товаров.

Таким образом, при проверке расходов на продажу аудитор необходимо проверить:

- правильность включения затрат в состав расходов на продажу;
- соблюдение установленных нормативов расходов на рекламу (при превышении установленных нормативов расходов на рекламу налогооблагаемая прибыль должна быть увеличена на сумму превышения);
- соблюдение основных положений по учету тары на предприятиях, а именно, правильное и своевременное документальное отражение операций по заготовлению, поступлению и отпуску тары на складах, в цехах, участках и других местах ее хранения;
- правильность ведения аналитического учета по счету 44 «Расходы на продажу» и ведомости;
- правильность составления бухгалтерских проводок по операциям с тарой;
- правильность отражения в бухгалтерском учете товарообменных операций или операций, осуществляемых на бартерной основе;
- соответствие записей синтетического и аналитического учета записям в Главной книге (при журнально-ордерной форме учета) и балансе.

**Типичные ошибки и нарушения в учете готовой продукции и ее продажи** следующие:

- включение в состав готовой продукции части незавершенного производства;
- применение различных методов оценки продукции в квартальных отчетах;
- ведение бухгалтерского учета реализации продукции «по оплате»;
- отражение в качестве выручки только фактически поступивших сумм;
- невключение в выручку процентов по коммерческому кредиту;

- неправильное формирование выручки по бартерным (товарообменным) сделкам;
- невключение в выручку суммовых разниц;
- несвоевременное отражение в учете отгруженной и реализованной продукции;
- неправильный расчет и отражение в учете отклонений фактической производственной себестоимости готовой продукции от стоимости ее по учетным ценам (при учете готовой продукции по учетным ценам);
- неправильное исчисление фактической себестоимости реализованной продукции;
- несоблюдение установленного учетной политикой метода определения выручки для целей налогообложения;
- отражение в учете как собственной готовой продукции, выработанной из давальческого сырья;
- неправильное отражение в учете выпущенной продукции;
- отсутствие налаженного аналитического учета готовой продукции по местам хранения и отдельным видам готовой продукции;
- отсутствие инвентаризации готовой продукции или проведение ее и оформление ее результатов с нарушениями;
- неправильное отражение в учете морально устаревшей, испорченной при хранении продукции;
- неверное отражение в финансовом учете различных товарно-материальных ценностей как готовой продукции;
- некорректная корреспонденция счетов;
- наличие сальдо на сч. 90 «Продажи» на конец отчетного месяца; отражение в бухгалтерском учете товарообменных операций, минуя сч. 90 «Продажи»;
- несоответствие данных аналитического и синтетического учета готовой продукции.

## **Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка производства и реализации готовой продукции»**

1. Назовите методы оценки готовой продукции, которые могут быть предусмотрены учетной политикой аудируемого лица.
2. С методами оценки каких иных статей бухгалтерской отчетности аудируемого лица связан метод оценки готовой продукции, предусмотренный учетной политикой аудируемого лица?
3. Приведите особенности учета готовой продукции у аудируемых лиц, рабочим планом счетов которых предусмотрен счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».
4. Как отражается в учете продажа готовой продукции, если момент перехода права собственности совпадает с моментом ее отгрузки?
5. Как в учете фиксируется продажа готовой продукции, если момент перехода права собственности наступает позже момента ее отгрузки?
6. Как заносится в учет готовая продукция и ее продажа, если момент перехода права собственности наступает до момента ее отгрузки?
7. Назовите особенности отражения в учете операций по продаже готовой продукции (работ, услуг) по договору мены.
8. Чем отличается бухгалтерский учет в организациях, изготавливающих продукцию из давальческого сырья?
9. Каковы особенности бухгалтерского учета в организациях, которые для переработки сырья и материалов в готовую продукцию прибегают к услугам организации-переработчика?

## **ТЕМА 8 АУДИТОРСКАЯ ПРОВЕРКА РАСЧЕТОВ С БЮДЖЕТОМ И ВНЕБЮДЖЕТНЫМИ ФОНДАМИ**

**Цель:** знать основы и последовательность проведения аудита расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами.

### **Учебные вопросы:**

1. Цели проверки и источники информации.
2. Проверка начисления налогов и сборов, своевременности уплаты и представления отчетности по ним.
3. Проверка правильности документального отражения операций по расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами.
4. Проверка соответствия данных бухгалтерского учета данным, отраженным в отчетности экономического субъекта.



5. Проверка правомерности использования экономическими субъектами льгот по налогам и сборам в расчетах с бюджетом и внебюджетными фондами, проверка налоговых регистров.

6. Выводы и предложения по результатам проверки. Типичные ошибки и нарушения в учете расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами.

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

*знать:*

- нормативные акты по налогам и сборам РФ;
- порядок отражения в учете операций по начислению налогов и сборов, своевременность уплаты и представления отчетности по ним;
- документальное оформление операций по учету;

*уметь:*

- проводить проверку правильности расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами по налогам и сборам;
- делать выводы и предложения по результатам проверки;

*владеть навыками:*

- заполнения первичной бухгалтерской документации и бухгалтерской отчетности, где отражаются операции, связанные с учетом расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами;
- отражения операций по учету расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами на счетах бухгалтерского учета;
- составления аудиторского заключения.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 8 учебного пособия;
- изучить нормативную документацию, связанную с учетом расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами;
- выполнить тест по теме 8 из практикума по дисциплине;
- ответить на контрольные вопросы.

## **8.1 Проверка расчетов с бюджетом по видам налогов и внебюджетных платежей**

*Цель аудита* расчетов предприятия с бюджетом и внебюджетными фондами – подтверждение правильности расчетов, полноты и своевременности перечисления в бюджет и внебюджетные фонды налогов, сборов и платежей.

*Источниками информации* для проверки расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами являются: Положение об учетной политике предприятия, «Бухгалтерский баланс» (ф. №1), «Отчет о прибылях и убытках» (ф. №2), декларации по отдельным налогам и платежам, расчетные ведомости по начислению заработной платы, журналы учета полученных и выставленных счетов-фактур, книга покупок, книга продаж, учетные регистры (карточки, ведомости, журналы-ордера, машинограммы) по счетам 19, 68, 69, 70, 76, 90, 91, 99 и др., Главная книга и др.

В ходе аудиторской проверки по каждому уплачиваемому предприятием в бюджет и внебюджетные фонды налогу, сбору и платежу аудиторы должны проверить:

- правильность исчисления налогооблагаемой базы;
- правильность применения налоговых ставок;
- правомерность применения льгот при расчете и уплате налогов;
- правильность начисления, полноту и своевременность перечисления налоговых платежей;
- правильность ведения аналитического и синтетического учета по счетам 68, 69;
- правильность составления налоговой отчетности.

Приступая к проверке расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами, аудиторы должны пользоваться нормативными документами с учетом всех внесенных в них изменений и дополнений.

На начальном этапе целесообразно выяснить, по каким налогам и платежам предприятие ведет расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами. Так, для учета расчетов с бюджетом в бухгалтерском учете исполь-

зуется счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», к которому могут быть открыты следующие субсчета:

- расчеты по налогу на доходы с физических лиц;
- расчеты по налогу на прибыль;
- расчеты по НДС;
- расчеты по налогу на имущество и др.

Начиная проверку, следует ознакомиться с результатами предыдущих аудиторских и налоговых проверок предприятия. Это позволит выявить характер ошибок, если такие были допущенные в учете в предыдущем отчетном периоде, и наметить объекты для углубленного контроля.

В процессе подтверждения правильности исчисления отдельных налогов аудиторы выполняют расчет налогооблагаемой базы и сравнивают полученные показатели с данными предприятия. Правильность применения на предприятии ставок по различным налогам и сборам устанавливается аудиторами путем сравнения фактических ставок с их значениями, регламентированными нормативными документами для соответствующих условий (виды деятельности, группы продукции и товаров, льготы и т. д.).

Выясняя правильность начисления, полноту и своевременность перечисления налоговых платежей, аудиторы изучают записи в учетных регистрах по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению». Аналитический учет организуется по каждому налогу, сбору и платежу на соответствующих субсчетах указанных счетов. Особое внимание должно быть уделено установлению правильности отнесения налогов на соответствующие источники их уплаты (за счет выручки, себестоимости, валовой прибыли или прибыли, остающейся в распоряжении предприятия после налогообложения, заработной платы персонала).

При осуществлении контроля за полнотой исчисления налогов аудиторам необходимо проверить правильность применения цен по сделкам. В соответствии с Налоговым кодексом РФ для целей налогообложения принимается цена товаров (работ, услуг), указанная сторонами сделки. Пока не доказано обратное, предполагается, что эта цена соответствует

уровню рыночных цен. Однако, при отклонении цен более чем на 20 % от рыночной цены идентичных (однородных) товаров (работ, услуг), аудиторы должны рекомендовать руководству предприятия доначислить налог на прибыль и пени.

Важное значение придается и проверке учета доходов от операционных, внереализационных и чрезвычайных операций, которые подлежат включению в налогооблагаемую базу преимущественно по моменту их начисления (признания), независимо от поступления денежных средств. Расходы же по этим операциям учитываются для целей налогообложения, как правило, при условии фактической оплаты.

Оценивая правильность составления налоговой отчетности, аудиторы проверяют наличие в ней всех установленных форм, полноту их заполнения, производят пересчет отдельных показателей, осуществляют взаимную сверку показателей, отраженных в регистрах бухгалтерского учета и в формах отчетности. Кроме того, аудиторы должны установить соответствие данных аналитического учета по счетам 68 «Расчеты по налогам и сборам» и 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» данным синтетического учета в Главной книге и показателям отчетности.

В ходе проверки аудитор расчетов по налогу на прибыль применяет 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.
- пересчет и проверку правильности подсчетов по данным налогового учета;

- сверку авансов по налогу на прибыль по предварительной и окончательной сумме налога.

В ходе аудита расчетов по социальному страхованию и обеспечению аудитор проверяет своевременность отчислений и уплаты взносов в Фонд социального страхования, в фонд медицинского страхования, в Пенсионный фонд, представляющих собой единый социальный налог. Аудит предполагает проверку расчетов сумм отчислений и их налогооблагаемую базу, правомерность ее формирования из различных уплачиваемых работникам сумм – для проверки используются данные счетов 69 «Расчеты по социальному страхованию и обеспечению» и 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда».

Аудиторская проверка НДС включает следующие процедуры:

- анализ налоговых деклараций за предыдущие периоды, выявление вопросов, по которым имелись замечания, и выполнение рекомендаций по этим вопросам;

- сравнение остатков по счетам НДС за текущий период с остатками за предыдущие периоды и анализ значительных или необычных отклонений;

- сравнение фактических ставок за текущий период и анализ значительных или необычных отклонений;

- анализ уплаты платежей в бюджет за отчетный период;

- проверка правомерности применения налоговых вычетов по НДС;

- проверка правомерности и правильности применения льгот по НДС. При проверке правильности учета полученного НДС, включаемого в стоимость реализуемых товаров, работ и услуг, и соответствия задолженности по НДС перед бюджетом аудиторы должны:

- выверить остатки по Главной книге;

- составить сводную ведомость и проанализировать данные счета расчетов по НДС;

- выверить данные по декларациям, представленным в налоговые органы;

- проанализировать правильность применения ставок налога;
- пересчитать задолженность по НДС за отчетный период;
- проанализировать правильность применения льгот по НДС в соответствии с законодательными актами;
- определить периодичность уплаты НДС;
- провести выборочную проверку правильности составления документации и расчетов по налогу путем сравнения с данными банковских выписок во избежание пеней и штрафов.

Особое внимание аудитор должен уделить правомерности применения налоговых вычетов по НДС. Выполнение работ по аудиту налоговых вычетов может быть разделено на два этапа. На первом этапе проводится предварительная оценка существующей в организации системы исчисления НДС. На втором этапе осуществляется проверка правильности учета НДС по приобретаемым ценностям, работам, услугам и правомерности налоговых вычетов.

Предварительная оценка заключается в анализе элементов системы налогообложения и определения факторов, влияющих на налоговые показатели. Аудитор выясняет:

- как определен порядок исчисления НДС в учетной политике в целях налогообложения;
- как организована работа по исчислению НДС;
- каков порядок подготовки, оборота и хранения документов налогового учета и налоговой отчетности, отражения облагаемых оборотов в регистрах бухгалтерского и налогового учета, каким образом происходит обобщение этих данных и как определяется налоговая база;
- при проведении каких операций наиболее велик риск возникновения ошибок;
- ведется ли отдельный учет и какова его методика;
- осуществляются ли операции, освобождаемые от налогообложения;

- представлены ли в налоговые органы соответствующие документы, подтверждающие право организации на освобождение согласно ст. 145 НК РФ или применение налоговых вычетов;

- производится ли сверка статей налоговых деклараций с данными синтетического учета и налоговыми регистрами (книгой покупок и журналом учета полученных счетов-фактур) должностными лицами (главным бухгалтером или заместителем главного бухгалтера, начальником отдела и т. п.) в конце отчетного периода.

### **Типичные ошибки**

Как свидетельствует аудиторская практика, типичными ошибками, которые выявляются в ходе проверки расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами, являются следующие:

- неверное исчисление налогооблагаемой базы по отдельным налогам;

- неправомерное отражение налоговых вычетов по НДС;

- ненадлежащее ведение учета (искажение выручки от реализации, издержек);

- неправильное определение налоговых льгот;

- несоответствие данных аналитического учета по отдельным налогам данным синтетического учета и показателям отчетности;

- нарушение сроков платежей по налогам;

- неправильное использование принципов бухгалтерского учета, законодательных актов и инструкций при расчете налогов;

- применение неверной ставки налога;

- неточный учет пеней и штрафов;

- 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.

### **Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами»**

1. Что такое налогообложение?
2. Приведите общую классификацию налогов и сборов применительно к Российской Федерации.
3. Назовите основные элементы налога.
4. Какие налоги относятся к федеральным?
5. Какие налоги субъектов Российской Федерации вы можете назвать?
6. Когда вступают в силу законодательные акты о налогах и сборах?
7. Перечислите нормативные акты, относящиеся к законодательству о налогах и сборах.
8. Какими нормативными актами устанавливаются, изменяются или отменяются налоги и сборы?
9. Что такое налоговая нагрузка (ст. 12 НК РФ)?
10. Что понимается под специальными налоговыми режимами (ст. 18 НК РФ)?
11. Что является объектом налогообложения (ст. 38 НК РФ)?
12. Что такое налоговое правонарушение (ст. 106 НК РФ)?
13. Что такое недоимка (ст. 11 НК РФ)?
14. Каким образом применяются в налоговых правонарушениях сроки их давности и привлечения к ответственности (ст. 113 НК РФ)? Какова продолжительность названных сроков?
15. Что такое встречная налоговая проверка (ст. 87 НК РФ)?

## **ТЕМА 9 АУДИТОРСКАЯ ПРОВЕРКА ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ**

**Цель:** знать основы и последовательность проведения аудита финансовых результатов.

### **Учебные вопросы:**

1. Цели проверки и источники информации.
2. Проверка правильности формирования финансовых результатов и использования прибыли.
3. Проверка ведения синтетического и аналитического учета. Проверка правильности документального оформления операций по учету.



4. Проверка налогообложения в операциях по учету, налоговых регистров.

5. Выводы и предложения по результатам проверки.

6. Классификация возможных злоупотреблений в сфере хозяйственной деятельности.

7. Условия возникновения злоупотреблений и их формы. Злоупотребления в сфере приобретения и использования материалов, в производственных операциях и сфере продажи продукции.

8. Злоупотребления во взаимоотношениях между разными хозяйственными сферами.

9. Способы выявления злоупотреблений при аудиторской проверке. Принятие решения по фактам, установленным в ходе аудиторской проверки. Отражение фактов в актах аудита. Типичные ошибки и нарушения в учете финансовых результатов.

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

*знать:*

- нормативные акты по учету финансовых результатов;
- структуру и порядок формирования финансового результата и направления использования прибыли;
- документальное оформление операций по учету;
- способы выявления возможных злоупотреблений в сфере хозяйственной деятельности;

*уметь:*

- проводить проверку формирования финансового результата и использования прибыли;
- составлять выводы и предложения по результатам проверки;

*владеть навыками:*

- заполнения бухгалтерской отчетности, где отражаются операции, связанные с учетом финансовых результатов предприятия;
- отражения операций по учету финансовых результатов предприятия на счетах бухгалтерского учета;

- составления аудиторского заключения.

***При освоении темы необходимо:***

- изучить тему 9 учебного пособия;
- изучить нормативную документацию, связанную с учетом финансовых результатов предприятия;
- выполнить тест по теме 9 из практикума по дисциплине;
- ответить на контрольные вопросы.

### **9.1 Проверка финансовых результатов и использования прибыли**

*Цель аудита* финансовых результатов и распределения прибыли – установление достоверности отражения в учете и отчетности прибылей и убытков предприятия, законности распределения и использования прибыли, оставшейся в распоряжении предприятия после налогообложения.

**Основными задачами** данного вида аудита являются:

- оценка соответствия бухгалтерской (финансовой) отчетности по данным синтетического и аналитического учета, составляющих конечный финансовый результат;
- подтверждение соответствия оформленных предприятием бухгалтерских операций действующему законодательству в области бухгалтерского учета;
- проверка правильности формирования и отражения прибыли (убытка) от продаж;
- проверка правильности формирования и отражения прибыли (убытка) от прочих доходов;
- проверка правильности налогообложения прибыли;
- проверка текущего использования прибыли, ее распределения и проверка прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, фондов и резервов;
- проверка и подтверждение отчетности о финансовых результатах.

В процессе аудиторской проверки финансовых результатов деятельности организации используются следующие нормативные акты:

- Гражданский кодекс РФ, ч. 1 и 2;
- Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (Приказ МФ РФ № 34н от 29.07.98 г.);
- Налоговый кодекс РФ, ч. 1 и 2;
- Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утв. Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. №32н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утв. Приказом МФ РФ от 06.05.99 г. №33н;
- План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утв. Приказом МФ РФ от 31.10.2000 г. №94н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утв. Приказом МФ РФ от 06.07.99 г. №43н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2000), утв. Приказом МФ РФ от 10.01.2000 г. №2н;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), утв. Приказом МФ РФ от 30.12.99 г. №107н);
- Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 21.03.2000 г. № 29н «Об утверждении методических рекомендаций по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию»
- Приказ Минфина России от 22.07.2003 №67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;
- Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02), утв. Приказом МФ РФ от 19.11.2002 г. и др.

При планировании аудиторской проверки определяют аудиторский риск и уровень существенности, позволяющие считать бухгалтерскую отчетность аудируемой организации достоверной.

На этапе планирования производится разработка общего плана, на основе которого составляется рабочая программа аудита. Рекомендует в

программу аудита финансовых результатов и использования прибыли включить следующие основные направления:

- аудит тождественности показателей бухгалтерской отчетности и регистров бухгалтерского учета;
- аудит оформления первичных документов;
- аудит правильности формирования прибыли (убытка) от продаж;
- аудит правильности отражения в учете операционных доходов;
- аудит правильности отражения в учете прочих операционных расходов;
- аудит правильности отражения в учете внереализационных доходов;
- аудит правильности отражения в учете внереализационных расходов;
- аудит правильности определения прибыли (убытка) до налогообложения;
- аудит правильности определения налога на прибыль и иных аналогичных обязательных платежей;
- аудит правильности определения прибыли (убытка) от обычной деятельности;
- аудит правильности отражения в учете чрезвычайных доходов;
- аудит правильности отражения в учете чрезвычайных расходов;
- аудит правильности определения и отражения в учете чистой прибыли (нераспределенной прибыли (убытка) отчетного периода);
- аудит обоснованности образования и правильности отражения в учете резервов по сомнительным долгам на счете 63;
- аудит обоснованности образования и правильности отражения в учете резервов под обесценение финансовых вложений на счете 59;
- аудит правильности отражения в учете доходов будущих периодов на счете 98;
- аудит правильности отражения в учете целевых поступлений и их использования на счете 86;

- аудит правомерности и правильности произведенных отчислений в резервные фонды в соответствии с учредительными документами и учетной политикой.

Процедуры проверки характеризуются в приведенной ниже общей программе аудита финансовых результатов и использования прибыли (табл. 9.1).

### **Общий план аудита финансовых результатов и использования прибыли**

Проверяемая организация – ООО «Вернисаж»

Период аудита – с 01.01.2005 по 31.12.2005

Количество человеко-часов – 300

Руководитель аудиторской группы – Гончарова Н. Н.

Состав аудиторской группы – Гончарова Н. Н, Мень И. К.

Планируемый аудиторский риск – 3%

Планируемый уровень существенности – 2%

Таблица 9.1

<b>№ п/п</b>	<b>Планируемые виды работ</b>	<b>Период проведения</b>	<b>Исполнитель</b>	<b>Примечания</b>
1	Аудит порядка формирования финансовых результатов	В течение отчетного года	Гончарова Н. Н. Мень И. К.	Согласно сводному общему плану аудита экономического субъекта
2	Аудит правильности учета прочих доходов и расходов	То же	Гончарова Н. Н.	
3	Аудит правильности налогообложения прибыли	» »	Мень И. К.	
4	Проверка текущего использования прибыли, ее распределения и проверка прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, фондов и резервов	» »	Гончарова Н. Н. Мень И. К.	
5	Проверка и подтверждение отчетности о финансовых результатах	» »	Гончарова Н. Н. Мень И. К.	

Руководитель аудиторской организации  
Руководитель аудиторской группы

Б. А. Золотова  
Н. Н. Гончарова

Аудит финансовых результатов и их использования подразумевает проведение следующих аудиторских процедур.

1. Нормативная проверка достоверности отражения финансовых результатов в бухгалтерской отчетности, в том числе по видам прибылей (убытков): валовой прибыли; прибыли (убытка) от продаж; прибыли (убытка) до налогообложения; прибыли (убытка) от обычной деятельности; чистой прибыли (непокрытого убытка).

2. Арифметическая проверка достоверности отражения финансовых результатов в бухгалтерской отчетности, в том числе по видам прибылей (убытков).

3. Встречная проверка достоверности отражения финансовых результатов в бухгалтерской отчетности, в том числе по видам прибылей (убытков).

4. Нормативная проверка правильности отражения налога на прибыль в бухгалтерской отчетности в соответствии с требованиями ПБУ 18/02.

5. Арифметическая проверка правильности отражения налога на прибыль в бухгалтерской отчетности.

6. Нормативная проверка правильности отражения в бухгалтерской отчетности операций по использованию финансовых результатов.

7. Нормативная проверка правильности бухгалтерского учета налога на прибыль.

8. Нормативная проверка правильности бухгалтерского учета использования финансовых результатов, в том числе: начисления дивидендов; формирования резервного фонда.

9. Аналитические процедуры оценки структуры и динамики финансовых результатов организации; расчета и оценки показателей рентабельности продукции и капитала.

В ходе аудиторской проверки аудитор применяет различные методы получения аудиторских доказательств. К ним относятся: проверка соблюдения правил учета отдельных хозяйственных операций; инспектирова-

ние, подтверждение; наблюдение; запрос; пересчет; аналитические процедуры.

В ходе проверки формирования финансовых результатов и налогообложения прибыли аудиторы должны решить следующие задачи:

- установить правильность определения и отражения в учете прибыли (убытков) от продаж товаров, продукции, работ, услуг;
- проанализировать правильность учета прочих доходов и расходов (внереализационных, операционных, чрезвычайных);
- оценить ведение налогового учета доходов и расходов и правильность формирования налоговой базы по налогу на прибыль;
- выяснить правомерность и обоснованность распределения чистой прибыли.

Финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) складывается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов, включая чрезвычайные. Счета 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» предназначены для систематизации и накопления информации о доходах и расходах по ведению обычных видов деятельности организации. На счете 90 «Продажи» формируется финансовый результат от экономической деятельности, составляющей основную цель создания организации. Он представляет собой разницу между выручкой от продажи и себестоимостью преданной продукции (работ, услуг).

На счете 91 «Прочие доходы и расходы» отражаются все операционные и внереализационные доходы и расходы (кроме чрезвычайных доходов и расходов, а также расходов по уплате налога на прибыль).

По окончании каждого месяца сальдо доходов и расходов со счетов 90 «Продажи» и 91 «Прочие доходы и расходы» переносится на счет 99 «Прибыли и убытки». Непосредственно на счете 99 «Прибыли и убытки» находят отражение доходы и расходы, связанные с чрезвычайными обстоятельствами в деятельности организации. Прямо на счет 99 «Прибыли и убытки» также относятся суммы платежей налога на прибыль. Сопос-

тавление дебетового и кредитового оборотов за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

В результате на счете 99 «Прибыли и убытки» выявляется чистая прибыль организации, которая является основой для объявления дивидендов и иного распределения прибыли. Эта величина заключительными записями декабря переносится на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Распределение прибыли подразумевает начисление дивидендов, отчисление средств в резервные фонды организации, покрытие убытков прошлых лет. Все эти операции отражаются в учете по дебету счета 84 в корреспонденции со счетами 75 «Расчеты с учредителями» (на сумму начисленных дивидендов) и 82 «Резервный капитал» (на сумму отчислений в резервные фонды). После отражения указанных операций сальдо по счету 84 показывает сумму нераспределенной прибыли, которая остается неизменной до соответствующего решения акционеров акционерного общества или участников общества с ограниченной ответственностью.

Аудитору необходимо проверить:

- наличие приказа по учетной политике с указанием метода определения выручки от реализации продукции (работ, услуг);
- правильность определения и законность отражения фактической прибыли от реализации продукции (работ, услуг) на счетах бухгалтерского учета;
- правильность определения предприятием предполагаемой прибыли и выручки от реализации продукции (работ, услуг) для исчисления авансовых платежей в бюджет;
- правильность определения прибыли от реализации основных фондов и иного имущества предприятия;
- правильность отражения в учете убытков, полученных от безвозмездной передачи основных средств и прочих активов;
- правильность отражения в учете финансовых санкций;



- правильность отражения в учете результатов от сдачи имущества в аренду;
- законность и обоснованность создания резервов по сомнительным долгам;
- правильность отражения в учете выручки от реализации продукции подсобных, вспомогательных и обслуживающих производств;
- правильность отражения в учете выручки от реализации продукции при осуществлении внешнеэкономической деятельности;
- правильность ведения аналитического и синтетического учета по счетам 99 «Прибыли и убытки», 59 «Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги», 63 «Резервы по сомнительным долгам», 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

При проверке своевременности отражения продаж аудитор проверяет данные о реализации, которые должны учитываются по мере совершения операции (оказания, отгрузки, выполнения) с отнесением к соответствующим периодам.

Аудитору необходимо проверить правильность формирования финансового результата. Аудитор проверяет правильность классификации доходов и расходов для целей финансового и налогового учета. Классификация доходов и расходов организации для целей финансового учета регламентируется Положениями по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99) и «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Для целей налогового учета следует руководствоваться 25 главой НК РФ.

В соответствии с гл. 25 «Налог на прибыль организаций» Налогового кодекса Российской Федерации» (НК РФ), введенной в действие с 1 января 2002 г., на объект обложения налогом на прибыль оказывают влияние, как полученные доходы, так и произведенные организацией расходы.

При проверке налогообложения прибыли аудитору необходимо установить:

- соблюдались ли организацией принципы определения цены товаров, работ или услуг для целей налогообложения в соответствии со ст. 40 НК РФ;

- являются ли произведенные организацией расходы обоснованными, документально подтвержденными и списанными в уменьшение доходов от реализации продукции (работ, услуг);

- все ли внереализационные доходы (за исключением поименованных в ст. 251 НК РФ) включены при расчете налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и др.

При рассмотрении вопросов, связанных с начислением и уплатой налога на прибыль, аудиторам следует учитывать, что порядок записей на счетах учета расчетов по уплате в бюджет налога на прибыль претерпел изменения. В течение года суммы авансовых платежей налога на прибыль отражаются по кредиту счета 51 «Расчетные счета» и дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам». Суммы фактически причитающихся платежей (согласно расчетам) записывают по кредиту счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» в корреспонденции со счетом 99 «Прибыли и убытки».

Путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов по счету 68 (субсчет «Налог на прибыль») определяется сумма задолженности по платежам в бюджет или переплаты. Погашение долга отражается записью по дебету счета 68 «Расчеты по налогам и сборам» и кредиту счета 51 «Расчетные счета». Когда сумма переплаты засчитывается в счет начисленных платежей следующего периода, никакие дополнительные записи не делаются. Если сумма переплаты возвращается организации из бюджета, то в учете производится запись по дебету счета 51 «Расчетные счета» в корреспонденции со счетом 68 «Расчеты по налогам и сборам».

По итогам каждого месяца организация выявляет прибыль (убыток):

**Дебет 90-9 Кредит 99** – отражена прибыль от продаж;

**Дебет 99 Кредит 90-9** – отражен убыток от продаж.

Прибыль (убыток) от прочей деятельности отражается с помощью следующих проводок:

**Дебет 91-9 Кредит 99** – отражена прибыль от прочей деятельности организации (заключительными оборотами отчетного месяца);

**Дебет 99 Кредит 91-9** – отражен убыток от прочей деятельности организации (заключительными оборотами отчетного месяца).

Осуществляя проверку, аудитор должен учитывать, что в отчетности формирование финансового результата показывается развернуто. Аудитор проверяет отражение результата от продажи товаров, продукции (работ, услуг). Для установления достоверности прибыли (убытка) от продажи проводится проверка правильности учета отгрузки и реализации продукции и расходов, связанных со сбытом продукции (коммерческих расходов).

В ходе аудиторской проверки должно быть подтверждено, что и операции по продаже надлежащим образом санкционированы;

- на счетах бухгалтерского учета отражены реально совершенные сделки по продаже;

- продажа своевременно отражена на соответствующих счетах учета;

- стоимостная оценка операций по продаже правильно определена;

- суммы продажи правильно классифицированы;

- суммы дебиторской задолженности по расчетам за поставку продукции (работ, услуг) правильно отражены на соответствующих счетах.

Аудитор осуществляет выборочную проверку правильности отражения операций по продаже путем сверки данных, отраженных в бухгалтерских регистрах экономического субъекта, с первичными документами, и наоборот.

Операции по продаже должны быть надлежащим образом санкционированы. В ходе аудиторской проверки изучается ценовая политика.

Аудитор осуществляет выборочную проверку правильности отражения операций по продаже путем сверки данных, отраженных в бухгалтерских регистрах экономического субъекта, с первичными документами, и наоборот.

**Типичными ошибками**, выявляемыми в процессе аудиторских проверок формирования и использования финансовых результатов, являются:

- включение в состав расходов от обычной деятельности операционных и внереализационных расходов;
- неправомерное использование прибыли текущего периода;
- некорректная корреспонденция счетов;
- намеренное занижение расходов путем пропуска сумм;
- намеренное завышение расходов путем искажения сумм или неправильного отнесения расходов к тому или иному периоду;
- неправильная классификация расходов для обеспечения выполнения или завышения запланированных показателей результатов деятельности;
- намеренное завышение расходов для сокрытия фактов надлежащего использования денежных средств;
- оплата фиктивных расходов;
- отсутствуют корректировки налогооблагаемой прибыли на суммы доходов и расходов прошлых лет, выявленных в отчетном периоде;
- не начисляются дивиденды собственнику, полученная прибыль распределяется по собственному усмотрению и др.

## **9.2 Проверка соответствия бухгалтерской отчетности требованиям действующего законодательства**

*Целью аудита* является проверка выполнения экономическим субъектом положений законодательных и других нормативных актов, без соблюдения которых невозможно оценить достоверность бухгалтерской отчетности предприятий и организаций.

Проверка организации и ведения бухгалтерского учета различных объектов контроля, проведенная аудиторами согласно программе аудита, позволяет собрать достаточное количество аудиторских доказательств для оценки полноты, достоверности и правильности расчета показателей бухгалтерской отчетности. Однако аудиторам необходимо также осуществить

дополнительный анализ соответствия методики составления и содержания отчетности требованиям, предъявляемым следующими нормативными документами:

- Федеральным законом «О бухгалтерском учете»;
- ПБУ 1/98 «Учетная политика предприятия»;
- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»;
- ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам»;
- Приказом МФ РФ №67 н от 22.07.2003 г. «О формах бухгалтерской отчетности организаций»;
- методическими рекомендациями по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности.

*Источниками информации* выступают формы бухгалтерской отчетности, применяемые предприятиями и организациями: Бухгалтерский баланс (ф. №1); Отчет о прибылях и убытках (ф. №2); Отчет об изменениях капитала (ф. №3); Отчет о движении денежных средств (ф. №4); Приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №5); Отчет о целевом использовании полученных средств (ф. №6); Пояснительная записка к годовому отчету; специализированные формы, устанавливаемые министерствами и ведомствами РФ.

Приступая к проверке отчетности и ее соответствия действующим нормативным актам, аудиторам следует учитывать, что организации вправе самостоятельно разрабатывать формы бухгалтерской отчетности.

Однако необходимо, чтобы они содержали все требуемые сведения для достоверного и полного предоставления информации о финансовом положении организации, изменениях этого положения и финансовых результатах деятельности. В формах должны быть сохранены коды итоговых строк, строк разделов и групп статей бухгалтерского баланса. Перед началом проверки аудитору следует установить:

- обеспечивается ли персонал предприятия необходимыми нормативными актами по бухгалтерскому учету и налогообложению;

- разработаны ли внутренние рабочие документы, определяющие учетную политику, схемы документооборота, графики проведения инвентаризаций и т. д.;

- применяются ли меры воздействия на персонал предприятия за нарушение требований нормативных актов.

Проверку целесообразно начинать с контроля соблюдения предприятием основных требований вышеуказанных нормативных актов, предъявляемых к бухгалтерской отчетности.

Рекомендованные типовые формы бухгалтерской отчетности и инструкции о порядке заполнения этих форм разрабатываются и утверждаются Минфином РФ.

Министерства и ведомства РФ, республик, входящих в состав РФ, дополнительно к типовым формам могут устанавливать специализированные формы бухгалтерской отчетности для организаций системы по согласованию соответственно с министерствами финансов РФ и республик, входящих в состав РФ.

Организации составляют бухгалтерскую отчетность, отражающую состав имущества и источники его формирования, включая имущество производств, хозяйств и иных структурных подразделений.

В случае наличия у организации дочерних и зависимых обществ помимо собственного бухгалтерского отчета составляется также сводная бухгалтерская отчетность, включающая показатели отчетов таких обществ.

Отчетным годом для всех организаций считается период с 1 января по 31 декабря включительно.

Первым отчетным годом для создаваемых организаций считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря включительно. Вновь созданным организациям после 1 октября разрешается считать первым отчетным годом период с даты их государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно.

Информация, содержащаяся в бухгалтерской отчетности, основывается на данных синтетического и аналитического учета.

Данные вступительного баланса должны соответствовать данным утвержденного заключительного баланса за период, предшествующий отчетному. В случае изменения вступительного баланса на 1 января отчетного года причины следует объяснить.

Изменения в бухгалтерской отчетности, относящиеся как к текущему, так и к прошлому году (после ее утверждения), производятся в отчетности, составляемой за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером (бухгалтером) организации.

В ходе проверки аудитор должен убедиться, что при составлении бухгалтерской отчетности предприятия было обеспечено соблюдение следующих условий:

- полное отражение за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации всех производственных ресурсов, готовой продукции и расчетов;
- полное совпадение данных синтетического и аналитического учета, а также соответствие показателей отчетов и балансов данным синтетического и аналитического учета;
- осуществление записей хозяйственных операций в бухгалтерском учете только на основании надлежащим образом оформленных оправдательных документов или приравненных к ним технических носителей информации;
- правильная оценка статей баланса.

В ходе аудиторской проверки исключительное значение имеет вопрос правильной оценки балансовых статей. Правила оценки статей баланса определены Законом «О бухгалтерском учете», Положением №34н, ПБУ 4/99. Аудитору следует убедиться в обязательном соблюдении правил оценки показателей отчетности по каждой статье.

Не менее важным вопросом проверки является контроль соблюдения требований нормативных актов к процедуре (порядку) составления и представления отчетности. Так, в соответствии со ст. 12 Федерального за-

кона «О бухгалтерском учете» перед составлением годовой отчетности обязательно должна проводиться инвентаризация всех статей баланса, после чего остатки по счетам Главной книги корректируются в полном соответствии с результатами инвентаризации. Аналогичным образом осуществляется проверка расчетов со всеми покупателями, поставщиками и другими субъектами рынка, с которыми организация имеет расчеты. Проводится уточнение оценки имущественных статей баланса: движимого и недвижимого имущества, материалов, товаров, ценных бумаг, долгов (обязательств) и т. п.; заключительными записями декабря образуются оценочные резервы (например, резервы по сомнительным долгам), предусмотренные в учетной политике организации или действующим законодательством. Уточняется распределение доходов и расходов, прибылей и убытков между смежными отчетными периодами. Выявляется окончательный финансовый результат работы организации путем суммирования всех частных результатов; закрываются счета 90 и 91. Составляется оборотная ведомость по счетам Главной книги, охватывающая все исправительные, корректирующие и дополнительные записи, вызванные описанными выше действиями, и дающая материал (остатки по счетам) для составления годового баланса.

Годовая бухгалтерская отчетность предприятий и учреждений о результатах хозяйственной деятельности, имущественном и финансовом положении является открытой к публикации заинтересованных пользователей (бирж, покупателей, поставщиков и др.), которые могут знакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью и получать ее копии с возмещением расходов на копирование.

Публичность предполагает публикацию годовой бухгалтерской отчетности в средствах массовой информации, доступных ее пользователям, либо распространение ее в соответствующих изданиях (брошюрах, буклетах и иных изданиях), а также передачу органам государственной статистики по месту регистрации для предоставления заинтересованным пользователям.



Особое внимание аудиторам следует уделить проверке составления на предприятиях отчетности по сегментам. ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам», утв. Приказом МФ РФ от 27.01.2000 г. №11-н, регламентировало правила формирования и представления информации по сегментам в бухгалтерской отчетности коммерческих организаций.

Данный раздел проверки достаточно сложен, т. к. типовых или рекомендованных МФ РФ форм отчетности по сегментам нет. Каждое предприятие должно самостоятельно выделять сегменты своей деятельности и раскрывать информацию о них в отчетности.

Аудитору следует проконтролировать правомерность обособления географических, операционных и отчетных сегментов, учитывая требования ПБУ 12/2000.

Под отчетным сегментом понимается отдельный операционный или географический сегмент, информация о деятельности которого подлежит обязательному раскрытию в бухгалтерской отчетности или сводной финансовой отчетности.

Перечень отчетных сегментов в сводной бухгалтерской отчетности организации устанавливаются самостоятельно, исходя из своей организационной и управленческой структуры. При определении перечня, в частности, учитывается наличие филиалов, представительств и иных структурных подразделений организации, дочерних и зависимых обществ.

Для того чтобы считаться отчетным (т. е. быть представлен в бухгалтерской отчетности), операционный или географический сегмент должен иметь достаточно заметные величины показателей, а именно: выручка от продажи, финансовый результат, активы должны составлять не менее 10% от общих аналогичных показателей по всем сегментам.

При этом ПБУ 12/2000 требует, чтобы на долю всех отчетных сегментов, выделенных при подготовке бухгалтерской отчетности, приходилось не менее 75% выручки организации.

Если на отчетные сегменты, выделенные при подготовке бухгалтерской отчетности, приходится менее 75% выручки, то должны быть выделены дополнительные отчетные сегменты независимо от того, удовлетво-

ряют ли они по отдельности условиям обязательного 10-процентного размера.

При проведении аудита бухгалтерской отчетности аудитор обязан установить соответствие финансовых и хозяйственных операций предприятия действующим в РФ нормативным актам для получения достаточной уверенности в том, что данная отчетность не содержит существенных искажений.

Выявленные аудитором нарушения порядка составления и представления отчетности подразделяются на существенные и несущественные. Существенные нарушения искажают величину показателей бухгалтерской отчетности и могут ввести пользователей отчетности в заблуждение. При обнаружении существенных нарушений требований нормативных актов аудитор обязан отразить их в своей рабочей документации, сообщить руководству предприятия и пользователям отчетности.

Факты невыполнения требований нормативных актов должны быть учтены при составлении аудиторского заключения следующим образом:

- если аудитор пришел к выводу, выявленные факты существенно повлияли на достоверность отчетности, то аудитор должен представить условно-положительное или отрицательное заключение;
- если персонал экономического субъекта исправил все выявленные нарушения и внес необходимые коррективы в отчетность, то аудитор вправе дать положительное заключение;
- если аудитор не смог установить факты нарушения нормативных актов из-за ограничений со стороны руководства и персонала проверяемого предприятия, то он может дать отрицательное заключение или отказаться от выражения своего мнения о достоверности отчетности экономического субъекта.

### **Типичные ошибки**

Типичными нарушениями, выявляемыми в ходе проверки, являются:

- несоответствие отдельных положений учетной политики предприятия требованиям действующих нормативных актов;

- использование форм и методов учета, не предусмотренных учетной политикой;
- применение различных методов оценки объектов учета в промежуточной и годовой отчетности;
- отсутствие в отчетности информации по сегментам деятельности предприятия;
- нераскрытие в отчетности существенной информации о хозяйственно-финансовой деятельности предприятия за отчетный период.

### **9.3 Аудит отчетности экономического субъекта**

*Целью аудиторских проверок* предприятий и организаций является формирование и выражение мнения о достоверности финансовой отчетности экономического субъекта и, в зависимости от сложившегося мнения, либо подтверждение ее достоверности для внешних пользователей, либо нет.

Это мнение может способствовать большему доверию к отчетности со стороны пользователей, заинтересованных в информации о данном экономическом субъекте.

*Источниками информации* выступают формы бухгалтерской отчетности, применяемые предприятиями и организациями: Бухгалтерский баланс (ф. №1); Отчет о прибылях и убытках (ф. №2); Отчет об изменениях капитала (ф. №3); Отчет о движении денежных средств (ф. №4); Приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №5); Пояснительная записка к годовому отчету; все формы промежуточной отчетности предприятия за год.

К источникам информации помимо форм отчетности относятся также Положение об учетной политике предприятия, учетные регистры, регистры налогового учета, налоговые декларации, Главная книга, разработанные таблицы, бухгалтерские справки и т. д.

Для формирования профессионального мнения относительно указанных форм отчетности аудиторы должны:

- проверить соответствие отчетности предприятия требованиям нормативных актов РФ, предъявляемым к ее составлению и представлению;
- проверить состав и содержание форм бухгалтерской отчетности;
- проанализировать увязку основных показателей отчетности между собой;
- проверить правильность оценки статей отчетности;
- подтвердить достоверность показателей отчетности;
- подтвердить полноту раскрытия в отчетности всех существенных показателей деятельности предприятия за проверяемый период;
- проверить правильность формирования сводной отчетности.

Приступая к проверке, аудиторы должны учитывать, что в соответствии с ПБУ 4/99 организации имеют право самостоятельно разрабатывать формы бухгалтерской отчетности и определять ее объемы. За основу необходимо принимать формы, утвержденные приказом Минфина РФ от 22 июля 2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». Наличие в отчетности предприятия дополнительных показателей по сравнению с типовыми формами отчетности не должно расцениваться аудитором как отступление от правил заполнения отчетности, так как предприятия, согласно действующему законодательству, обязаны обеспечить раскрытие в отчетности всех существенных аспектов деятельности за отчетный период.

Приступая к проверке, аудиторы должны принимать во внимание специфику составления отчетности субъектов малого предпринимательства, некоммерческих и общественных организаций:

- субъекты малого предпринимательства, не применяющие упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности и не обязанные проводить аудиторскую проверку достоверности бухгалтерской отчетности, могут не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности отчеты об изменениях капитала и движении денежных средств, Приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №3, 4 и 5) и Пояснительную записку;

- некоммерческие организации имеют право не представлять в составе годовой бухгалтерской отчетности – Отчет о движении денежных средств (ф. №4), а также при отсутствии соответствующих данных – Отчет об изменениях капитала (ф. №3) и Приложения к бухгалтерскому балансу (ф. №5);

- общественные организации (объединения), не осуществляющие предпринимательскую деятельность и не имеющие, кроме выбывшего имущества, оборотов по продаже товаров (работ, услуг), промежуточную бухгалтерскую отчетность не составляют. Указанные организации в составе годовой бухгалтерской отчетности не представляют Отчеты об изменениях капитала и о движении денежных средств (ф. №3, 4), Приложение к бухгалтерскому балансу (ф. №5) и Пояснительную записку.

Изучая состав и содержание форм бухгалтерской отчетности предприятия, аудиторы выясняют их соответствие требованиям нормативных документов: наличие всех установленных форм, полноту их заполнения, присутствие необходимых реквизитов; осуществляют арифметический контроль показателей и проверяют их взаимосвязь. Увязка показателей предполагает соответствие значений одинаковых показателей, отраженных в различных формах отчетности.

При анализе достоверности показателей отчетности аудиторам следует изучить результаты инвентаризации, проводимой перед составлением годового отчета. Все расхождения с данными бухгалтерского учета, а также все ошибки и нарушения, выявленные в ходе инвентаризации, должны быть исправлены и отражены в соответствующих учетных регистрах до представления годового отчета. Суммы статей баланса по расчетам с финансовыми, налоговыми органами должны быть согласованы с ними и тождественны. Целесообразно проконтролировать соответствие данных по всем счетам Главной книги показателям форм бухгалтерской отчетности.

Проверяя правильность оценки статей отчетности, аудиторы должны удостовериться в соблюдении следующих принципиальных положений при ее составлении:

- отражение в отчетности стоимости имущества и обязательств предприятия должно производиться в рублях;
- оценка имущества и обязательств должна осуществляться путем суммирования произведенных расходов;
- зачет между статьями активов и пассивов, статьями прибылей и убытков не допускается (кроме случаев, специально оговоренных в нормативных документах);
- отражение в «Бухгалтерском балансе» (ф. №1) числовых показателей должно осуществляться в нетто-оценке, то есть за вычетом регулирующих величин;
- методики формирования показателей отчетности должны соответствовать требованиям нормативных документов. При наличии отступлений от них их следует раскрыть в пояснительной записке с указанием причин и результата, который эти отклонения оказали на формируемые показатели отчетности.

Проверяя информацию в балансе, аудитор должен обращать внимание на то, что активы и обязательства должны разделяться в балансе на долгосрочные и краткосрочные, отрицательное значение показателя следует отражать в статье баланса в круглых скобках.

В форме №2 себестоимость проданных товаров, продукции подразделяется по видам деятельности организации. Если доходы от других видов деятельности, кроме основной, существенны, то их указывают в строках отчета отдельно. Прибыль подразделяется на прибыль до налогообложения, после налогообложения и чистую прибыль отчетного года. Также аудитор должен проверить направления использования чистой прибыли и расшифровку отдельных прибылей и убытков.

В том случае, если проверяемое предприятие составляет сводную отчетность, аудиторам следует проверить и правильность ее составления, исходя из установленных правил отражения в ней показателей отчетности дочерних и зависимых обществ. Порядок формирования сводной отчетности отражен в «Методических рекомендациях по составлению и представ-

лению сводной бухгалтерской отчетности», утв. Приказом МФ РФ от 30.12.96 г. №112 (в ред. Приказа МФ РФ от 12.05.99 г. №36н).

Аудитору следует учитывать, что при составлении сводной отчетности показатели активов и пассивов балансов основного общества и дочерних обществ суммируются. Если доля основного общества в уставном капитале дочернего общества меньше 50%, то показатели активов и пассивов такого дочернего общества складываются исходя из доли участия материнской компании в его уставном капитале. Показатели бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, отражающие взаимные расчеты и обязательства основного и дочернего общества, а также взаимные объемы реализации между ними, в сводную отчетность не включаются. Прибыль основного и дочерних обществ суммируется.

Если основное общество имеет только инвестиции в зависимые общества, то в свою сводную отчетность показатели бухгалтерской отчетности таких обществ оно не включает. Лишь в пояснительной записке к годовому отчету основное общество делает расшифровку своих вложений в каждое зависимое общество, указывая его название, юридический адрес, величину уставного капитала и долю в нем основного общества, намерения в части дальнейшего участия.

Одним из основных приемов аудиторской проверки отчетности является ее дезагрегирование, т. е. последовательное подразделение данных отчетности на статьи, статей – на счета бухгалтерского учета, счетов – на хозяйственные операции, совершение которых послужило основанием для отражения операции в учете. Процесс дезагрегирования бухгалтерской отчетности облегчает работу аудиторов по проверке ее достоверности и значительно повышает ее эффективность. Разделение отчетности на отдельные сегменты возможно двумя способами.

1. Выделение в качестве сегментов циклов хозяйственных операций – цикл приобретения, цикл производства, цикл продаж и формирования финансового результата.

2. Выделение в качестве сегментов объектов бухгалтерского учета – основные средства, нематериальные активы, МПЗ, расчеты и т. д. Все вы-

явленные в ходе аудита ошибки и искажения отчетности регистрируются в рабочих документах и обобщаются в аналитической части аудиторского заключения.

Если при проверке различных видов хозяйственных операций предприятия за отчетный период были установлены существенные ошибки и определено их количественное влияние на показатели отчетности, то следует рекомендовать руководству предприятия внести соответствующие изменения в формы отчетности.

В том случае, когда аудиторы не обнаружили нарушений в отчетности или выявленные нарушения незначительны, аудиторская организация вправе выдать положительное аудиторское заключение.

Если ошибки и искажения, обнаруженные аудитором, существенны и влияют на достоверность отчетности или наносят ущерб государству, учредителям (собственникам) аудиторская организация предоставляет администрации предприятия-клиента время для устранения выявленных нарушений. Если нарушения не исправлены, то аудиторы не вправе выдавать положительное заключение.

### **Типичные ошибки**

Наиболее распространенными типичными ошибками при составлении бухгалтерской отчетности являются:

- неполное заполнение всех обязательных реквизитов отчетности;
- нераскрытие в отчетности существенных показателей деятельности предприятия за отчетный период;
- показатели отчетности не подтверждены результатами инвентаризации;
- несопоставимость показателей отчетности с данными предыдущих периодов;
- отсутствие взаимоувязки отдельных показателей различных форм отчетности;



- неправильное формирование показателей сводной бухгалтерской отчетности;
- наличие арифметических ошибок при подсчете показателей отчетности, округлениях значений показателей;
- наличие исправлений и помарок в отчетности;
- несоставление промежуточной отчетности;
- невключение в бухгалтерскую отчетность организации данных об обособленных подразделениях;
- недостаточные пояснения к бухгалтерской отчетности;
- неопубликование акционерными обществами своей бухгалтерской отчетности;
- неотражение существенных событий после отчетной даты в бухгалтерской отчетности;
- нераскрытие либо недостаточное раскрытие последствий условных фактов;
- нераскрытие информации либо неполное раскрытие об аффилированных лицах в отчетности акционерных обществ;
- нераскрытие либо неполное раскрытие организациями, имеющими дочерние общества, информации по сегментам и др.

### **Контрольные вопросы к теме «Аудиторская проверка финансовых результатов»**

1. Какие источники получения нормативно-правовой информации может использовать аудитор для проверки финансовых результатов организации и других объектов аудита?
2. Назовите нормативно-правовые документы, регулирующие порядок бухгалтерского учета финансовых результатов.
3. На каких счетах Плана счетов осуществляется бухгалтерский учет финансовых результатов?
4. Как формируется прибыль (убыток) до налогообложения?
5. Какие документы хозяйствующего субъекта следует использовать аудитору при проверке финансовых результатов от основной деятельности?
6. Какие регистры бухгалтерского учета служат источниками информации для проверки сальдо прочих доходов и расходов?

7. Назовите документы хозяйствующих субъектов – источники информации для аудиторов, осуществляющих проверку использования финансовых результатов.

8. Какие приемы (методы) аудита используют аудиторы для выражения мнения о достоверности отражения финансовых результатов в бухгалтерской отчетности и соответствии порядка бухгалтерского учета финансовых результатов требованиям нормативных актов?

9. В чем заключается проверка правильности бухгалтерского учета финансовых результатов и достоверности их отражения в бухгалтерской отчетности?

10. Что подразумевается под встречной и арифметической проверкой правильности отражения в бухгалтерских документах финансовых результатов организации?

11. Обязана ли организация, не являющаяся плательщиком налога на прибыль, предоставлять в налоговые органы декларацию по налогу на прибыль?

12. Назовите типичные ошибки, допускаемые при формировании конечного финансового результата деятельности организации и его отражении в бухгалтерском учете.

13. Определите основные возможные нарушения при исчислении и отражении в бухгалтерском учете налога на прибыль.

## ПРАКТИКУМ ПО ДИСЦИПЛИНЕ

### 1 Тест к теме «Аудит особенностей функционирования предприятия»

1. 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.

2. Аудитор при проверке уставного капитала должен иметь в виду, что минимальный размер уставного капитала открытого акционерного общества должен составлять:

а) не менее 500-кратного МРОТ;

б) не менее 100-кратного МРОТ;

в) не менее 1000-кратного МРОТ.

3. 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.

4. облагаются ли НДС средства учредителей, вносимые в уставный капитал организации?

а) Не облагаются;

б) облагаются.

5. Каким образом может быть увеличен уставный капитал акционерного общества?

а) Путем увеличения номинальной стоимости акции или размещения дополнительных акций;

- б) путем увеличения номинальной стоимости акций;
- в) размещения дополнительных акций.

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. Может ли акционерное общество выплачивать промежуточные (за 3, 6, 9 месяцев дивиденды)?

- а) Да;
- б) нет.

8. Может ли быть размер выплаченного акционерам дивиденда больше рекомендованного директорам общества:

- а) Да;
- б) нет.

9. В акционерном обществе оплачено 90% акций. Имеет ли право акционерное общество принять решение о выплате дивидендов по акциям?

- а) Нет;
- б) да;

в) нет, если в результате выплаты дивидендов у АО появятся признаки несостоятельности (банкротства).

10. Если по окончании второго и каждого последующего финансового года стоимость чистых активов акционерного общества окажется меньше определенного законом минимального размера уставного капитала, то:

- а) общество подлежит ликвидации;
- б) общество обязано объявить и зарегистрировать в установленном порядке уменьшение своего капитала;
- в) общество может увеличить уставный капитал.

11. Участник общества с ограниченной ответственностью продает свою долю в уставном капитале общества другому участнику общества. Получает ли приобретатель доли, какие-либо дополнительные обязательства, ранее возложенные по решению общего собрания участников общества на продавца доли?

а) Нет;

б) да, до момента очередного общего собрания участников общества, если иное не определено уставом общества;

в) да.

12. Внесение изменений и дополнений в устав акционерного общества осуществляется по решению:

а) общего собрания общества;

б) совета директоров общества;

в) исполнительного органа общества.

13. Резервный капитал акционерного общества, созданный в соответствии с законодательством, может быть направлен:

а) на выплату дивидендов акционеров;

б) на увеличение уставного капитала общества;

в) на покрытие убытков, погашение облигаций общества и выкуп акций общества в случае отсутствия иных средств.

14. К какому уровню относятся рабочие документы организации, формирующие ее учетную политику?

а) К первому;

б) к третьему;

в) к четвертому;

г) ко второму.

15. Кто в организации несет ответственность за формирование учетной политики?

а) Руководитель организации;

б) учредители организации;

в) главный бухгалтер организации.

16. Считаются ли юридически действительными документы организации, служащие основанием для выдачи на сторону товарно-материальных ценностей и денежных средств, без подписи главного бухгалтера?

- а) Да, считаются;
- б) вероятно, считаются;
- в) не считаются.

17. Что представляет собой план счетов?

а) Перечень бухгалтерских счетов;

б) перечень аналитических и синтетических счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета, составления отчетности, получения информации для оперативного руководства и управления деятельностью организации;

в) единый нормативный документ, в котором приводятся систематизированный перечень синтетических счетов бухгалтерского учета и их шифры.

18. Выберите определение учетной политики:

а) совокупность способов и методов ведения бухгалтерского учета;

б) применение системы учетных регистров и порядок их заполнения;

в) совокупность способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

19. В каком разделе ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» отражается изменение учетной политики?

- а) В первом;
- б) в третьем;
- в) в четвертом;
- г) во втором.

20. В рабочий план счетов организации включаются:

а) синтетические счета, используемые организацией;

б) субсчета, открываемые к синтетическим счетам, исходя из особенностей деятельности организации;

в) полный перечень синтетических и аналитических (включая субсчета) счетов, необходимых для ведения бухгалтерского учета.

21. Организация может вводить дополнительные синтетические счета:

а) самостоятельно, по решению руководителя организации;

б) по согласованию с Минфином РФ;

в) по согласованию с вышестоящей организацией.

22. Учетная политика организации формируется:

а) руководителем организации;

б) главным бухгалтером организации;

в) комиссией, создаваемой руководителем организации.

23. Принятая учетная политика применяется:

а) с месяца, следующего за месяцем утверждения;

б) с квартала, следующего за кварталом утверждения;

в) с первого января года, следующего за годом утверждения.

24. Главный бухгалтер назначается на должность:

а) общим собранием акционеров;

б) руководителем предприятия;

в) Министерством финансов РФ.

25. Положения по бухгалтерскому учету – это:

а) принципы, правила и способы ведения бухгалтерского учета хозяйственных операций, составления и представления бухгалтерской отчетности;

б) общепринятые правила ведения бухгалтерского учета в РФ;

в) международные общепринятые правила ведения бухгалтерского учета.

## **2 Тест к теме «Аудит учета денежных средств».**

1. Денежные средства для выплаты заработной платы могут храниться в кассе в течение:

а) 4 дней;

б) 5 дней;

в) 3 дней.

2. Полученный в кассу аванс от покупателя отражается в учете проводкой:

- а) Д-т 50 – К-т 61;
- б) Д-т 50 – К-т 71;
- в) Д-т 50 – К-т 64.

3. Сдача в кассу остатка неиспользованного аванса отражается в учете проводкой:

- а) Д-т 51 – К-т 71;
- б) Д-т 50 – К-т 64;
- в) Д-т 50 – К-т 71.

4. Выдача под отчет из кассы денежных средств на приобретение материалов отражается в учете проводкой:

- а) Д-т 10 – К-т 50;
- б) Д-т 71 – К-т 50;
- в) Д-т 10 – К-т 71.

5. С кем необходимо заключить договор о материальной ответственности за сохранность денежных средств в кассе при наличии штатного кассира?

- а) С директором;
- б) с главным бухгалтером;
- в) с кассиром.

6. Какие первичные документы служат основанием для отражения в учете кассовых операций:

- а) Платежное поручение;
- б) авансовый отчет;
- в) приходные и расходные кассовые ордера.

7. В учреждениях банков должны хранить свои денежные средства все организации вне зависимости от форм собственности, кроме:

- а) организаций с иностранными инвестициями;
- б) торговых организаций;
- в) посреднических организаций;
- г) без исключения.



8. Прием наличных денег кассами организаций оформляется:

- а) приходным кассовым ордером и выпиской из кассовой книги;
- б) приходным кассовым ордером;
- в) расходным кассовым ордером и квитанцией о приеме денег;
- г) квитанцией к приходному кассовому ордеру.

9. Контроль за правильным ведением кассовой книги возлагается на:

- а) главного бухгалтера;
- б) руководителя организации;
- в) кассира.
- г) финансового директора.

10. Основанием для заполнения кассовой книги являются:

- а) приходные кассовые и расходные кассовые ордера;
- б) заявления на выдачу денежных средств из кассы под отчет на командировочные расходы;
- в) авансовые отчеты подотчетных лиц.

11. Денежные документы учитываются на счете 50 «Касса», субсчет 3 «Денежные документы» в оценке:

- а) по номинальной стоимости;
- б) по стоимости приобретения;
- в) по рыночной цене.

12. Условием проведения проверки денежной наличности в кассе является:

- а) внезапность;
- б) быстрота;
- в) сплошной охват объектов проверки;
- г) присутствие кассира.

13. В соответствии с действующим законодательством организация может иметь расчетных счетов:

- а) один;
- б) три;
- в) неограниченное число в различных кредитных организациях.

14. Списание денежных средств с расчетных счетов по предъявленным поставщиками расчетным документам оформляется бухгалтерской записью:

- а) Д-т сч. 71 – К-т сч. 51;
- б) Д-т сч. 50 – К-т сч. 51;
- в) Д-т сч. 60 – К-т сч. 51.

15. На основании каких первичных документов осуществляются записи по счету 51 «Расчетный счет» в регистрах учета?

- а) Первичных документов по зачислению и списанию денег с расчетного счета;
- б) выписки банка по расчетному счету;
- в) выписки банка по расчетному счету с приложенными к ним первичными документами.

16. Перечисление денежных средств с расчетного счета в качестве предварительной оплаты продукции (работ, услуг) отражается проводкой:

- а) Д-т сч. 60 – К-т сч. 51;
- б) Д-т сч. 62 – К-т сч. 51;
- в) Д-т сч. 58 – К-т сч. 51;
- г) Д-т сч. 57 – К-т сч. 51.

17. Какие документы относятся к банковским платежным документам?

- а) приходные кассовые ордера, объявления о взносе денег, платежные требования, чеки и аккредитивы;
- б) платежные поручения, платежные требования, платежные требования-поручения, чеки и аккредитивы;
- в) приходные и расходные кассовые ордера, платежные требования, платежные поручения, чеки и аккредитивы;
- г) платежные требования, платежные поручения, платежные требования-поручения.

18. Расчетные счета открываются организациям, имеющим:

- а) собственные оборотные средства;
- б) самостоятельный баланс;

в) самостоятельный баланс и собственные оборотные средства.

19. Расчетные ечета закрываются банком в случае:

- а) решения судебных органов;
- б) по решению банка;
- в) изменения деятельности;
- г) решения налоговых органов.

20. В безакцептном порядке с расчетного счета производятся платежи за:

- а) электроэнергию;
- б) услуги;
- в) продукцию;
- г) материалы.

21. При оплате счета-фактуры поставщика за поступившие на склад предприятия материалы делаются бухгалтерские записи на счетах бухгалтерского учета:

- а) Д-т сч. 60 – К-т сч. 51;
- б) Д-т сч. 10 – К-т сч. 51;
- в) Д-т сч. 10 – К-т сч. 60.

22. По дебету какого счета отражается перечисление денежных средств транспортной организации за доставку материалов?

- а) Счет 51;
- б) счет 60;
- в) счет 10;
- г) счет 15.

### **3 Тест к теме «Аудиторская проверка операций с основными средствами и нематериальными активами»**

1. Является ли аудитор членом инвентаризационной комиссии при проверке сохранности нематериальных активов?

- а) Да;
- б) да (в особых случаях);
- в) нет.

2. Запись результатов при инвентаризации нематериальных активов ведет:

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

3. Включаются ли находящиеся на временном хранении нематериальные активы в документ, составляемый при проведении инвентаризации?

- а) Да;
- б) да (в особых случаях, обусловленных договорами);
- в) нет.

4. При отражении в балансе нематериальных активов аудитор признает правильной их оценку по стоимости:

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

5. В бухгалтерском учете по нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются на срок (но не более срока деятельности организации):

- а) 10 лет;
- б) 20 лет;
- в) 25 лет.

6. Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. При этом первоначальная стоимость нематериальных активов, созданных самой организацией, определяется исходя:

- а) из суммы фактических расходов на создание, изготовление;
- б) рыночной стоимости нематериального объекта;
- в) денежной оценки, согласованной учредителями организации.

7. Выбранный метод начисления амортизации по нематериальным активам должен быть зафиксирован в учетной политике для целей:

- а) налогообложения;

- б) бухгалтерского учета;
- в) указанных в предыдущих ответах.

8. Деловая репутация организации определяется:

а) на основе экспертной оценки торговой марки организации;

б) как разница между ценой товаров, реализуемых организацией, и их рыночной ценой;

в) как разница между покупной ценой организации и стоимостью по бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств.

9. Операции с нематериальными активами в организации ревизор проверяет следующим способом:

а) сплошным;

б) выборочным;

в) сплошным или выборочным в зависимости от стоимости нематериальных активов.

10. Итоги инвентаризации нематериальных активов заносятся в инвентаризационную запись:

а) основных средств;

б) внеоборотных активов;

в) нематериальных активов.

11. Срок полезного использования нематериальных активов определяется:

а) сопроводительными первичными документами;

б) комиссией, созданной для этих целей в организации;

в) независимым оценщиком.

12. Какие нематериальные активы требуют государственной регистрации?

а) Знак обслуживания;

б) право на землю;

в) квартиры.

13. При проверке нематериальных активов ревизор обязан проверить:

а) договор, по которому приобретен нематериальный актив;

б) отчет руководителя подразделения, в котором используется нематериальный актив;

в) акт приемки-передачи, в соответствии с которым нематериальный актив поставлен на баланс.

14. Является ли исключительное право владельца товарного знака нематериальным активом:

а) является;

б) не является;

в) является только в случае заключения договора коммерческой концессии по использованию этого права.

15. Проверяя данные, касающиеся приобретенных прав на объекты нематериальных активов, охраняемых патентным правом (изобретения, полезные модели), аудитор должен обратить внимание:

а) на договор купли-продажи;

б) на акт приемки-передачи;

в) на авторский договор;

г) на лицензионный договор.

16. Расходы организации по приобретению лицензий на осуществление отдельных видов деятельности учитываются:

а) на сч. 04 и относятся к нематериальным активам;

б) на сч. 97 «Расходы будущих периодов» с последующим равномерным списанием в течение срока действия лицензии;

в) на сч. 97 «Расходы будущих периодов» и списываются на затраты по истечении срока лицензии.

17. Приобретенная деловая репутация организации амортизируется в течение:

а) пяти лет;

б) 10 лет;

в) 20 лет;

г) не амортизируется.

18. Амортизация по нематериальным активам начисляется:

а) с месяца принятия объекта к учету;

б) с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к учету.

19. В ходе проверки учета нематериальных активов аудитору необходимо проверить правильность отнесения объектов к данной группе активов. К нематериальным активам при этом относятся:

- а) объекты природопользования;
- б) ценные бумаги;
- в) исключительное право на промышленный образец.

20. При отражении в учете оприходованных нематериальных активов аудитор признает правильной запись:

- а) Д-т 04, К-т 60;
- б) Д-т 04, К-т 97;
- в) Д-т 04, К-т 08.

21. Результат от выбытия нематериальных активов не относится на сч. 91 «Прочие доходы и расходы»:

- а) при продаже;
- б) списании по причине непригодности к дальнейшему использованию;
- в) передаче в совместную деятельность.

22. Обязательно ли присутствие материально ответственного лица при проведении инвентаризации нематериальных активов?

- а) Да;
- б) да (в особых случаях);
- в) нет.

23. По какой стоимости принимаются к бухгалтерскому учету основные средства, приобретенные за плату?

- а) По текущей рыночной стоимости;
- б) в сумме фактических затрат на приобретение за исключением расходов на доставку и монтаж и возмещаемых налогов;
- в) в сумме фактических затрат на приобретение.

24. Обязательно ли присутствие материально ответственного лица при проведении инвентаризации основных средств?

- а) Да;
- б) да, в особых случаях;
- в) нет.

25. Должен ли являться аудитор членом инвентаризационной комиссии при проверке сохранности основных средств?

- а) Нет;
- б) да;
- в) может при необходимости.

26. Включаются ли в документ, составляемый при инвентаризации основные средства, находящиеся на временном хранении, не принадлежащие данной фирме?

- а) Да;
- б) да, в особых случаях;
- в) нет.

27. Куда относится сумма уценки основных средств при проведении их переоценки в первый раз?

- а) На счет нераспределенная прибыль (непокрытый убыток);
- б) на счета затрат;
- в) на счет прибылей и убытков.

28. Коммерческая организация может не чаще 1 раза в год переоценивать объекты основных средств. Аудитору следует проверить правильность отнесения суммы дооценки объекта основных средств в результате переоценки, которая зачисляется:

- а) на прочие доходы и расходы (счет 91);
- б) в резервный капитал (счет 82);
- в) в добавочный капитал организации (счет 83).

29. При отражении в балансе основных средств аудитор признает правильной их оценку:

- а) по остаточной стоимости;
- б) по рыночной стоимости;
- в) по первоначальной стоимости.



30. При отражении в учете оприходованных нематериальных активов, аудитор признает правильной запись:

- а) Д-т 04 К-т 60;
- б) Д-т 04 К-т 08;
- в) Д-т 04 К-т 97.

31. Какой из нижеприведенных способов не применяется для начисления нематериальных активов согласно ПБУ 14/2000:

- а) Линейный способ;
- б) способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования;
- в) способ уменьшаемого остатка.

32. В бухгалтерском учете по нематериальным активам, по которым невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются на срок (но не более срока деятельности организации):

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

33. Начислению амортизации по нематериальным активам, предоставленным в пользование, производится:

- а) организацией – пользователем и организацией – правообладателем;
- б) организацией – пользователем;
- в) организацией – правообладателем.

34. При отражении в балансе нематериальных активов аудитор признает правильной их оценку:

- а) по остаточной стоимости;
- б) по рыночной стоимости;
- в) по первоначальной стоимости.

35. Какой из перечней нематериальных активов отражает их состав, соответствующий ПБУ 14/2007?

- а) права на объекты интеллектуальной собственности, организационные расходы, программные продукты;

б) Права на объекты интеллектуальной собственности, лицензии, долевая репутация;

в) организационные расходы, деловая репутация организации, права на объекты интеллектуальной собственности.

#### **4 Тест к теме «Аудиторская проверка операций с производственными запасами»**

1. По общему правилу (если иное не предусмотрено законом или договором), право собственности на приобретаемый товар переходит к покупателю в момент:

а) передачи товара приобретателю;

б) передачи товара перевозчику – транспортной организации;

в) оплаты товара.

2. В фактическую себестоимость приобретаемых материалов не включают затраты:

а) часть общехозяйственных расходов;

б) таможенные пошлины;

в) вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, через которые приобретены материалы.

3. В покупную стоимость товара не включаются:

а) командировочные расходы, связанные с закупкой этого товара;

б) покупная стоимость этого товара;

в) торговые наценки.

4. Аудитор убеждается в правильности отражения в учете выявленных инвентаризацией излишков материалов по:

а) рыночной стоимости на дату приобретения организацией одноименных материалов;

б) цене возможного использования;

в) рыночной стоимости на дату инвентаризации.

5. При проверке аудитору следует иметь в виду, что недостачи материалов сверх норм естественной убыли, обнаруженные при их приемке, учитываются по:

а) учетным ценам;

б) средней себестоимости материалов, поступивших в организацию в отчетном периоде;

в) фактической себестоимости.

6. На каком счете аудитор считается правильным учитывать товары принятые на комиссию?

а) 004;

б) 002;

в) 41.

7. Не относятся к МПЗ:

а) стулья для офиса;

б) материалы для хозяйственных нужд;

в) товары в розничной торговле.

8. Списываются потери от порчи материалов при отсутствии виновных в этом лиц:

а) Д-т 26 – К-т 10;

б) Д-т 94 – К-т 10;

в) Д-т 99 – К-т 10.

9. Какой счет дебетуется при акцепте счета транспортной организации за доставку материалов?

а) Счет 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

б) счет 10 «Материалы»;

в) счет 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей».

10. Что означает оценка материалов по методу ЛИФО?

а) Себестоимость первых по времени закупок;

б) фактическая себестоимость заготовления;

в) себестоимость последних по времени закупок.

11. Как отражается на счетах оприходование запчастей в результате ликвидации основных средств?

а) Д-т 10 – К-т 99;

б) Д-т 10 – К-т 47;

в) Д-т 10 – К-т 83.

12. Единицей бухгалтерского учета материально-производственных запасов является:

а) номенклатурный номер, разрабатываемый организацией в разрезе наименований или однородных групп запасов;

б) группа однородных и одноименных запасов, предназначенных для использования для одних целей;

в) каждое наименование материально-производственных запасов, отличающееся от других названием или ценой.

13. Выбранный метод оценки материально-производственных запасов организации может применяться:

а) в течение года, но не менее срока хранения материалов соответствующей группы на складах;

б) в течение года по каждому отдельному виду материалов;

в) в течение года по всей номенклатуре материалов;

г) в течение всего срока деятельности организации.

14. Фактическая себестоимость материально-производственных запасов, изготовленных силами организации, определяется, исходя из:

а) фактических затрат, связанных с производством данных запасов;

б) балансовой стоимости идентичных или аналогичных запасов;

в) рыночных цен на идентичные запасы.

15. Фактическая себестоимость оприходованных организацией запасов, поступивших от поставщиков, отражается:

а) Д-т сч. 10 – К-т сч. 60;

б) Д-т сч. 10 – К-т сч. 76;

в) Д-т сч. 71 – К-т сч. 10;

г) Д-т сч. 15 – К-т сч. 10.

16. Учет материалов на счете 10 «Материалы» ведется:

а) по покупным ценам, включая НДС;

б) по договорным ценам;

в) по рыночным ценам;

г) по фактической себестоимости или учетным ценам.

17. Какой первичный документ применяется для учета материалов, поступивших от поставщиков?

- а) Доверенность;
- б) приходный ордер;
- в) лимитно-заборная карта;
- г) требование-накладная.

18. Оприходование возвратных материалов учитывается:

- а) Д-т сч. 10 – К-т сч. 62;
- б) Д-т сч. 10 – К-т сч. 20, 23;
- в) Д-т сч. 10 – К-т сч. 15.

19. При безвозмездном получении материальных ценностей в порядке дарения они учитываются:

- а) по договорной цене;
- б) по учетной цене;
- в) по рыночной стоимости на дату принятия на учет;
- г) по фактической себестоимости.

20. Фактическое поступление материальных ценностей от акционеров в виде вклада в уставный капитал отражается:

- а) Д-т сч. 75, субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» – К-т сч. 80;
- б) Д-т сч. 10 – К-т сч. 14;
- в) Д-т сч. 10 – К-т сч. 75, субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»;
- г) Д-т сч. 10 – К-т сч. 80.

21. Покупные полуфабрикаты, требующие сборки, учитываются на счете:

- а) 21;
- б) 41;
- в) 10-2.

22. Основные строительные материалы у организации застройщика учитываются на субсчете:

- а) 10-2;

б) 10-1;

в) 10-8.

23. Не принадлежащие организация материально-производственные запасы учитываются:

а) на счетах расчетов;

б) на счете 10 обособленно;

в) за балансом.

24. Какая бухгалтерская запись отражает оприходование покупных полуфабрикатов?

а) Д-т сч. 10 – К-т сч. 20;

б) Д-т сч. 10 – К-т сч. 60;

в) Д-т сч. 10 – К-т сч. 51.

25. Счет 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» предназначен для отражения:

а) разницы между ценой приобретения и списания;

б) разницы между учетной ценой и фактической себестоимостью приобретения;

в) разницы между учетной и договорной ценой;

г) разницы между учетной ценой и ценой списания.

## **5 Тест к теме «Аудиторская проверка соблюдения трудового законодательства и расчетов по оплате труда»**

1. Начисление заработной платы работникам предприятия отражается в учете следующей записью:

а) Д-т 20, 23, 25, 26 – К-т 70;

б) Д-т 20, 23, 25, 26, 99 – К-т 70;

в) Д-т 20, 23, 25, 26, 28, 83 – К-т 70.

2. Начисление заработной платы работникам за время отпуска отражается проводкой:

а) Д-т 83 – К-т 70;

б) Д-т 84 – К-т 70;

в) Д-т 96 – К-т 70.

3. К дополнительной заработной плате относятся выплаты работникам:

а) доплаты за отступление от нормальных условий труда;

б) предусмотренные законодательством о труде выплаты за непроработанное рабочими и служащими время;

в) премии и премиальные надбавки.

4. Выдача депонированной заработной платы отражается в учете записями:

а) Д-т 70 – К-т 50;

б) Д-т 76 – К-т 50;

в) Д-т 90 – К-т 50.

5. Удержание из заработной платы материально ответственного лица суммы выявленной при инвентаризации недостачи ценностей отражается проводкой:

а) Д-т 70 – К-т 73;

б) Д-т 70 – К-т 94;

в) Д-т 70 – К-т 99.

6. Верхний предел фонда оплаты труда предприятия устанавливается:

а) законодательством;

б) финансовыми органами;

в) предприятием самостоятельно.

7. Начисление пособий по социальному страхованию работ отражается проводкой:

а) Д-т 69 – К-т 70;

б) Д-т 84 – К-т 70;

в) Д-т 20 – К-т 69.

8. Оплата из заработной платы за товары, купленные работником в кредит, отражаются проводкой:

а) Д-т 70 – К-т 66;

б) Д-т 70 – К-т 73, 76;

в) Д-т 66 – К-т 73.

9. Назовите основные формы оплаты труда:

- а) повременная, сдельная, аккордная;
- б) основная и дополнительная;
- в) простая повременная и простая сдельная;
- г) только основная.

10. При повременных формах оплата производится за:

а) определенное количество отработанного времени независимо от количества выполненных работ;

б) число единиц изготовленной продукции и выполненных работ исходя из твердых сдельных расценок, установленных с учетом необходимой квалификации;

в) за перевыполнение выработки и достижение определенных качественных показателей (отсутствие брака, рекламации и т. п.).

11. При сдельно-прогрессивной системе оплата труда повышается за:

а) перевыполнение выработки и достижение определенных качественных показателей (отсутствие брака, рекламации и т. п.);

б) выработку сверх нормы;

в) выполнение определенных стадий работы или производство определенного объема продукции.

12. Лицевой счет открывается сроком на:

- а) месяц;
- б) квартал;
- в) год.

13. Обязательными удержаниями являются:

- а) налог на доходы физических лиц;
- б) ранее выданный аванс;
- в) погашение задолженности по подотчетным суммам.

14. Аналитический учет по счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» ведется:

- а) по группам работников предприятия;
- б) по каждому работнику организации.



15. Удержание налога на доходы физических лиц отражается бухгалтерской записью:

- а) Д-т сч. 70 – К-т сч. 69;
- б) Д-т сч. 70 – К-т сч. 68;
- в) Д-т сч. 70 – К-т сч. 60.

16. Удержание неиспользованных авансовых сумм отражается бухгалтерской записью:

- а) Д-т сч. 70 – К-т сч. 71;
- б) Д-т сч. 70 – К-т сч. 73.

17. Удержания по исполнительным листам отражаются бухгалтерской записью:

- а) Д-т сч. 70 – К-т сч. 71;
- б) Д-т сч. 70 – К-т сч. 76;
- в) Д-т сч. 70 – К-т сч. 48.

18. Удержания за допущенный брак отражаются в учете бухгалтерской записью:

- а) Д-т сч. 70 – К-т сч. 76;
- б) Д-т сч. 70 – К-т сч. 73;
- в) Д-т сч. 70 – К-т сч. 71.

19. Удержания за причиненный материальный ущерб отражаются бухгалтерской записью;

- а) Д-т сч. 70 – К-т сч. 60;
- б) Д-т сч. 70 – К-т сч. 73;
- в) Д-т сч. 70 – К-т сч. 76.

## **6 Тест к теме «Аудиторская проверка учета расчетных и кредитных операций»**

### **Вариант №1**

1. Какие доказательства 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. Дебиторская задолженность не может отражаться на счете:

- а) 68;
- б) 83;
- в) 75;
- г) 71.

3. Возникшая при оплате материально-производственных запасов, выполненных работ или оказанных услуг положительная суммовая разница относится:

- а) в состав внереализационных доходов;
- б) в состав операционных расходов;
- в) в состав расходов по обычным видам деятельности.

4. Взаимозачетные операции между участниками сделки не допускаются в случаях:

- а) наличия задолженности, по которой истек срок исковой давности;
- б) оформления дополнительного соглашения о зачете взаимных требований между участниками сделки;
- в) предъявления документов, подтверждающих факт совершения сделки по основным договорам.

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. Факт расходования подотчетных сумм должен быть подтвержден:

- а) товарным чеком;
- б) чеком контрольно-кассовой машины;
- в) квитанцией к приходному ордеру.

7. При проверке подотчетных сумм, выданных на хозяйственные нужды, ревизор обязан проверить соответствие сумм:

- а) в первичных оправдательных документах и в авансовых;

- б) в журнале №7 (в разрезе подотчетных лиц) и в авансовых отчетах;
- в) в журнале №1 и в кассовой книге.

8. Суммы, поступившие в погашение займа:

- а) признаются доходами организации;
- б) не признаются доходами организации;
- в) признаются доходами организации только для целей бухгалтерского учета (но не для целей налогообложения).

9. Неиспользованные суммы резервов по сомнительным долгам присоединяются:

- а) к суммам резервов, создаваемых в новом отчетном периоде;
- б) к прибыли отчетного периода, следующего за периодом их создания;
- в) к прибыли периода, следующего за периодом, в котором истек срок исковой давности по соответствующему долгу.

10. Доход в виде процентов по коммерческому кредиту, причитающихся поставщику за предоставленную покупателю отсрочку платежа на поставленные товары, признается в бухгалтерском учете поставщика по кредиту счета:

- а) 90;
- б) 91;
- в) 99.

11. Оплата счетов поставщиков оформляется бухгалтерской записью:

- а) Дт сч. 60 – Кт сч. 51;
- б) Дт сч. 76 – Кт сч. 51;
- в) Дт сч. 60, субсчет «Авансы выданные» – Кт сч. 51.

12. Авансы, перечисленные поставщикам согласно договору поставки материально-производственных запасов, отражаются бухгалтерской записью:

- а) Дт сч. 60, субсчет «Авансы выданные» – Кт сч. 51;
- б) Дт сч. 55 – Кт сч. 51;
- в) Дт сч. 62, субсчет «Авансы полученные» – Кт сч. 60, субсчет «Авансы выданные».

13. Для получения денег на хозяйственные нужды в кассе организации подотчетное лицо обязано:

а) предъявить в кассу заявление с разрешающей резолюцией руководителя организации;

б) полностью отчитаться по ранее полученным денежным средствам;

в) заполнить расходный кассовый ордер.

14. При приобретении товаров за наличный расчет подотчетное лицо в один день одному юридическому лицу может передать:

а) любую сумму;

б) сумму не больше предельного размера, установленного Минфином России;

в) сумму не больше предельного размера, установленного Банком России.

15. Получать деньги на хозяйственные нужды могут:

а) все штатные работники организации;

б) некоторые работники организации, круг которых ограничен приказом директора организации;

в) материально ответственные лица.

16. Причитающиеся работнику по договору страхования суммы страхового возмещения отражаются проводкой:

а) Д-т сч. – 76 К-т сч. 70;

б) Д-т сч. – 76 К-т сч. 73;

в) Д-т сч. – 73 К-т сч. 70.

17. Оплата расчетных документов поставщиков из кассы отражается бухгалтерской записью:

а) Д-т сч. – 51 К-т сч. 60;

б) Д-т сч. – 60 К-т сч. 50;

в) Д-т сч. – 60 К-т сч. 51.

18. В командировку могут направляться:

а) штатные работники организации;

б) лица, работающие по совместительству;

в) лица, выполняющие работу по договорам гражданско-правового характера.

19. По условиям договора поставщику перечислен аванс в сумме 100 000 руб. Товар поставлен на сумму 120 000 руб. Сумма выданного аванса списывается следующими записями:

- а) Д-т сч. 41 – К-т сч. 60, субсчет «Авансы выданные» – 100 000;
- б) Д-т сч. 60 – К-т сч. 60, субсчет «Авансы выданные» – 100 000.

20. В бухгалтерском учете суммы полученных на расчетный счет авансов под поставку продукции (работ, услуг) в учете отражаются проводкой:

- а) Д-т сч. 51 – К-т сч. 62;
- б) Д-т сч. 51 – К-т сч. 90;
- в) Д-т сч. 51 – К-т сч. 60.

#### Вариант №2

1. При проверке правильности списания в убыток задолженности партнеров аудитор установил, что списанная в убыток задолженность не значится на балансовом учете. Сколько лет такая задолженность должна числиться на учете за балансом:

- а) Пять лет;
- б) до получения извещения правоохранительных органов о прекращении дела по розыску должника?
- в) три года.

2. Кредиторская задолженность не может отражаться на счете:

- а) 71;
- б) 75;
- в) 97;
- г) 90.

3. Суммы дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, при списании относятся:

- а) в состав управленческих расходов;
- б) на счет операционных расходов;

в) на счет валовой прибыли организации (дебет счета 99);

г) на счет внереализационных расходов.

4. Списание не востребованной дебиторской задолженности при наличии резерва по сомнительным долгам оформляется проводкой:

а) Д-т сч. 84 – К-т сч. 62;

б) Д-т сч. 99 – К-т сч. 62;

в) Д-т сч. 91 – К-т сч. 62;

г) Д-т сч. 63 – К-т сч. 62.

5. Может ли договор поставки быть заключен в устной форме?

а) Может;

б) не может.

6. Отгрузка продукции покупателю и предъявление ему расчетных документов отражается:

а) Д-т сч. 62 – К-т сч. 90 «Продажи»;

б) Д-т сч. 90 – К-т сч. 62;

в) Д-т сч. 90 – К-т сч. 43.

7. Оплата покупателями расчетных документов за отгруженную продукцию отражается:

а) Д-т сч. 62 – К-т сч. 90;

б) Д-т сч. 51 – К-т сч. 62;

в) Д-т сч. 62 – К-т сч. 51.

8. При получении денег на хозяйственные нужды подотчетное лицо обязано отчитаться не позднее:

а) трех рабочих дней по истечении срока, на который выданы денежные средства;

б) трех рабочих дней, считая от даты первичного документа, по которому приобретены материальные ценности;

в) трех рабочих дней.

9. Срок, на который выдаются денежные средства на хозяйственные нужды:

а) определен Минфином России;

б) определен Банком России;

в) определен руководителем организации.

10. Начисленные страховые платежи по имущественному страхованию имущества, используемого в управленческой деятельности организаций материального производства, отражаются проводкой:

а) Д-т сч. 44 – К-т сч. 76;

б) Д-т сч. 26 – К-т сч. 60;

г) Д-т сч. 26 – К-т сч. 76.

11. Расходы будущих периодов (в виде услуг сторонних организаций) отражаются в учете проводками:

а) Д-т сч. 97 – К-т сч. 91 и Д-т сч. 20 (26) – К-т сч. 97;

б) Д-т сч. 97 – К-т сч. 60 и Д-т сч. 20 (26) – К-т сч. 97.

12. В состав расходов по служебным командировкам включаются затраты:

а) на провоз багажа;

б) суточные за время нахождения в командировке;

в) прохождение медицинского осмотра при возвращении из командировки из эпидемиологически опасных регионов.

13. При ревизии командировочных расходов необходимо проверить:

а) журнал регистрации командировочных удостоверений;

б) журнал-ордер № 3;

в) авансовые отчеты.

14. В бухгалтерском учете перечисление денежных средств с расчетного счета в качестве предварительной оплаты продукции (работ, услуг) отражается проводкой:

а) Д-т сч. 58 – К-т сч. 51;

б) Д-т сч. 57 – К-т сч. 51;

в) Д-т сч. 60 – К-т сч. 51;

г) Д-т сч. 62 – К-т сч. 51.

15. Поступления в виде авансов:

а) не признаются доходами организации;

б) признаются доходами организации;

в) признаются доходами организации только в случае, когда поступление авансов связано с основной деятельностью организации.

16. Срок командировки в пределах Российской Федерации:

а) определяет руководитель организации;

б) не может превышать 40 дней;

в) не может превышать 20 дней.

17. В бухгалтерском учете учет векселей, выданных в оплату продукции (работ, услуг) сторонних организаций, ведется:

а) на счете 58;

б) на счете 60;

в) на счете 76.

18. Векселя, полученные в оплату продукции (работ, услуг), учитываются на счете;

а) 91;

б) 90;

в) 58;

г) 62.

19. В состав расходов по служебным командировкам включаются затраты:

а) на проезд в аэропорт или на вокзал в местах отправления, назначения и пересадок;

б) разовые проездные билеты на городской транспорт при однодневных командировках;

в) оплату документально подтвержденных расходов на нахождение в специализированных залах ожидания.

20. В бухгалтерском учете создание резерва по сомнительным долгам отражается проводкой:

а) Д-т сч. 91 – К-т сч. 63;

б) Д-т сч. 99 – К-т сч. 63;

в) Д-т сч. 26 – К-т сч. 63;

г) Д-т сч. 84 – К-т сч. 63.



### Вариант №3

1. Кредиторская задолженность, по которой срок исковой давности истек, включается в доход организации:

- а) в сумме, по которой эта задолженность была отражена в учете;
- б) в сумме задолженности, указанной в последнем акте сверки с кредитором;
- в) в сумме задолженности, скорректированной на ставку рефинансирования ЦБ РФ за период учета задолженности в организации.

2. В бухгалтерском учете кредиторская задолженность, по которой истек срок исковой давности, списывается проводкой:

- а) Д-т сч. 60 – К-т сч. 84;
- б) Д-т сч. 60 – К-т сч. 90;
- в) Д-т сч. 60 – К-т сч. 91;
- г) Д-т сч. 60 – К-т сч. 99.

3. Может ли счет 62 иметь кредитовый остаток?

- а) Может;
- б) не может.

4. По условиям договора от покупателя получен аванс на сумму 100 000 руб. Товаров отгружено на сумму 300 000 руб. Списание аванса отразится проводками (для упрощения НДС не взимается):

- а) Д-т сч. 62, субсчет «Авансы полученные» – К-т сч. 62 – 100 000;
- б) Д-т сч. 62, субсчет «Авансы полученные» – К-т сч. 90 – 100 000.

5. При ревизии командировочных расходов необходимо проверить:

- а) приказы о направлении работника в командировку;
- б) журнал-ордер №7;
- в) книгу регистрации счетов-фактур.

6. При ревизии командировочных расходов необходимо проверить:

- а) журнал-ордер №1;
- б) кассовую книгу;
- в) ведомость №16.

7. Суммы кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности, отражаются в учете в том отчетном периоде, когда:

а) имеются объективные данные о ликвидации организации-кредитора;

б) появились достаточные основания к тому, что суммы задолженности взысканы не будут;

в) когда срок исковой давности истек.

8. Унитарным предприятием признается:

а) предприятие, финансируемое за счет бюджетных средств;

б) коммерческая организация, не наделенная правом собственности на закрепленное за ней собственником имущество;

в) предприятие, имущество которого принадлежит ему на праве оперативного управления.

9. Если право собственности по условиям договора не перешло к покупателю:

а) выручка в учете не отражается;

б) выручка в учете отражается во всех случаях;

в) выручка в учете отражается только в том случае, когда организация использует метод начисления.

10. Поставщик обязуется по договору поставки:

а) передать покупателю производимые или закупаемые им товары для использования в предпринимательской деятельности;

б) передать покупателю любые товары, закупаемые им для перепродажи;

в) передать покупателю любые произведенные поставщиком товары.

11. В бухгалтерском учете учет расчетов с покупателями и заказчиками по оплате поставленной продукции, выполненных работ или оказанных услуг в рамках группы взаимосвязанных организаций ведется на счете:

а) 62;

б) 79;

в) 58.

12. В бухгалтерском балансе суммы резерва в случае создания организацией резервов сомнительных долгов показываются:

- а) в активе баланса, уменьшая сумму дебиторской задолженности;
- б) обособленно в пассиве баланса;
- в) в пассиве баланса в составе данных о нераспределенной прибыли.

13. В бухгалтерском учете суммы недостач материалов (в части, превышающей балансовую стоимость), подлежащие взысканию с виновных лиц, относятся в дебет счета 73 с кредита счета:

- а) 98;
- б) 10;
- в) 91.

14 Суммы страховых возмещений, полученных организацией в соответствии с договором добровольного страхования, отражаются бухгалтерской записью:

- а) Д-т сч. 51 – К-т сч. 69;
- б) Д-т сч. 51 – К-т сч. 76, субсчет 1 «Расчеты по имущественному и личному страхованию»;
- в) Д-т сч. 76, субсчет 2 «Расчеты по претензиям» – К-т сч. 60.

15. В состав расходов по служебным командировкам включаются затраты:

- а) на проезд к месту командировки и обратно к месту постоянной работы;
- б) страховые платежи по государственному обязательному страхованию пассажиров на транспорте;
- в) билеты в городском транспорте в местах командировки.

16. В расчетных документах поставщика (оплаченных) арифметические ошибки, выявленные при приеме товарно-материальных ценностей, исправляются в учете проводкой:

- а) Д-т сч. 76 – К-т сч. 10;
- б) Д-т сч. 91 – К-т сч. 60;
- в) Д-т сч. 76 – К-т сч. 60.

17. В бухгалтерском учете суммы потерь от производственного брака, подлежащие взысканию с виновных лиц, относятся в дебет счета 73 с кредита счета:

- а) 94;
- б) 91;
- в) 28.

18. Суммы, ранее отнесенные в дебет счета 73, при отказе судом в возмещении материального ущерба, причиненного работником, списываются в кредит счета:

- а) 91;
- б) 94;
- в) 84.

19. Бухгалтерская запись Дт сч. 51 Кт сч. 62 означает:

- а) зачет ранее полученного аванса у поставщика;
- б) получение аванса от покупателя;
- в) зачет поставщиком ранее полученного аванса от покупателя;
- г) поступление средств от покупателя в окончательный расчет.

20. В бухгалтерском учете проценты за пользование кредитами банков списываются проводкой:

- а) Д-т сч. 84 – К-т сч. 51;
- б) Д-т сч. 91 – К-т сч. 51;
- в) Дебет счетов учета активов, под приобретение которых был взят кредит, кредит 51;
- г) Д-т сч. 26 – К-т сч. 51.

### **7 Тест к теме «Аудиторская проверка производства и реализации готовой продукции»**

1. При использовании счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и признании отклонений между нормативной и фактической себестоимостью готовой продукции в качестве расходов периода готовая продукция отражается в бухгалтерском балансе по себестоимости:

- а) нормативной – дебет 43, кредит 40;
- б) фактической – дебет 43, кредит 40;
- в) нормативной – дебет 90-2, кредит 43.

2. Остатки готовой продукции на складе отражаются в бухгалтерском балансе организации по себестоимости:

- а) только фактической;
- б) только нормативной (плановой);
- в) фактической или нормативной (плановой) в зависимости от учетной политики.

3. Согласно учетной политике аудируемого лица используется счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)» и признается отклонение между нормативной и фактической себестоимостью готовой продукции в качестве расходов отчетного квартала. Аудитор признает такой порядок:

- а) правильным;
- б) неправильным, так как отклонение должно признаваться ежемесячно.

4. При учете готовой продукции по фактической производственной себестоимости отклонение от стоимости по учетным ценам:

- а) рассчитывается;
- б) не рассчитывается.

5. Готовая продукция, которая морально устарела, полностью или частично потеряла свое первоначальное качество либо стоимость продаж которой снизилась и текущая рыночная стоимость стала ниже фактической себестоимости готовой продукции, отражается в бухгалтерском балансе на конец отчетного года:

- а) за вычетом резерва под снижение стоимости готовой продукции;
- б) по фактической себестоимости готовой продукции.

6. Принятые к оплате счета за работы, выполненные сторонней организацией по переработке давальческого сырья в готовую продукцию, отражаются в бухгалтерском учете организации-давальца записью:

- а) Д-т 20, К-т 60;
- б) Д-т 43, К-т 60;
- в) Д-т 91-2, К-т 60.

7. Клиент (организация, продукция которой облагается налогом на добавленную стоимость по ставке 20 %) обратился в аудиторскую органи-

зацию со следующим вопросом: «Мы собираемся внести готовую продукцию в счет вклада в уставный капитал другой организации. Какие бухгалтерские записи следует сделать, если сумма взноса превышает фактическую себестоимость этой продукции?». Аудитор рекомендует следующую корреспонденцию счетов:

- а) Д-т 58, К-т 91-1; Д-т 91-2, К-т 43; Д-т 91-2, К-т 68-НДС;
- б) Д-т 58, К-т 43;
- в) Д-т 58, К-т 43; Д-т 58, К-т 91-1.

### **8 Тест к теме «Аудиторская проверка расчетов с бюджетом и внебюджетными фондами»**

1. Организация подала заявление в налоговый орган о постановке на налоговый учет через два месяца после государственной регистрации. В этом случае НК РФ предусмотрен штраф:

- а) не предусмотрен;
- б) в 5 тыс. руб.;
- в) в 10 тыс. руб.;
- г) в 15 тыс. руб.

2. При ведении деятельности организациями без постановки на налоговый учет в пределах трех месяцев предусмотрен штраф:

- а) 10 % от доходов;
- б) 20 % от доходов;
- в) 10 % от доходов, но не менее 20 тыс. руб.;
- г) 10 % от доходов, но не менее 10 тыс. руб.

3. Непредставление налоговой декларации в установленный срок влечет штраф:

- а) 5 % от суммы налога, показанного в декларации;
- б) 5 % за каждый полный и неполный месяц, но не более 30 % от суммы налога;
- в) 5 % суммы налога за каждый полный и неполный месяц, но не более 30 % от суммы налога и не менее 100 руб.

4. Для проверки налоговой базы и суммы начисленного НДС в первом разделе Налоговой декларации по НДС «Расчет общей суммы налога» используются источники информации:

- а) книга покупок;
- б) книга продаж;
- в) учетные регистры по сч. 90 «Продажи»;
- г) учетные регистры по сч. 91 «Прочие доходы и расходы»;
- д) учетные регистры по сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- е) учетные регистры по сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками».

5. Для проверки налоговых вычетов по НДС в первом разделе Налоговой декларации по НДС «Расчет общей суммы налога» используются источники информации:

- а) книга покупок;
- б) книга продаж;
- в) учетные регистры по сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;
- г) учетные регистры по сч. 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;
- д) учетные регистры по сч. 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям».

6. Для проверки налоговой базы при реализации товаров (работ, услуг) при расчете НДС за месяц следует использовать:

- а) сальдо по сч. 90 «Продажи» в разрезе субсчетов;
- б) дебетовые и кредитовые обороты по субсчетам к сч. 90 «Продажи»;
- в) сальдо по сч. 91 «Прочие доходы и расходы» в разрезе субсчетов;
- г) обороты по сч. 91 «Прочие доходы и расходы» в разрезе субсчетов;
- д) отчет о прибылях и убытках.

7. При проверке правильности удержания с работников налога на доходы физических лиц источниками информации являются:

- а) приказ о приеме на работу работника (ф. №Т-1);
- б) личная карточка (ф. №Т-2);
- в) учетная карточка научного работника (ф. №Т-4);
- г) приказ о переводе на другую работу (ф. №Т-5);
- д) табель учета рабочего времени и расчета заработной платы (ф. №Т-12);
- е) расчетно-платежная ведомость (ф. №Т-49);
- ж) расчетная ведомость (ф. №Т-53);
- з) лицевой счет (ф. №Т-54);
- и) сводные ведомости распределения заработной платы;
- к) учетные регистры по сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»;
- л) учетные регистры по сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам».

8. Для проверки правильности формирования налоговой базы по налогу на прибыль используются:

- а) данные аналитического и синтетического учета по сч. 90 «Продажи», сч. 91 «Прочие доходы и расходы»;
- б) баланс;
- в) отчет о прибылях и убытках;
- г) отчет о движении денежных средств;
- д) отчет о движении капитала;
- е) ведомости начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам;
- ж) расчет платежей по договорам добровольного страхования работников;
- з) расчет распределения прямых расходов.

9. Предприятие в счет обеспечения кредиторской задолженности выдало поставщику собственный вексель. Имеет ли оно право возместить входной НДС по полученным от этого поставщика ценностям (вексель не погашен)?



- а) Имеет, если есть счет-фактура;
- б) не имеет.

10. У предприятия возникла суммовая разница при приобретении имущества. В целях налогообложения эта разница должна быть отражена в составе расходов:

- а) на имущество;
- б) внереализационных;
- в) прочих на производство и реализацию.

11. Основанием для возмещения НДС, уплаченного на таможне при ввозе сырья от иностранного поставщика, служит:

- а) счет-фактура, выписанная российским получателем товара;
- б) таможенная декларация;
- в) платежное поручение, подтверждающее факт оплаты НДС.

12. Для принятия входного НДС к зачету необходимо, чтобы:

- а) товары (работы, услуги) были приняты к учету, оплачены, использовались в деятельности, подпадающей под обложение НДС, имелась счет-фактура;
- б) товары (работы, услуги) были приняты к учету, оплачены, списаны на затраты, имелась счет-фактура;
- в) товары (работы, услуги) были оплачены, имелась счет-фактура.

13. Согласно трактовке «Налога на прибыль» сомнительной признается задолженность:

- а) с истекшим сроком исковой давности;
- б) безнадежная ко взысканию вследствие ликвидации должника;
- в) любая, если она не погашена в сроки, установленные договором.

14. Предприятие оплатило поставщику рекламные услуги в размере 3000 руб., в том числе НДС – 500 руб. В целях налогообложения расходы были приняты по норме в размере 1800 руб. (без НДС). По принятым расходам на рекламу предприятие может принять к вычету НДС в сумме:

- а) 500 руб.;
- б) 360 руб.;
- в) 300 руб.

## **9 Тест к теме «Аудиторская проверка финансовых результатов»**

1. Целью аудита финансовых результатов и их использования является выражение мнения:

- а) о правильности заполнения отчета о прибылях и убытках;
- б) соответствии принятого организацией порядка учета и использования финансовых результатов требованиям нормативных актов;
- в) достоверности отражения финансовых результатов в финансовой (бухгалтерской) отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета финансовых результатов и их использования законодательству Российской Федерации.

2. Финансовый результат от продажи продукции определяется на счете:

- а) 90 «Продажи»;
- б) 91 «Прочие доходы и расходы»;
- в) 99 «Прибыли и убытки»;
- г) 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

3. 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.

4. 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».

5. Показатели ф. №2 бухгалтерской отчетности «Отчета о прибылях и убытках» характеризуют:

- а) имущественное положение организации;
- б) финансовые результаты деятельности организации;
- в) капитал организации;
- г) расходы организации.

6. Финансовые показатели отчета о прибылях и убытках рассчитываются на основании:

- а) НК РФ;
- б) Положения по ведению бухгалтерской отчетности и бухгалтерского учета в Российской Федерации;
- в) Методических рекомендаций о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации.

7. Нераспределенная прибыль организации может направляться:

- а) только на формирование резервного капитала;
- б) только на выплату дивидендов;
- в) на формирование резервного капитала и выплату дивидендов.

8. 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.

9. Источниками заполнения налоговой декларации по налогу на прибыль являются:

- а) модифицированные регистры бухгалтерского учета (содержащие показатели налогового учета);
- б) налоговые регистры;
- в) возможны оба варианта ответа.

10. Основным нормативный документ, регулирующий порядок заполнения декларации по налогу на прибыль:

- а) НК РФ;

б) Положение по ведению бухгалтерской отчетности и бухгалтерского учета в Российской Федерации;

в) Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации;

г) Инструкция по заполнению декларации по налогу на прибыль организации.

11. Проверяя правильность использования прибыли, аудитор установил, что часть ее была направлена на образование резервного капитала, а также на увеличение уставного капитала. Учредительными документами это не предусмотрено, а значит предприятие совершать указанные хозяйственные операции:

а) не вправе;

б) вправе;

в) вправе после внесения соответствующих изменений в учредительные документы.

12. 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.

13. 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.

14. Полученная арендодателем заранее арендная плата за имущество является:

а) выручкой;

б) доходом будущих периодов;

в) авансом.

15. Суммы штрафных санкций, подлежащих уплате в бюджет и государственные внебюджетные фонды, отражаются проводкой:

а) Д-т 84, к-т 69 (68);

б) Д-т 99, к-т 69 (68);

в) Д-т 91, к-т 69 (68).

16. Услуги банков в бухгалтерском и налоговом учете относятся к расходам:

а) внереализационным в бухгалтерском и в налоговом;

б) операционным в бухгалтерском, внереализационным в налоговом;

в) внереализационным в бухгалтерском, прямым в налоговом.

17. Ставка налога на прибыль устанавливается в размере:

а) 24%;

б) 7,5% – в федеральный бюджет; 14,5% – в бюджеты субъектов Российской Федерации; 2% – в местные бюджеты;

в) 7,5% – в федеральный бюджет; 16,5% – в территориальные бюджеты.

18. Суммы, полученные по договорам аренды имущества, в налоговом и бухгалтерском учете относятся:

а) к внереализационным в бухгалтерском и в налоговом, если такие доходы не являются доходами от реализации;

б) операционным в бухгалтерском, внереализационным в налоговом, если такие доходы не являются доходами от реализации;

в) операционным в бухгалтерском, внереализационным в налоговом.

19. Чрезвычайные расходы отражаются проводкой:

а) Д-т 84, к-т 10 (01, 70 и т. д.);

б) Д-т 99, к-т 10 (01, 70 и т. д.);

в) Д-т 91, к-т 10 (01, 70 и т. д.).

20. Налог на прибыль обособленных подразделений уплачивается этими подразделениями:

а) при наличии расчетного счета;

б) головной организацией;

в) при наличии расчетного счета и отдельного баланса.

21. Согласно ПБУ 18/02 разница между бухгалтерской и налогооблагаемой прибылью (убытком) отчетного периода, образовавшаяся в результате применения разных правил признания доходов и расходов, которые установлены в нормативных актах по бухгалтерскому учету и законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, состоит:

- а) из постоянных и временных разниц;
- б) вычитаемых и налогооблагаемых временных разниц;
- в) отложенных налоговых активов и обязательств.

22. Вычитаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой прибыли приводят к образованию:

- а) отложенного налога на прибыль, который должен увеличить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет;
- б) отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет;
- в) текущего налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет.

23. Налоговое обязательство представляет:

- а) сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в данном отчетном периоде;
- б) часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным периоде;
- в) обязанность каждого юридического лица платить налоги в бюджет.

24. Причиной возникновения постоянных разниц являются:

- а) превышение фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения, по которым предусмотрены ограничения по расходам;
- б) образование убытка, перенесенного на будущее, который по истечении определенного времени уже не может быть принят в целях налогообложения как в отчетном, так и в последующих отчетных периодах;

в) применение различных способов признания коммерческих и управленческих расходов в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг в отчетном периоде для целей бухгалтерского учета и налогообложения;

г) применение разных способов расчета амортизации для целей бухгалтерского учета налогообложения;

д) отсрочка по уплате налога на прибыль.

25. Величина, определяемая как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль, установленную законодательством Российской Федерации о налогах и сборах и действующую на отчетную дату, представляет:

а) налоговое обязательство организации;

б) текущий налог на прибыль;

в) условный расход по налогу на прибыль;

г) отложенный налог на прибыль.

26. Текущий налог на прибыль определяется:

а) как условный расход (доход) по налогу на прибыль + постоянное налоговое обязательство + отложенный налоговый актив – отложенное налоговое обязательство;

б) условный расход (доход) по налогу на прибыль – постоянное налоговое обязательство + отложенный налоговый актив – отложенное налоговое обязательство;

в) условный расход (доход) по налогу на прибыль + постоянное налоговое обязательство + отложенный налоговый актив + отложенное налоговое обязательство.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В современных условиях каждый квалифицированный экономист для успешного осуществления своей профессиональной деятельности должен обладать не только развитым экономическим мышлением, но и специальными знаниями в области контроля, ревизии и аудита.

В этой связи при подготовке специалистов неотъемлемым элементом обучающего процесса является изучение теоретического материала и практических навыков в области аудита.

Построение справедливой и эффективной экономической системы с рыночными отношениями, обеспечение ее ясности, предсказуемости и стабильности являются важным условием повышения предпринимательской и инвестиционной активности, прогресса Российской Федерации на пути создания рыночной экономики и успешного интегрирования российской экономики в мировую. В связи с этим знания в области аудита помогут бухгалтерам и экономистам вести бизнес таким образом, чтобы не было претензий как со стороны внутренних, так и внешних пользователей бухгалтерской информации.

Владение основами и особенностями теории и практики современного российского бизнеса, умение ориентироваться в сложном и зачастую противоречивом законодательстве является принципиально важным для эффективной и качественной работы будущих экономистов, а также всех тех, кто занят в сфере предпринимательства.

Основная трудность изучения аудита состоит в том, что меняется законодательство в этой области. Поэтому в дополнение к учебному пособию необходимо обращать внимание на публикации и изменения в законодательстве. Особое внимание обратите на публикации в «Российской газете».

Мы надеемся, что данное учебное пособие помогло Вам понять и изучить предмет «Аудит».



## ГЛОССАРИЙ

**Аккредитив** – 1) Денежный *документ*, удостоверяющий право лица, на имя которого он выдан, получить в кредитном учреждении указанную в нем сумму; 2) один из видов банковского счета.

**Акт** – первичный документ, широко применяемый в бухгалтерском учете. Составляется обычно комиссией. Форма акта зависит от его назначения (акт приема-передачи основных средств, выполненных работ, услуг, акт ликвидации основных средств, порчи и потерь материальных ценностей, недостачи и др.), т. е. акт – это:

1) документ, содержащий результаты документальной проверки хозяйственно-финансовой деятельности;

2) имеющее юридическую силу подтверждение о выполнении договора, являющееся основанием для взаиморасчетов.

**Актив** – часть *бухгалтерского баланса*, отражающая на определенную дату в денежном выражении средства предприятия, их состав и размещение. Кроме актива, бухгалтерский баланс имеет и *пассив*.

**Активные счета** – основные счета бухгалтерского учета, отражающие состояние и движение средств и имущества предприятия.

**Акцепт** – согласие на оплату расчетных и товарных документов или товаров.

**Анализ** – метод исследования, заключающийся в рассмотрении отдельных сторон, свойств, составных частей предмета анализа. В аудите целью анализа бухгалтерской отчетности экономического субъекта является предоставление возможности *аудитору* на основе аудиторских процедур констатировать, является ли такая *бухгалтерская отчетность* достоверной во всех существенных отношениях.

**Аналитический учет** – учет, дающий детализированные показатели в денежном, а в необходимых случаях и в натуральном выражении.

**Аудит** – предпринимательская деятельность аудиторов (аудиторских организаций) по осуществлению независимых проверок бухгалтерской отчетности, платежно-расчетной документации, налоговых деклараций и других финансовых обязательств и требований экономических субъектов

с целью установления достоверности их бухгалтерской отчетности и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в Российской Федерации.

**Аудит внешний** – термин, используемый для разграничения между деятельностью внешнего аудитора и внутреннего аудитора и разграничения *аудита внешнего* и *аудита внутреннего*.

**Аудит внутренний** – организованная на экономическом субъекте в интересах его собственников и регламентированная его внутренними документами система контроля над соблюдением установленного порядка ведения бухгалтерского учета и надежностью функционирования системы внутреннего контроля. К институтам внутреннего аудита относятся назначаемые собственниками экономического субъекта ревизоры, ревизионные комиссии, *внутренние аудиторы* и группы внутренних аудиторов.

**Аудитор** – физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным законодательством и аттестованное в установленном порядке на право осуществления аудиторской деятельности. Аудиторы могут заниматься аудиторской деятельностью самостоятельно, как физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица (индивидуальные предприниматели), либо в качестве штатного работника аудиторской организации, а также в качестве лица, привлекаемого аудиторской организацией к работе на основании гражданско-правового договора.

**Аудитор внутренний** – сотрудник подразделения внутреннего аудита, организованного экономическим субъектом.

**Аудитор, работающий самостоятельно** – аудитор, занимающийся аудиторской деятельностью как физическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, зарегистрированное в установленном порядке в качестве индивидуального предпринимателя.

**Аудиторские стандарты** – совокупность общепринятых (российских и международных) и внутрифирменных стандартов, регулирующих аудиторскую деятельность.

**Аудиторское заключение** – заключение, которое дается по итогам проверки и подтверждает или не подтверждает достоверность отчетности клиента.

**Банки (банк)** – коммерческие банки и другие кредитные организации, имеющие лицензию Центрального банка Российской Федерации .

**Баланс бухгалтерский** – форма бухгалтерской отчетности, отражающая и характеризующая в обобщенных денежных показателях средства фирмы по их состоянию, размещению, использованию и источникам образования.

**Балансовая прибыль** – прибыль от реализации продукции, работ, услуг; прибыль от реализации основных фондов и иного имущества; доходы от внереализационных операций, уменьшенные на сумму расходов по этим операциям.

**Балансовый метод** – сопоставление, уравнивание противостоящих величин, характеризующих соответствующие явления (приход и расход средств, товарно-материальных ценностей и др.). Балансовый метод применяется при составлении баланса (бухгалтерского баланса, оборотно-сальдового баланса, баланса доходов и расходов предприятия, баланса денежных доходов и расходов населения и других). Балансовый метод широко применяется в статистике, учете и планировании.

**Банковские документы** – документы, которые содержат необходимую и достаточную информацию для осуществления банковских операций. К ним относятся платежные поручения, требования-поручения, чековые книжки, аккредитивы и другие.

**Беспорное взыскание** – система установленных законодательством платежей в бюджет взносов и отчислений юридических и физических лиц, составляющих доходы государственного бюджета.

**Брак** – изделия, детали, узлы, не отвечающие требованиям установленных стандартов или техническим условиям, которые не могут быть использованы по прямому назначению.

**Бухгалтер** – специалист по организации и ведению бухгалтерского учета. В РФ бухгалтеров готовят в высших и средних специальных учеб-

ных заведениях.

**Бухгалтерия** – подразделение (отдел, управление), которое включает учетные аппарат предприятия (организации), занимается бухгалтерским учетом, контролем (внутренним аудитом) и анализом хозяйственной деятельности. Бухгалтерия является самостоятельным структурным подразделением. Бухгалтерию возглавляет главный (старший бухгалтер), она включает старших бухгалтеров, бухгалтеров, счетоводов, кассира и других специалистов. Структура и состав бухгалтерии зависят, прежде всего, от величины предприятия, видов выполняемых работ, структуры предприятия.

**Бухгалтерская отчетность** – единая система показателей, отражающих имущественное и финансовое положение экономического субъекта и результаты его хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по результатам отчетного периода и по состоянию на отчетную дату по установленным формам.

**Бухгалтерские книги** – официальные документы, в которых отражают статьи баланса, покупаемые и продаваемые товары, источники доходов и расходов, а также должностные оклады.

**Бухгалтерский учет** – упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

**Бюджет времени аудиторов** – время, за которое конкретные непосредственные исполнители проверки должны осуществить все процедуры.

**Бюджет времени проверки** – общее время, отведенное на аудиторскую проверку в человеко-часах.

**Ведение счетов** – оформление расчетных счетов, учет движения средств на счетах, осуществление расчетов посредством использования счетов.

**Выборка аудиторская** – 1) В широком смысле: способ проведения аудиторской проверки, при котором аудитор проверяет документацию бухгалтерского учета экономического субъекта не сплошным порядком, а

выборочно, следуя при этом требованиям соответствующего правила (стандарта) аудиторской деятельности; 2) в узком смысле: перечень определенным образом отобранных элементов проверяемой совокупности с целью в основе их изучения сделать вывод обо всей проверяемой совокупности.

**Выписка** – воспроизведение части документа; например выписка из банковского счета клиента показывает состояние счета на определенную дату.

**Группа аудиторская** – группа лиц, включающая руководителя группы, аудиторов, ассистентов аудитора, экспертов, стажеров и технических работников, являющихся сотрудниками данной аудиторской организации, принимающая непосредственное участие в проведении аудиторской проверки данного экономического субъекта.

**Данные прямого наблюдения** – данные визуального осмотра, вербального общения с персоналом клиента.

**Дата** – указание числа, месяца и года составления и подписания документа, его вступления в силу.

**Дата подписания заключения аудитора** – дата, проставленная на аудиторском заключении при его подписании, после которой прекращаются все исследования информационных материалов, связанных с аудитом.

**Датирование** – указание в бумагах (документах) даты их составления, принятия, утверждения.

**Дебиторская задолженность** – сумма долгов, причитающихся предприятию, фирме, компании со стороны других предприятий, фирм, а также граждан, являющихся их должниками (дебиторами).

**Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности** – действия, предпринимаемые аудитором для формирования обоснованного мнения о наличии либо отсутствии искажений бухгалтерской отчетности.

**Детальная характеристика** – необходимый для планирования аудиторской проверки обзор клиента.

**Доказательства аудиторские** – информация, полученная аудитором в ходе проверки от проверяемого экономического субъекта и третьих лиц, или результат его анализа, позволяющие сделать выводы и выразить собственное мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности. Представляют собой документальные источники данных, документацию бухгалтерского учета, заключения экспертов, а также сведения из других источников.

**Документ** – (от лат. Documentum – доказательство) – письменное свидетельство, отображение определенных данных на бумажном носителе. Данные о хозяйственных операциях отражаются в документе. Документы являются основными носителями бухгалтерской информации.

**Документация бухгалтерского учета** – совокупность материальных носителей информации, составляемая экономическим субъектом по установленным требованиям в ходе ведения им бухгалтерского учета и включающая в себя: первичные учетные документы; сводные учетные документы; регистры бухгалтерского учета; данные внутренней бухгалтерской отчетности.

**Документооборот** – движение документов в учетном процессе с момента их составления до сдачи в архив. Документы, составленные в хозяйственных подразделениях предприятия, передаются в бухгалтерию. В последней они проверяются по форме и содержанию, группируются по однородным признакам и служат основанием для записей в учетных регистрах. После записей в учетных регистрах документы переплетаются в папки и используются для различных справок, проверок и документальных ревизий. Документы, имеющие научно-историческую ценность, по истечении установленных сроков, сдаются в местный государственный архив, а старые документы уничтожаются. В каждом предприятии должен быть план документооборота, в котором предусматривается, кто отвечает за составление соответствующих документов, кому и в какой срок предоставлять.

**Журнально-ордерная форма учета** – форма учета, при которой учетные данные систематизируются в специальных регистрах – журналах-

ордерах, которые ведутся по кредиту бухгалтерских счетов, и вспомогательных к ним ведомостях, составленных по дебету счетов. При такой форме учета исключается многократность записей и происходит объединение статистического и аналитического учета.

**Задолженность кредиторская** – денежные средства, временно привлеченные предприятием, подлежащие возврату юридическим и физическим лицам, у которых они заимствованы и которым они не выплачены. З. к. составляют в основном неосуществленные платежи поставщиками за отгруженные товары, неоплаченные налоги, невыплаченная начисленная заработная плата, невнесенные страховые взносы, неоплаченные долги.

**Заключение аудитора** – документ, содержащий выраженное в установленной форме мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности и соответствии порядка ведения бухгалтерского учета требованиям, установленным нормативными актами, действующими в Российской Федерации. Заключение аудитора имеет юридическое значение для всех юридических и физических лиц, органов государственной власти и управления, органов местного самоуправления и судебных органов и предназначено для любых пользователей бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Форма и содержание Заключения аудитора должно отвечать положениям действующих нормативных актов и соответствующего правила (стандарта аудиторской деятельности).

**Заключение эксперта** – результаты работы эксперта, изложенные в письменном виде.

**Законодательство** – правовые акты бухгалтерского, налогового законодательства, хозяйственного права, гражданского права и другие нормативные документы.

**Значимые позиции** – это позиции учетной системы клиента, которые потенциально могут содержать ошибки, оказывающие влияние на финансовый результат.

**Индивидуальные задания аудиторов** – конкретные области проверки, закрепляемые за аудиторами и составляющие в совокупности программу проверки.

**Информационное письмо** – отчет о проверке, предоставляемый клиенту и содержащий описание обнаруженных проблем и ошибок, а также рекомендации по их устранению.

**Искажение бухгалтерской отчетности** – неверное отражение и представление данных в бухгалтерской отчетности в связи с нарушением со стороны персонала экономического субъекта установленных нормативными документами Российской Федерации правил ведения и организации бухгалтерского учета и подготовки отчетности. Предусмотренные нормативными документами Российской Федерации факты неприменения правил бухгалтерского учета в случаях, когда они являются обоснованными и в установленном порядке отражены в пояснительной записке в годовой бухгалтерской отчетности, не должны рассматриваться аудитором как искажения бухгалтерской отчетности.

**Контроль** – проверка с целью обеспечения правильности и законности определенных действий.

**Конфиденциальность информации** – в аудите один из принципов аудита, заключающийся в том, что аудиторы обязаны обеспечивать сохранность документов, получаемых или составляемых ими в ходе аудиторской деятельности, и не в праве 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) экономического субъекта.

**Котировка** – определение курсов иностранных валют, ценных бумаг или цен товаров на бирже; официальная публикация о биржевых курсах ценных бумаг, иностранной валюты, товаров.

**Лимит кассы** – сумма денежных средств, которая может постоянно находиться в кассе предприятия.

**Листок-расшифровка** – учетный регистр, применяемый при *журнально-ордерной форме учета*. Листок-расшифровка применяется по корреспондирующим счетам для расшифровки сумм по статьям аналитического учета.

**Льгота** – частичное освобождение от выполнения определенных



обязанностей.

**Налоги** – обязательные платежи предприятий и физических лиц в государственный или местный бюджет. С физических лиц удерживается подоходный налог, с предприятий – налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, налог на имущество и др.

**Начальный (вступительный) бухгалтерский баланс** – первый баланс предприятия, составленный в начале его деятельности.

**Независимость аудитора** – один из принципов аудита, заключающийся в обязанности отсутствия у аудитора при формировании его мнения финансовой, имущественной, родственной или какой-либо иной заинтересованности на проверяемом экономическом субъекте, превышающий отношения по договору на осуществление аудиторских услуг, а также какой-либо зависимости от третьей стороны, собственников или руководителей аудиторской организации, в которой аудитор работает. Требования к аудитору в части обеспечения независимости и критерии определения того, что аудитор не является зависимым, регламентируются нормативной базой аудиторской деятельности.

**Нормальные условия труда** – те, при которых рабочие места согласно заданиям-нарядам, маршрутным местам и прочим документам полностью обеспечены сырьем, инструментом и т. п.

**Объем аудиторской проверки** – оценка аудитором (аудиторской организацией) количества и глубины проведения аудиторских процедур, затрат времени, количества и состава специалистов, которое требуется для проведения полноценной аудиторской проверки и подготовки обоснованного заключения аудитора.

**Организация** – юридические лица, образованные в соответствии с законодательством Российской Федерации (далее – российские организации), а также иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, их филиалы и представительства, созданные на территории Российской Федерации (далее – иностранные организации).

**Ответственность экономического объекта** – санкции, связанные с неисполнением экономическим субъектом своих обязательств по заключенному с аудитором (аудиторской организацией) договору на проведение аудита. Формы и виды О.э.с. определяются действующим законодательством и соглашением сторон.

**Отчет кассира** – отчет, составляемый кассиром предприятия. Отчет представляет копию кассовой книги и содержит сведения об операциях, которые прошли по кассе.

**Отчетность** – совокупность выходных форм – таблиц, в которых отражены итоговые данные за определенный период (месяц, квартал, год). Отчетность представляется в установленные сроки в налоговые инспекции, органы Госкомстата и банка.

**Пассив** – (от лат. Passivus – недейтельный, противоположный активу) – часть бухгалтерского баланса предприятия, в которой показываются источники образования и назначения средств предприятия. Пассив баланса подразделяется на разделы и статьи.

**Первичный бухгалтерский документ** – это письменное свидетельство о совершении хозяйственной операции, имеющее юридическую силу и не требующее дальнейших пояснений и детализации.

**Первоначальная стоимость основных средств (фондов)** – стоимость основных средств при их поступлении на предприятие.

**Переводной вексель (тратта)** – выписывается кредитором (трассантом) и содержит приказ дебитору (трассату) уплатить указанную в векселе сумму третьему лицу (ремитенту) или предъявителю. Этот документ превращается в долговое обязательство после его *акцепта* трассатом.

**План счетов бухгалтерского учета** – систематизированный перечень счетов бухгалтерского учета.

**Подотчетные лица** – физические лица, получившие денежные суммы под отчет для предстоящих расходов. Для учета расчетов с подотчетными лицами используется счет 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

**Подотчетные суммы** – денежные суммы, выданные работникам предприятия на предстоящие расходы (командировки, оплату услуг и др.).

Под отчет выдаются деньги только в случае необходимости расходов и могут расходоваться только по назначению. Выдача денег под отчет оформляется расходным кассовым ордером.

**Правила (стандарты) аудиторской деятельности** – нормативные документы, регламентирующие требования к осуществлению и оформлению аудита и сопутствующих ему услуг, а также к оценке качества аудита, порядку подготовки аудиторов и оценки их квалификации.

**Проверка аудиторская** – мероприятие, заключающиеся в сборе, оценке и анализе аудиторских доказательств, касающихся финансового положения экономического субъекта, подлежащего аудиту, и имеющее своим результатом выражение мнения аудитора о правильности ведения бухгалтерского учета и достоверности бухгалтерской отчетности этого экономического субъекта.

**Проверка аудиторская инициативная** – аудит, проводимый в любое время и в тех объемах, которые будут установлены самостоятельным решением органа управления экономического субъекта, являющегося юридическим лицом, либо решением физического лица, занимающегося предпринимательской деятельностью (инициаторов аудита).

**Программа аудита** – совокупность методов и приемов аудита, оформленная документально в установленной форме. Программа аудита включает в себя перечень аудиторских процедур, применяемых в данной аудиторской проверке, а также их характер, сроки, объем и конкретных исполнителей.

**Простой в работе** – время вынужденных перерывов в работе и не по вине рабочего.

**Простой вексель** – это письменное долговое денежное обязательство одной стороны (векселедателя) уплатить определенную сумму по наступлении срока платежа другой стороне (векселедержателю) по совершенным торговым сделкам или в уплату за выполненные работы (услуги).

**Процент** – любой заранее заявленный (установленный) доход, в том числе в виде дисконта, полученный по долговому обязательству любого вида (независимо от способа его оформления). При этом процентами при-

знаются, в частности, доходы, полученные по денежным вкладам и долговым обязательствам.

**Работа** – деятельность, результаты которой имеют материальное выражение и могут быть реализованы для удовлетворения потребностей организации и/или физических лиц.

**Раздел бухгалтерского баланса** – группа однородных статей актива и пассива бухгалтерского баланса. В активе и пассиве баланса имеется одинаковое количество разделов.

**Реализация** – передача на возмездной основе (в том числе обмен товарами, работами или услугами) права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, возмездное оказание услуг одним лицом другому лицу, а в случаях, предусмотренных Налоговым кодексом, передача права собственности на товары, результатов выполненных работ одним лицом для другого лица, оказание услуг одним лицом другому лицу – на безвозмездной основе.

**Резидент** – лицо (юридическое или физическое), имеющее постоянное место пребывания в данной стране. Для юридических лиц статус резидента обычно определяется на основе места их образования, регистрации, местонахождения центрального руководящего органа.

**Реквизиты** – данные, которые должны содержаться в первичном документе (чеке, векселе, наряде) для признания его действительным.

**Риск аудиторский** – субъективно определяемая аудитором вероятность признания по итогам аудиторской проверки, что бухгалтерская отчетность может содержать не выявленные существенные искажения после подтверждения ее достоверности или признать, что она содержит существенные искажения, когда на самом деле таких искажений в бухгалтерской отчетности нет. А.р. включает в себя: внутрихозяйственный риск; риск системы внутреннего контроля; риск не обнаружения ошибок и искажений в бухгалтерской отчетности.

**Рынок товаров** – сфера обращения товаров (работ, услуг), определяемая исходя из возможности покупателя (продавца) реально и без значительных дополнительных затрат приобрести (реализовать) товар (рабо-

ту, услугу) на ближайшей по отношению к покупателю (продавцу) территории Российской Федерации или за пределами Российской Федерации.

**Рыночная цена** – цена, сложившаяся при взаимодействии спроса и предложения на рынке идентичных (а при их отсутствии – однородных) товаров (работ, услуг) в сопоставимых экономических (коммерческих) условиях.

**Сальдо** – остаток по счету бухгалтерского учета. Сальдо в активных счетах бывают только дебетовыми, в пассивных счетах – дебетовыми и кредитовыми.

**Сбор** – обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

**Свидетельство о постановке на учет в налоговом органе** – документ, выдаваемый налоговым органом организации или *физическому лицу*, зарегистрированным в качестве налогоплательщиков.

**Счета (счет)** – расчетные (текущие) и иные счета в банках, открытые на основании договора банковского счета, на которые зачисляются и с которых могут расходоваться денежные средства организаций и индивидуальных предпринимателей.

**Товар** – любое имущество, реализуемое либо предназначенное для реализации. В целях регулирования отношений, связанных с взиманием таможенных платежей, к товарам относится и иное имущество, определяемое Таможенным кодексом Российской Федерации.

**Услуга** – деятельность, результаты которой не имеют материального выражения, реализуются и потребляются в процессе осуществления этой деятельности.

**Физические лица – налоговые резиденты Российской Федерации** – физические лица, фактически находящиеся на территории Российской Федерации не менее 183 дней в календарном году.

## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

### Нормативные документы

1. «Об аудиторской деятельности» Федеральный закон от 30.12.08 №307-ФЗ.
2. «Об утверждении нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности в РФ». Постановление Правительства РФ от 06.05.94 №482.
3. Об уточнении сроков проведения мероприятий по регулированию аудиторской деятельности в РФ. Указ Президента РФ от 24.10.94 №2004.
4. Положение о Комиссии по аудиторской деятельности при президенте РФ и состав указанной комиссии. Утверждено распоряжением Президента РФ от 04.02.94 №54-рп.
5. Порядок выдачи лицензий на осуществление аудиторской деятельности. Постановление Правительства РФ от 06.05.94 № 482. «Об утверждении нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности в РФ» (в редакции от 21.07.97), применяется в части, не противоречащей Федеральному закону «О лицензировании отдельных видов деятельности» от 25.09.98 №158-ФЗ (в ред. от 29.12.2000).
6. Порядок проведения аттестации на право осуществления аудиторской деятельности. Постановление Правительства РФ от 06.05.94 №482 «Об утверждении нормативных документов по регулированию аудиторской деятельности в РФ» (в ред. от 21.07.97), применяется в части, не противоречащей Федеральному закону «О лицензировании отдельных видов деятельности» от 25.09.98 №158-ФЗ (в ред. от 29.12.2000).
7. Порядок проведения квалификационных экзаменов на право осуществления аудиторской деятельности. Утвержден ЦАЛАК, МФ РФ от 25.03. 99, протокол №66, в ред. от 27.01.2000.
8. О сроках проведения мероприятий по регулированию аудиторской деятельности в РФ. Постановление Правительства РФ от 05.01.95 г. №15.
9. Об аудиторских проверках Федеральных государственных унитарных предприятий. Постановление Правительства РФ от 29.01.2000 №81.

10. Порядок продления срока действия квалификационных аттестатов на право осуществления аудиторской деятельности в области общего аудита, аудита бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов, а также аудита страховых организаций и обществ взаимного страхования. Утвержден ЦАЛАК МФ РФ, протокол от 28.08.97 №47 (в ред. решения ЦАЛАК МФ РФ от 26.10. 2001). 1.11. Программа проведения квалификационных экзаменов на получение квалификационного аттестата аудитора в области общего аудита. Утверждена ЦАЛАК МФ РФ 29.07.99.

11. Кодекс профессиональной этики аудиторов. Утвержден Аудиторской палатой России 04.12.96.

### **Основная литература**

1. Богатая, И. Н. Аудит: учебное пособие / И. Н. Богатая, Н. Т. Лабынцева. Н. Н. Хахонова. – Ростов н/Д : Феникс, 2008. – (Серия «Высшее образование»).

2. Бычкова, С. М. Планирование в аудите / С. М. Бычкова, А. В. Газарян. – М. : Финансы и статистика, 2009.

3. Данилевский, Ю. А. Аудит: учебное пособие / Ю. А. Данилевский, С. М. Шапигузов и др. – М. : ИД ФБК-ПРЕСС, 2008.

4. Макальская, М. Л. Основы аудита: курс лекций / М. Л. Макальская, Н. А. Пирожкова. – М. : Дело и Сервис, 2009.

5. Подольский, В. И. Аудит: учебник для вузов / В. И. Подольский, Г. Б. Поляк и др.; под ред. проф. В. И. Подольского. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2008.

6. Шеремет, А. Д. Аудит: учебное пособие / А. Д. Шеремет, В. Я. Суйц. – М. : Инфра-М, 2008.

### **Интернет-ресурсы**

1. [www.GAAP.ru](http://www.GAAP.ru) – Теория и практика финансового и управленческого учета.
2. [www.audit.ru](http://www.audit.ru) – Все для бухгалтера и аудитора.
3. [www.audit-it.ru](http://www.audit-it.ru) – Бухгалтерский учет, налогообложение, аудит в Российской Федерации.

Учебное издание

РЯБОВА Марина Анатольевна  
БОГДАНОВА Наталья Альбертовна

**Аудит**

Учебное пособие

Редактор Н. А. Евдокимова

ЛР №020640 от 22.10.97

Пописано в печать 11.12.2009. Формат 60 x 84/16.

Усл. печ. л. 11,62. Тираж 50 экз.

Ульяновский государственный технический университет  
432027, г. Ульяновск, ул. Сев. Венец, 32.

Типография УлГТУ, 432027, г. Ульяновск, ул. Сев. Венец, 32.