

Е.Ю. Дулебо

**ПРАКТИЧЕСКИЙ АУДИТ
В ПРОМЫШЛЕННОСТИ**

Курс лекций

Витебск
2019

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ
Учреждение образования
«Витебский государственный технологический университет»

Е.Ю. Дулебо

ПРАКТИЧЕСКИЙ АУДИТ В ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Курс лекций

для студентов специальности
1-25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Витебск
2019

УДК 657.6-051
ББК 65.052.8
Д 81

Рецензенты:

ведущий бухгалтер Витебского областного управления
Департамента по надзору за безопасным ведением работ
в промышленности МЧС РБ Образова Т. П.;

начальник сектора строительно-технических, товароведческих и
экономических экспертиз отдела технических экспертиз управления
специальных и технических экспертиз управления Государственного комитета
судебных экспертиз Республики Беларусь по Витебской области –
государственный судебный эксперт Липская Л. А.

Рекомендовано к изданию редакционно-издательским
советом УО «ВГТУ», протокол № 9 от 30.11.2018.

Дулебо, Е. Ю.

Д 81 Практический аудит в промышленности : курс лекций / Е. Ю. Дулебо. –
Витебск : УО «ВГТУ», 2019. – 83 с.
ISBN 978-985-481-590-9

В издании в краткой форме изложены лекции, предусмотренные учебной программой по курсу «Практический аудит в промышленности» для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» всех форм обучения с целью систематизации теоретических знаний и приобретения практических навыков проведения проверок и аудита финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования, осуществляющих промышленную деятельность в Республике Беларусь.

УДК 657.6-051
ББК 65.052.8

ISBN 978-985-481-590-9

© УО «ВГТУ», 2019

СОДЕРЖАНИЕ

Введение	5
ТЕМА 1. АУДИТ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ	6
1.1 Источники информации и задачи аудита кассовых операций	6
1.2 Инвентаризация денежных средств в кассе. Проверка соблюдения условий, обеспечивающих сохранность денежных средств в кассе	7
1.3 Аудит операций с наличными денежными средствами организации	9
ТЕМА 2. АУДИТ ОПЕРАЦИЙ С ДЕНЕЖНЫМИ СРЕДСТВАМИ НА РАСЧЕТНЫХ СЧЕТАХ В БАНКЕ	13
2.1 Источники информации и задачи аудита операций по расчетным счетам в банке	13
2.2 Аудит операций с денежными средствами в белорусских рублях на расчетных счетах в банке	14
2.3 Особенности аудита операций с денежными средствами в иностранной валюте на расчетных счетах в банке	15
ТЕМА 3. АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ	17
3.1 Источники информации и задачи аудита основных средств	17
3.2 Аудит наличия и сохранности основных средств организации	18
3.3 Аудит движения и использования основных средств	20
3.4 Аудит операций по переоценке основных средств	22
3.5 Аудит правильности начисления амортизации основных средств	23
3.6 Аудит затрат на ремонт основных средств	25
3.7 Аудит операций с нематериальными активами	26
ТЕМА 4. АУДИТ ОПЕРАЦИЙ С МАТЕРИАЛАМИ	28
4.1 Источники информации и задачи аудита материалов	28
4.2 Аудит операций по поступлению материалов	29
4.3 Проверка состояния складского хозяйства и условий сохранности материалов	31
4.4 Аудит операций по отпуску сырья и материалов в производство и на иные нужды	32
4.5 Аудит операций с предметами в составе средств в обороте.	34
4.6 Аудит операций с горюче-смазочными материалами	35
ТЕМА 5. АУДИТ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ	37
5.1 Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками	37
5.2 Аудит расчетов с покупателями и заказчиками	39
5.3 Аудит расчетов по кредитам, займам и целевому финансированию	41
5.4 Аудит расчетов с подотчетными лицами	43
5.5 Аудит расчетов по возмещению ущерба, причиненного нанимателю	45
5.6 Аудит расчетов с разными дебиторами и кредиторами	46
5.7 Аудит расчетов по налогам и сборам	48
ТЕМА 6. АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА	50

6.1 Источники информации и задачи аудита расчетов с персоналом по оплате труда	50
6.2 Проверка правильности учета численности, рабочего и нерабочего времени	51
6.3 Аудит правильности и своевременности расчетов с персоналом по оплате труда	52
6.4 Проверка правильности расчетов по социальному страхованию и обеспечению	55
ТЕМА 7. АУДИТ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ	57
7.1 Источники информации и задачи аудита затрат на производство и калькулирование себестоимости произведенной продукции	57
7.2 Аудит состава затрат на производство и калькулирование себестоимости произведенной продукции	58
7.3 Аудит учета затрат на производство продукции	59
7.4 Аудит состояния учета, оценки и сохранности остатков незавершенного производства	62
ТЕМА 8. АУДИТ ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)	64
8.1 Источники информации и задачи аудита производства и реализации продукции	64
8.2 Аудит операций выпуска готовой продукции (выполнения работ, оказания услуг)	65
8.3 Аудит операций отгрузки и реализации продукции (работ, услуг)	67
ТЕМА 9. АУДИТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ	69
9.1 Источники информации и задачи аудита финансовых результатов деятельности организации	69
9.2 Аудит правильности признания и законности отражения в бухгалтерском и налоговом учете финансового результата по текущей деятельности	70
9.3 Аудит правильности признания и законности отражения в бухгалтерском и налоговом учете финансового результата по инвестиционной и финансовой деятельности	71
Перечень нормативных правовых актов по лекционным темам курса	73
Список использованных источников	82

ВВЕДЕНИЕ

Формирование рыночных экономических отношений повышает потребность в достоверной учетной и отчетной информации о деятельности экономических субъектов. Особая роль в обеспечении контроля за достоверностью информации принадлежит проверкам и аудиту. В связи с этим вопросы организации аудиторской и контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь являются актуальными и требуют систематического изучения студентами, обучающимися по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Целью изучения дисциплины «Практический аудит в промышленности» является получение знаний, умений и навыков в области организации проведения и методики проверок и аудита финансово-хозяйственной деятельности организаций промышленности, направленных на выявление и устранение недостатков в их работе, мобилизацию резервов повышения эффективности хозяйствования в современных условиях, а также правового обеспечения этих процессов.

Получив достаточные теоретические знания по курсу «Практический аудит в промышленности», будущие специалисты смогут в своей практической деятельности совершенствовать методику и организационные формы внутреннего контроля применительно к современным условиям хозяйствования.

Курс лекций предназначен, прежде всего, для студентов заочной формы обучения специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» и разработан в соответствии с учебной программой по курсу «Практический аудит в промышленности». Данное издание может быть использовано также и студентами других специальностей для ознакомления с процедурой проведения проверок и аудита финансово-хозяйственной деятельности субъектов хозяйствования, зарегистрированных на территории Республики Беларусь.

Содержание данной работы охватывает основные вопросы курса «Практический аудит в промышленности», касающиеся практики контрольной (надзорной) и аудиторской деятельности в Республике Беларусь, что может оказать содействие в подготовке к экзамену, а также при выполнении курсовой работы. Методика изложения материала носит ориентирующий характер, предполагающий наличие базовых знаний в области бухгалтерского учета и требований нормативных правовых документов, касающихся учета и отчетности.

В связи с изменчивостью законодательной базы Республики Беларусь ссылки на нормативные правовые документы в тексте не приводятся. Однако с целью облегчения работы с изложенным материалом, в конце текста приведен систематизированный перечень основных нормативных правовых актов, действующих на момент издания курса лекций, по всем лекционным темам.

ТЕМА 1. АУДИТ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

1.1 Источники информации и задачи аудита кассовых операций

1.2 Инвентаризация денежных средств в кассе. Проверка соблюдения условий, обеспечивающих сохранность денежных средств в кассе

1.3 Аудит операций с наличными денежными средствами организации

1.1 Источники информации и задачи аудита кассовых операций

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – форма 12-ф (прибыль) «Отчет о финансовых результатах», форма 4-ун «Отчет об объеме платных услуг населению»;

3) регистры синтетического и аналитического учета по счетам учета денежных средств, в том числе кассовая книга, книга кассира (если ее ведение предусмотрено учетной политикой организации), отчеты кассира, книга регистрации приходных и расходных кассовых ордеров (если ее ведение предусмотрено учетной политикой организации);

4) документы – приходные и расходные кассовые ордера, платежные ведомости, акты инвентаризации наличных денежных средств, договоры на инкассацию, копии препроводительных ведомостей к сумке с денежной выручкой, квитанции к объявлению на взнос наличными, заявка на установление лимита остатка кассы, порядка и сроков сдачи выручки, поступившей в кассу и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- должностные инструкции кассиру;
- договоры о полной индивидуальной материальной ответственности;
- карточку с образцами подписей, лиц имеющих право подписи документов для проведения расчетов;
- перечень лиц, которым могут выдаваться денежные средства под отчет и размер таких сумм;
- приказ о проведении инвентаризации наличных денежных средств и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

- формы первичных кассовых документов;
- техника ведения кассовой книги (ручная или с помощью программно-технических средств);
- график документооборота;
- рабочий план счетов;

– применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

Целью проверки кассовых операций является установление их законности и правильности отражения в учете. В соответствии с этим выделяют следующие **задачи аудита**:

- 1) соблюдение установленного порядка документального оформления операций по приему и выдаче наличных денег;
- 2) полнота и своевременность оприходования наличных денег;
- 3) правильность ведения кассовой книги;
- 4) соблюдение лимита остатка кассы;
- 5) целевой характер расходования денежных средств, полученных в кассы обслуживающего банка;
- 6) законность расходования наличных денег для проведения текущих операций;
- 7) соблюдение порядка выдачи наличных денег под отчет, сроков составления отчетов об израсходованных суммах и сроков возврата неизрасходованных сумм;
- 8) соблюдение предельного размера расчетов наличными денежными средствами;
- 9) порядок инкассирования денежной выручки;
- 10) соблюдение установленного порядка и сроков сдачи наличных денег в обслуживающий банк;
- 11) правильность и своевременность отражения кассовых операций на счетах бухгалтерского учета;
- 12) соблюдение порядка проведения инвентаризаций наличных денежных средств;
- 13) оценка риска существенного искажения информации о кассовых операциях на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

1.2 Инвентаризации денежных средств в кассе. Проверка соблюдения условий, обеспечивающих сохранность денежных средств в кассе

Контролирующие (надзорные) органы и проверяющие в пределах своей компетенции имеют право:

- проводить проверки фактического наличия документов и (или) имущества в кассах, помещениях, иных местах их хранения;
- требовать от представителей проверяемого субъекта проведения инвентаризации, а также проверять ее результаты;
- изымать кассовое оборудование для направления его на техническое освидетельствование;
- опечатывать кассы, помещения, места хранения денежных средств;

Опечатывание производится в присутствии проверяемого субъекта или его представителя с отражением данного факта в акте опечатывания и с обязательным указанием:

- должности, фамилии, имени, отчества проверяющего, контролирующего (надзорного) органа, произведшего опечатывание;
- наименования проверяемого субъекта, фамилии, имени, отчества представителя проверяемого субъекта, иного лица, присутствовавшего при опечатывании;
- основания для опечатывания;
- описания способа опечатывания;
- расписки проверяемого субъекта или его представителя о принятии под охрану опечатанного помещения, иного места и об ознакомлении с мерами ответственности за вскрытие помещения, иного опечатанного места.

Аудиторы и аудиторские организации также имеют право участвовать в проведении инвентаризации активов и обязательств аудируемого лица.

Решение о целесообразности проведения инвентаризации с участием проверяющих или аудиторов принимается на основе изучения материалов инвентаризации кассы, проведенной за проверяемый период. В случае положительного решения инвентаризация проводится в присутствии кассира и главного бухгалтера организации.

До начала инвентаризации в присутствии аудитора (проверяющего) кассир обязан:

- закрыть и опечатать сейф, в котором хранятся денежные средства и другие ценности;
- составить отчет по кассовым операциям за текущий день и вывести остаток денежных средств по кассовой книге на день проверки;
- дать расписку в том, что все расходные и приходные документы сданы в бухгалтерию, и к моменту инвентаризации кассы неоприходованных и неписанных в расход денежных средств не имеется.

Действия аудитора (проверяющего) при проведении инвентаризации кассы:

- проверяет наличие образцов подписей лиц, имеющих право подписи кассовых документов;
- изучает находящиеся в кассе на момент инвентаризации частные расписки или другие неоформленные документы на получение денег из кассы и устанавливает объективность выдачи наличных денег из кассы по ним;
- проверяет и визирует имеющиеся в кассе приходные и расходные документы;
- проверяет отчет кассира, составленный на день инвентаризации кассы;
- подсчитывает фактическое наличие денег в кассе;
- сверяет полученный остаток денежных средств в кассе, с данными учета по кассовой книге.

Недостача подлежит немедленному погашению, а излишек – оприходованию.

Инвентаризацию денежных средств в пути аудитор (проверяющий) производит путем сверки числящихся сумм на счетах бухгалтерского учета с данными выписок, квитанций банка, почтового отделения, копий сопроводительных ведомостей на сдачу выручки инкассаторам банка и т. п.

Результаты инвентаризации оформляются актом в 3 экземплярах.

Одновременно при проведении инвентаризации аудитор (проверяющий) проверяет соблюдение условий, обеспечивающих сохранность денежных средств в кассе:

- изолированность помещения кассы от других помещений;
- наличие сейфов (несгораемых шкафов) для хранения денег;
- организацию охраны помещения кассы;
- наличие договора о полной индивидуальной ответственности установленной формы с кассиром и раздатчиками;
- наличие приказа о назначении кассира;
- факты возложения обязанностей кассира на других работников;
- организацию охраны денежных средств при доставке их из банка и сдаче в банк;
- правильность ведения кассовой книги;
- регулярность проведения инвентаризации денежных средств в кассе.

1.3 Аудит операций с наличными денежными средствами организации

Аудит кассовых операций проводится с целью установления соблюдения кассовой дисциплины. Прежде всего проверяют первичные кассовые документы.

Предметом проверки *приходных и расходных кассовых ордеров* является их соответствие типовым формам и правильность заполнения.

В отношении *платежных ведомостей:*

- проверяют правильность оформления ведомостей;
- проверяют наличие расходного кассового ордера на общую сумму наличных денег, выплаченных по платежной ведомости (ведомостям);
- проводят экспертную проверку ведомостей;
- проверяют обоснованность включения в ведомость лиц, работающих по трудовым и (или) гражданско-правовым договорам. С этой целью перечень лиц, включенных в ведомость, сверяют с данными расчетных ведомостей или проверяют по приказам на выплату денежных средств по различным основаниям;
- проводят арифметическую проверку итоговых данных.

С целью проверки полноты и своевременности оприходования наличных денег, полученных из банка, сверяются данные банковских расходных

кассовых ордеров и выписок банка с данными приходных кассовых ордеров организации в таблице следующей формы:

Таблица 1.1 – Проверка денежных средств, полученных из банка

№ п/п	Банковский расходный кассовый ордер			Выдано по выписке банка		Приходный кассовый ордер			Отклонение	
	№	Дата	Сумма	дата	сумма	дата	№	сумма	дни	сумма

Для проверки полноты и своевременности оприходования наличных денег, полученных в результате предпринимательской деятельности необходимо:

1) сопоставить данные в приходных кассовых ордерах с данными накладных на отпуск ТМЦ и учетных регистров по кредиту счетов 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы». При этом можно составить вспомогательную ведомость в форме следующей таблицы:

Таблица 1.2 – Проверка денежных средств, поступивших в кассу

ПКО			Накладные (ТН, ТТН)			Учетные регистры по счетам 90, 91			Отклонение	
Дата	№	Сумма, руб.	Кол-во	Цена, руб.	Сумма, руб.	Кол-во ТМЦ	Цена, руб.	Сумма, руб.	По Кол-ву	По сумме

2) проверить порядок приема наличных денежных средств в качестве средства платежа и наличие кассовых суммирующих аппаратов с установленным средством контроля налоговых органов.

Целевой характер расходования денег, полученных в учреждении банка, проверяется балансовым методом на основании отчетов кассира, приложенных к ним документов, а также учетного регистра по счету 50 «Касса». При этом можно составить вспомогательную ведомость в форме следующей таблицы:

Таблица 1.3 – Проверка целевого характера расходования денежных средств в кассе

Остаток на начало месяца	Поступило, руб.						Израсходовано, руб.						Остаток на конец месяца
	Из банка для выплаты			возврат подотч. сумм	за реализ. ТМЦ	прочие	на зарплату	на выплату пособий	под отчет	сдано в банк выручки кассы	сдана в банк депонирован. зар. плата	всего	
	зарплаты	пособий	хоз. расходы										

По операциям расходования наличных денежных средств и выдачи их из кассы проверяют:

- своевременность возврата в банк остатков денежных средств по депонированной заработной плате;
- соблюдение условий расходования на месте наличных денег, поступающих в кассу юридического лица;
- соблюдение порядка выдачи наличных денег под отчет, сроков составления отчетов об израсходованных суммах и сроков возврата неизрасходованных сумм;
- порядок инкассирования денежной выручки;
- соблюдение порядка и сроков сдачи выручки в обслуживающий банк.

При проверке кассовой книги устанавливается достоверность произведенных в них записей, правильность указанных оборотов и выведенных остатков. С этой целью:

- проверяют наличие первичных кассовых документов, приложенных к отчету кассира;
- сверяют информацию в кассовых ордерах и кассовых отчетах;
- проверяют правильность подсчета в кассовых отчетах оборотов по приходу и расходу наличных денег, а также их остатка на конец рабочего дня;
- сверяют обороты за месяц и остатки по кассовой книге с оборотами и остатками в учетном регистре по счету 50 «Касса» в Главной книге;
- сопоставляют обороты по счету 50 «Касса» с соответствующими оборотами по счетам 51 «Расчетные счета», 71 «Расчеты с подотчетными лицами» и др.;
- проверяют, своевременно ли составляется отчет кассира и передается в бухгалтерскую службу.

Правильность отражения кассовых операций на счетах бухгалтерского учета проверяется на основании данных отчетов кассира и приложенных к ним документов, а также записей в учетных регистрах. Целью такой проверки является выявление хозяйственных операций с неправильной корреспонденцией, повлекших искажение учетной и отчетной информации или списание похищенных сумм.

Методика проведения аудита кассовых операций с наличной иностранной валютой аналогична методике проверки кассовых операций в белорусских рублях. Однако имеются некоторые особенности. В частности, в процессе аудита дополнительно необходимо:

- удостоверится, что наличная иностранная валюта получена проверяемым лицом на цели, определенные законодательством Республики Беларусь;
- проверить целевой характер использования иностранной валюты, полученной в кассу из банка;
- установить, правильно ли выдается наличная иностранная валюта под отчет на расходы, связанные со служебными командировками работников за границу в соответствии с законодательством Республики Беларусь;
- проверить правильно ли осуществляется окончательный расчет с работниками по подотчетным суммам в иностранной валюте;

- проверить соблюдение лимита остатка кассы;
- установить, имеются ли у кассира справочные и информационные материалы, поступающие из официальных источников, которые необходимы для определения признаков платежности банкнот и платежных документов в иностранной валюте в соответствии с законодательством Республики Беларусь.

Витебский государственный технологический университет

ТЕМА 2. АУДИТ ОПЕРАЦИЙ С ДЕНЕЖНЫМИ СРЕДСТВАМИ НА РАСЧЕТНЫХ СЧЕТАХ В БАНКЕ

2.1 Источники информации и задачи аудита операций по расчетным счетам в банке

2.2 Аудит операций с денежными средствами в белорусских рублях на расчетных счетах в банке

2.3 Особенности аудита операций с денежными средствами в иностранной валюте на расчетных счетах в банке

2.1 Источники информации и задачи аудита операций по расчетным счетам в банке

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – форма 12-ф (прибыль) «Отчет о финансовых результатах»;

3) регистры бухгалтерского учета по счетам учета денежных средств;

4) документы – выписки банков с приложенными к ним первичными документами, заявки на покупку иностранной валюты, заявки на регистрацию (перерегистрацию) сделки, сведения о завершении всех операций (по внешнеторговому договору), сведения о поступивших денежных средствах (по валютным операциям), заявления на получение наличных денег, заявления на акцепт, договоры на банковское обслуживание и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- право подписи платежных документов;
- право доступа к электронным базам данных;
- систему контроля за банковскими платежами и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

- формы осуществляемых расчетов с банками (с использованием электронных инструментов или без них);
- график документооборота;
- рабочий план счетов;
- применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

Задачи аудита:

1) документальное оформление движения денежных средств на счетах в банке;

2) законность и целесообразность операций, проведенных по счетам в банке;

3) осуществление операций с иностранной валютой;

- 4) правильность отражения в учете операций по счетам в банках;
- 5) оценка риска существенных искажений информации о денежных средствах на счетах в банке на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

2.2 Аудит операций с денежными средствами в белорусских рублях на счетах в банке

Порядок документального оформления операций с денежными средствами в банке проверяют по выпискам банка и приложенным к ним документам. При этом устанавливается полнота и достоверность выписок банка. Проверка осуществляется по форме и по существу каждой выписки.

Полнота выписок банка устанавливается либо по преемственности дат на выписках банка, либо по преемственности исходящих и входящих сальдо. Если окажется, что часть выписок отсутствует, необходимо получить в банке заверенные копии.

Достоверность выписок подтверждается:

- 1) наличием всех необходимых реквизитов и правильностью их оформления. В частности, на всех выписках должен быть штамп банка;
- 2) наличием и подлинностью документов, прилагаемых к выпискам, заверенных штампом банка и содержащих электронные цифровые подписи плательщика и исполнителя банка с указанием даты подписи;
- 3) соответствием дат и сумм, указанных в выписках банка и в приложенных к ним документах.

После проверки выписок банка проверяют их взаимосвязь с данными бухгалтерского учета и правильность проведения операций, отраженных в выписках, на счетах бухгалтерского учета. Начинают такую проверку с подтверждения *остатка* на 1 число аудируемого периода. Для этого остаток средств на расчетном (текущем) счете на 1 число в учетном регистре по счету 51 «Расчетные счета» (например, в Карточке счета) сопоставляют с входящим остатком, указанным в выписке банка за эту дату, и в Главной книге по счету 51 «Расчетные счета».

Однако равенство остатков не гарантирует тождественности оборотов в выписках банка и на счетах бухгалтерского учета. Поэтому после сверки остатков необходимо проверить соответствие *оборотов* по дебету и кредиту в выписках банка с соответствующими оборотами в учетных регистрах по счетам учета денежных средств в банке. Одновременно проверяется правильность учетных записей в регистрах синтетического учета аудируемой организации. Особенно тщательно исследуют обоснованность списания денежных средств с кредита счета 51 «Расчетные счета» в дебет счетов по учету расходов организации.

Законность и целесообразность проведенных платежей, отраженных в выписках банка, проверяют по наличию и содержанию счетов-фактур, актов выполненных работ, договоров и других документов, на основе которых

производились платежи с расчетного счета аудируемой организации. С целью проверки обоснованности перечисления денежных средств за товарно-материальные ценности суммы, указанные в платежных документах, сверяются с записями по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и документами на оприходование товарно-материальных ценностей. В случае сомнения в подлинности документов или в действительности совершения операций, проводится встречная проверка документов поставщиков товарно-материальных ценностей.

Следует также обратить внимание на:

- случайные и разовые платежи организациям, обслуживающим население;
- перечисление денежных средств в счет уплаты штрафов, носящих персональный характер;
- расчеты со сторонними организациями и лицами за работы и услуги неслужебного характера.

При наличии у аудируемой организации операций по договору финансирования под уступку денежного требования (факторинга), надо изучить содержание таких договоров и установить законность и целесообразность их заключения, а также правильность отражения в учете денежных средств, поступивших от фактора.

Также одной из задач аудита операций с денежными средствами является проверка правильности и своевременности предъявления претензий банкам за неисполнение или ненадлежащее исполнение ими платежных инструкций аудируемой организации.

2.3 Особенности аудита операций с денежными средствами в иностранной валюте на счетах в банке

Осуществляя контроль операций аудируемой организации на валютных счетах в банке, необходимо использовать те же процедуры, что и при аудите операций с денежными средствами на текущем (расчетном) счете в белорусских рублях. Дополнительно нужно проверить:

- 1) наличие, законность открытия валютных счетов и своевременность предоставления сведений в налоговый орган об их открытии. С этой целью изучается договор с банком, а также разрешение на открытие валютного счета;
- 2) правовой режим текущих валютных операций и валютных операций, связанных с движением с капитала;
- 3) порядок осуществления расчетов в иностранной валюте между резидентами;
- 4) полноту зачисления поступившей валютной выручки, для чего исследуют договоры с зарубежными контрагентами, выписки из текущих

(расчетных) счетов в иностранной валюте, а также приложенные к ним документы – договоры, платежные поручения, счета-фактуры и др.;

5) своевременность представления сведений о поступившей иностранной валюте;

6) правильность пересчета денежных средств в иностранной валюте в белорусские рубли на дату совершения хозяйственных операций;

7) правильность пересчета и отражения в бухгалтерском учете аудируемой организации курсовых разниц на дату совершения хозяйственных операций в иностранной валюте, а также на отчетную дату;

8) обоснованность и правильность отражения в учете операций, связанных с продажей иностранной валюты;

9) правильность определения источника уплаты вознаграждения банку за совершение им валютно-обменных операций и отражения суммы вознаграждения в бухгалтерском и налоговом учете аудируемой организации;

10) обоснованность операций по покупке иностранной валюты, а также документальное подтверждение произведенных расходов в иностранной валюте.

ТЕМА 3. АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

- 3.1 Источники информации и задачи аудита основных средств
- 3.2 Аудит наличия и сохранности основных средств организации
- 3.3 Аудит движения и использования основных средств
- 3.4 Аудит операций по переоценке основных средств
- 3.5 Аудит правильности начисления амортизации основных средств
- 3.6 Аудит затрат на ремонт основных средств
- 3.7 Аудит операций с нематериальными активами

3.1 Источники информации и задачи аудита основных средств

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет прибылях и убытках»;

2) статистическая отчетность – 4-ф (средства) «Отчет о составе средств», 4-ф (затраты) «Отчет о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг)», 1-ф (ос) «Отчет о наличии и движении основных средств и других долгосрочных активов», 1-ис (инвестиции), 4-ис (инвестиции), 6-ис (инвестиции) «Отчет о вводе в эксплуатацию объектов, основных средств и использовании инвестиций в основной капитал», 4-онс (Минстройархитектуры) «Анкета об объекте незавершенного строительства»;

3) регистры бухгалтерского учета по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 07 «Оборудование к установке и строительные материалы», 08 «Вложения в долгосрочные активы», 91 «Прочие доходы и расходы»;

4) документы – договоры, товарные и товарно-транспортные накладные, акты о приеме-передаче основных средств, акты сдачи-приемки выполненных строительных и иных специальных монтажных работ, дефектные ведомости, акты о списании имущества, приказы о проведении инвентаризации, инвентаризационные описи основных средств, ведомости переоценки основных средств, заключения об оценке стоимости основных средств и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля аудируемой организации изучают:

- порядок подписи документов, которыми оформляются операции с основными средствами;
- наличие, состав и функции комиссии по амортизационной политике;
- наличие и состав инвентаризационной комиссии;
- договоры о полной материальной ответственности;
- периодичность проведения инвентаризации основных средств и др.

С целью оценки системы бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

- условия признания активов в качестве основных средств;
- применяемые способы начисления амортизации;
- порядок проведения переоценки основных средств;
- график инвентаризации основных средств;
- график документооборота;
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов и др.

Задачи аудита операций с основными средствами:

- 1) законность признания активов в качестве основных средств и наличие прав на эти объекты;
- 2) правильность классификация объектов основных средств и установления нормативных сроков их службы;
- 3) обеспечение контроля наличия и сохранности основных средств;
- 4) определение правильности стоимостной оценки и переоценки основных средств;
- 5) документальное оформление и учет операций с основными средствами;
- 6) организация аналитического учета основных средств по материально-ответственным лицам и местам эксплуатации (нахождения);
- 7) проверка правильности начисления и учета амортизации основных средств;
- 8) контроль достоверности и обоснованности затрат по восстановлению объектов основных средств;
- 9) налогообложение операций с объектами основных средств;
- 10) оценка риска существенного искажения информации об основных средствах на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

3.2 Аудит наличия и сохранности основных средств организации

Сохранность основных средств обеспечивается посредством ведения аналитического учета и закрепления за каждым объектом материально-ответственного лица. Поэтому аудит начинают с изучения инвентарных карточек учета основных средств или иных регистров аналитического учета, применяемых в аудируемой организации.

Прежде всего проверяют правильность признания активов в качестве основных средств. Для этого в инвентарных карточках изучается информация о назначении объектов в деятельности аудируемой организации, месте их эксплуатации, сроках использования, первоначальной стоимости. Полученные сведения сравниваются с условиями, предусмотренными законодательством.

Если учетной политикой организации для признания активов в качестве основных средств предусмотрено дополнительное условие о величине их первоначальной стоимости на момент принятия к учету, то проводится

проверка соответствия первоначальной стоимости, указанной в инвентарных карточках, этой величине.

С целью проверки наличия основных средств в местах их эксплуатации можно использовать приемы фактического контроля, например, осмотр или инвентаризацию. Особое внимание надо обратить на объекты без инвентарных номеров или числящиеся под одним инвентарным номером, а также на состояние бездействующих и находящихся в запасе объектов.

Оценить эффективность системы внутреннего контроля аудируемой организации за наличием и сохранностью основных средств, можно изучив материалы последней инвентаризации и отражение ее результатов на счетах бухгалтерского учета. Одновременно проверяется, соблюдается ли график инвентаризации основных средств.

На следующем этапе аудита надо установить, все ли объекты основных средств закреплены за материально ответственными лицами, а также приняты ли меры по обеспечению сохранности основных средств.

Стоимость основных средств, закрепленных за материально ответственными лицами, сверяется с данными бухгалтерского учета по счету 01 «Основные средства». Одновременно проверяется организация и состояние аналитического учета основных средств. Для этого используются приемы документального контроля наличия и состояния инвентарных карточек аналитического учета основных средств. Сначала путем сопоставления инвентаризационных описей основных средств с имеющимися инвентарными карточками можно выявить отсутствующие инвентарные карточки. При установлении таких фактов выясняют причины отсутствия карточек и убеждаются в наличии объектов, по которым отсутствуют инвентарные карточки.

Затем по первичным учетным документам проверяют достоверность информации, отраженной в инвентарных карточках:

- первоначальную стоимость – по данным акта о приеме-передаче объекта (акта сдачи-приемки выполненных работ);

- коэффициент пересчета (переоценки) и восстановительную стоимость – по ведомости переоценки основных средств;

- сведения о приеме, перемещениях, выбытии (списании) объектов – на основании актов о приеме-передаче основных средств, накладных, актов о списании;

- изменение первоначальной стоимости – на основании актов сдачи-приемки выполненных работ (при реконструкции, достройке, дооборудовании, модернизации);

- затраты на ремонт – по данным акта сдачи-приемки выполненных работ;

- содержание драгоценных металлов (камней) – по техническим паспортам объектов.

Наличие основных средств аудируемой организации проверяется также посредством сопоставления данных аналитического и синтетического учета на определенную дату.

3.3 Аудит движения и использования основных средств

Аудит операций, связанных с движением (поступлением, перемещением и выбытием) основных средств целесообразно проводить сплошным способом.

По операциям поступления основных средств в первую очередь проводится документальная проверка первичных учетных документов (товарных накладных, товарно-транспортных накладных, актов о приеме-передаче основных средств) на соответствие типовой форме, на наличие и правильность заполнения всех необходимых реквизитов.

Затем проверяется своевременность принятия к учету поступивших основных средств. Для этого сопоставляются даты отражения этих операций в первичных документах и в учетных регистрах:

– дата поступления, указанная в товарно-транспортной накладной, и в карточке счета 08 «Вложения в долгосрочные активы»;

– дата принятия объекта к бухгалтерскому учету, указанная в акте о приеме-передаче основных средств и в карточке счета 01 «Основные средства».

На следующем этапе на основе первичных учетных документов проверяется правильность определения первоначальной стоимости принятых к учету основных средств.

Если учетной политикой аудируемой организации предусмотрено создание резерва по выводу основных средств из эксплуатации, то первоначальная стоимость увеличивается на сумму этого резерва. Поэтому дополнительно проверяется правильность расчета суммы резерва и порядок отражения его в учете на счете 08 «Вложения в долгосрочные активы».

В процессе аудита правильности ведения синтетического учета поступивших основных средств необходимо:

1) убедиться в обоснованности и правильности учетных записей. Для этого записи в учетных регистрах проверяются по соответствующим первичным учетным документам;

2) сопоставить учетные записи по дебету счета 01 «Основные средства» с аналитическими данными по счету 08 «Вложения в долгосрочные активы»;

3) установить обоснованность и правильность отражения суммы НДС по приобретенным основным средствам на счете 18 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам». Для этого учетную сумму НДС сверяют с суммой НДС, указанной в товарных (товарно-транспортных) накладных и электронных счетах-фактурах;

4) установить реальность статьи баланса «Основные средства», для чего на основании данных Главной книги аудируемой организации необходимо найти разницу между суммой остатков по дебету счета 01 «Основные средства» и кредиту счета 02 «Амортизация основных средств» на отчетную дату.

При проверке учетных записей по объектам строительства, независимо от способа осуществления работ, устанавливают соответствие характеристик каждого объекта проектно-сметной документации, а также факты превышения

фактической стоимости объекта по сравнению со сметной стоимостью. Для этого данные актов сдачи-приемки выполненных строительных и иных специальных монтажных работ сопоставляют с проектно-сметной документацией, а также с учетными записями в аналитических регистрах по счету 08 «Вложения в долгосрочные активы». При необходимости проводится контрольный обмер выполненных работ.

Аудит правильности принятия на учет объектов, построенных хозяйственным способом, целесообразно проводить одновременно с аудитом обоснованности списания строительных материалов.

При аудите **операций выбытия** основных средств независимо от причины выбытия предметом аудита является:

1) фактическая дата списания с баланса бухгалтерского учета организации, которая проверяется по первичным учетным документам (актам о приеме-передаче основных средств, актам о списании имущества). Эта дата сверяется с датой списания, указанной в инвентарной карточке учета объекта основных средств, а также с датой отражения операций выбытия объектов в учетных регистрах по счетам 01 «Основные средства» и 02 «Амортизация основных средств»;

2) документальное оформление операций выбытия. При этом необходимо убедиться в наличии соответствующих первичных учетных документов, соответствии их типовой форме, а также в правильности и полноте заполнения необходимых реквизитов;

3) правильность определения суммы амортизации, накопленной к моменту выбытия. Для этого используются сведения о выбывших объектах из инвентарных карточек – о первоначальной стоимости и сроке их полезного использования (нормативном сроке), а также из учетной политики – о способах начисления амортизации;

4) правильность определения финансового результата от выбытия объекта. Для этого используются аналитические данные к счету 91 «Прочие доходы и расходы». В частности, первичными учетными документами подтверждается обоснованность записей по дебету счета 91 «Прочие доходы и расходы» на сумму расходов, связанных с выбытием основных средств;

5) правильность составления учетных записей в зависимости от причины выбытия объектов основных средств;

6) правильность отражения в учете и определения суммы списания добавочного фонда, образовавшегося в результате ранее проведенных переоценок выбывших основных средств.

По операциям реализации основных средств, имевшим место в аудитуемом периоде, дополнительно проверяется порядок формирования цены реализации и определения суммы НДС.

Если в аудитуемом периоде основные средства выбывали вследствие физического износа, то дополнительно проверяют:

– наличие и состав комиссии по определению непригодности списываемых объектов для дальнейшего использования;

– своевременность и правильность оформления актов о списании имущества;

– полноту оприходования и стоимостную оценку материалов, полученных при выбытии основных средств. Для этого сопоставляют данные, указанные в акте о списании имущества и в накладных на принятие материалов к учету;

– обоснованность затрат на демонтаж объектов, отнесенные в дебет счета 91 «Прочие доходы и расходы».

В процессе аудита также анализируют эффективность использования основных средств, их структуру, техническое состояние. При этом устанавливают наличие излишних и неиспользуемых объектов.

3.4 Аудит операций по переоценке основных средств

Источниками аудита операций по переоценке стоимости основных средств являются ведомости переоценки основных средств, составленный по результатам переоценки акт, а также учетные регистры по счетам 01 «Основные средства», 02 «Амортизация основных средств», 83 «Добавочный капитал», 91 «Прочие доходы и расходы».

Прежде всего, необходимо убедиться в том, что в аудируемом периоде были выполнены условия для осуществления (не осуществления) переоценки зданий, сооружений и передаточных устройств, предусмотренные законодательством. В отношении остальных групп основных средств необходимо ознакомиться с порядком осуществления их переоценки в учетной политике организации.

Если в аудируемом периоде была произведена переоценка основных средств организации, то сначала необходимо проверить состав основных средств, подвергшихся переоценке. Дальнейшие задачи аудита зависят от метода проведения основных средств. Если переоценка производилась методом прямой оценки, то необходимо проверить:

- наличие документов, являющихся основой для переоценки;
- правильность расчета переоцененной стоимости затрат на приобретение, доставку, установку и монтаж основных средств.

Если переоценка проводилась методом пересчета валютной стоимости, то необходимо проверить правильность использованного курса иностранной валюты:

- на дату принятия объектов основных средств к бухгалтерскому учету;
- на дату ввода основных средств в эксплуатацию после завершения их реконструкции (модернизации, реставрации), если такие работы проводились;
- на 31 декабря отчетного года.

Если переоценка проводилась индексным методом, то проверяют:

- правильность применения коэффициентов изменения стоимости основных средств на 1 января года, следующего за отчетным, дифференцированных по периодам принятия объектов на бухгалтерский учет;
- правильность отнесения объектов, подвергшихся переоценке к соответствующей группе основных средств;
- обоснованность и правильность применения поправочного коэффициента к переоцененной стоимости основных средств, срок фактической эксплуатации которых на дату переоценки превысил 50 процентов от нормативного срока службы.

Если стоимость основных средств аудируемой организации изменилась в результате включения в нее обособленно учитываемых затрат, произведенных в течение периода, прошедшего после предыдущей переоценки, то необходимо убедиться в правильности выбора переоцененной стоимости таких объектов.

После проверки методики переоценки, использованной в аудируемой организации, необходимо убедиться в правильности определения суммы амортизации и остаточной стоимости основных средств после проведения переоценки. При этом можно использовать нормативную и арифметическую процедуры документального контроля, а также проверить порядок отражения результатов переоценки в бухгалтерском учете и отчетности.

3.5 Аудит правильности начисления амортизации основных средств

Одной из важных задач аудита правильности начисления амортизации основных средств является проверка состава амортизируемых объектов. Для этого общую сумму первоначальной стоимости основных средств, указанную в ведомости начисления амортизации, сравнивают с сальдо по счету 01 «Основные средства» в Главной книге, уменьшенному на стоимость основных средств, которые не являются объектами начисления амортизации.

При обнаружении расхождений выявляют сумму излишне начисленной или недоначисленной амортизации в аудируемом периоде.

Правильность расчета и применения норм амортизации устанавливают путем проверки нормативных сроков службы объектов, указанных в инвентарных карточках учета основных средств. С этой целью проверяется правильность отнесения амортизируемых объектов к определенной классификационной группе основных средств и выбора соответствующего этой группе шифра нормативного срока службы.

Дополнительно проверяют законность применения сроков полезного использования, отличных от нормативных сроков службы только в отношении объектов, используемых в предпринимательской деятельности аудируемой организации.

Одновременно оценивают эффективность функционирования комиссии по проведению амортизационной политики.

Затем на основании учетной политики устанавливают, какие способы начисления амортизации предусмотрены в аудируемой организации, и проверяют порядок их применения. В частности, проверяют правильность определения периода начисления амортизации:

- по вновь введенным объектам;
- по объектам, по которым временно амортизация не начисляется;
- по выбывшим и полностью самортизированным объектам.

В тоже время следует проверить, нет ли фактов необоснованного прекращения начисления амортизации по объектам основных средств во время их ремонта и простоя сроком до 12 месяцев.

При использовании в соответствии с учетной политикой аудируемой организации *линейного* способа начисления амортизации проверяют совпадение годовых сумм амортизации в течение всего срока эксплуатации объекта (при условии неизменности первоначальной стоимости и состава амортизируемых объектов). При использовании *нелинейного* способа начисления амортизации необходимо убедиться в законности его применения только для объектов, используемых в предпринимательской деятельности.

При использовании *производительного* способа начисления амортизации необходимо проверить законность правильность расчета ресурса каждого объекта основных средств и подтвердить достоверность натуральных показателей объема продукции (работ, услуг), выпущенной (выполненных) в аудируемом периоде.

На следующем этапе аудита необходимо проверить источник возмещения затрат аудируемой организации на приобретение объектов основных средств посредством начисления амортизации, а соответственно, и правильность отражения на счетах бухгалтерского учета начисленной суммы амортизации. При этом используются данные из учетных регистров:

- по счетам учета затрат на производство и расходов на реализацию в отношении объектов, используемых в предпринимательской деятельности, при нахождении этих объектов в эксплуатации или в простое продолжительностью до трех месяцев, в том числе в связи с проведением ремонта;

- по счетам учета прочих расходов по текущей деятельности в отношении объектов, используемых в предпринимательской деятельности, но при нахождении этих объектов в простое продолжительностью свыше трех месяцев, в том числе в связи с проведением ремонта или в простое, вызванном полной остановкой производства продукции (работ, услуг) в структурном подразделении организации или организации в целом, а также при нахождении в запасе;

- по счетам учета прочих расходов по текущей деятельности в отношении объектов, не используемых в предпринимательской деятельности.

3.6 Аудит затрат на ремонт основных средств

Независимо от вида ремонта основных средств, в процессе аудита прежде всего необходимо доказать обоснованность осуществления работ по поддержанию основных средств в исправном состоянии. Для этого изучаются акты технического осмотра основных средств, дефектные ведомости и другие документы, в которых приводится характеристика технического состояния объектов, причины неисправности и другая информация, подтверждающая необходимость ремонта объектов и сущность предстоящей работы по восстановлению их исправности. Одновременно оценивается работа комиссии по определению непригодности основных средств к использованию.

Затем изучаются сметы затрат на ремонт и проверяется правильность расчета предстоящих затрат.

Фактические затраты на проведение всех видов ремонта основных средств проверяются на основе первичных учетных документов, форма и состав которых зависит от способа осуществления ремонта.

При осуществлении ремонта хозяйственным способом, проверяют:

- документальную обоснованность произведенных затрат на основе первичных учетных документов аудируемой организации;

- полноту оприходования материалов, полученных от разборки отремонтированных объектов, и уменьшение затрат на ремонт на величину их стоимости.

При осуществлении ремонта основных средств подрядным способом, проверяют юридические аспекты совершенных операций на основе договора подряда, а также обоснованность отражения в учете фактических затрат на ремонт основных средств на основе актов сдачи-приемки выполненных работ, справки о стоимости выполненных работ. При установлении отклонений фактической стоимости ремонта по сравнению со сметой анализируются причины и устанавливаются виновные лица. При необходимости подтверждения объема выполненных работ по ремонту основных средств, проводится встречная проверка документов, опрос должностных и материально ответственных лиц, контрольный обмер выполненных работ или экспертиза.

Качество выполненного ремонта проверяют по данным оперативной отчетности о техническом состоянии отремонтированных объектов, в частности о работе машин и оборудования. При этом надо установить количество простоев из-за технических неисправностей и сверхнормативное количество текущих ремонтов. Продолжительность межремонтных периодов проверяется по отметкам в инвентарных карточках, в которых указывается дата проведения ремонта и затраты на его проведение.

После подтверждения обоснованности фактических затрат на ремонт основных средств, в процессе аудита необходимо проверить правильность и своевременность их признания расходами в том отчетном периоде, в котором

они произведены. При этом проверяют порядок отражения затрат на ремонт на соответствующих счетах бухгалтерского учета и статьях калькуляции.

3.7 Аудит операций с нематериальными активами

Методика аудита операций с нематериальными активами аналогична методике аудита основных средств в отношении вопросов поступления, выбытия, начисления амортизации. В связи с этим в процессе аудита проверке подлежат следующие вопросы:

1. Состав нематериальных активов. Для этого по данным аналитического учета к счету 04 «Нематериальные активы» необходимо установить, выполняются ли условия признания активов, стоимость которых отражена на этом счете, в качестве нематериальных активов. Особое внимание следует обратить на выполнение условий признания в качестве нематериальных активов имущественных прав, на результаты научно-технической деятельности и созданный в аудируемой организации веб-сайт.

2. Стоимостная оценка нематериальных активов проверяется в зависимости от варианта их появления в аудируемой организации. Например, первоначальная стоимость приобретенных нематериальных активов, проверяется на основании документов, подтверждающих фактические затраты на их приобретение. Для подтверждения правильности формирования первоначальной стоимости нематериальных активов, созданных в аудируемой организации, необходимы первичные учетные документы, отражающие прямые затраты на их создание, а также ведомости распределяемых переменных косвенных затрат организации.

В случае изменения первоначальной стоимости нематериальных активов в результате переоценки (обесценения, восстановления обесценения) необходимо доказать законность проведенных операций, правильность расчета суммы изменения и отражения их в учете.

3. Принятие нематериальных активов на учет проверяют следующим образом:

– законность числящихся в учете нематериальных активов устанавливается по документам, подтверждающим права их использования;

– документальная обоснованность принятия к учету нематериальных активов проверяется по актам о приеме-передаче нематериальных активов и записям в инвентарных карточках учета нематериальных активов или в иных регистрах аналитического учета, применяемых в аудируемой организации;

– отражение на счетах бухгалтерского учета проверяется на основании учетных записей в регистрах синтетического и аналитического учета по счетам 08 «Вложения в долгосрочные активы» и 04 «Нематериальные активы». Параллельно проверяют взаимосвязь синтетического и аналитического учета на этих счетах.

4. Начисление амортизации нематериальных активов. При этом выполняют следующие аудиторские процедуры:

а) правильность определения нормативных сроков службы проверяется на основании документов, подтверждающих права правообладателя. При отсутствии в них указания на время использования (срок службы) необходимо убедиться в наличии решения комиссии по амортизационной политике аудируемой организации и его соответствия законодательству.

б) обоснованность установленных сроков полезного использования проверяется путем анализа условий использования активов, указанных в решении комиссии по амортизационной политике аудируемой организации;

в) законность применяемых способов начисления амортизации проверяется в зависимости от использования нематериальных активов в предпринимательской деятельности.

г) правильность определения суммы амортизации нематериальных активов проверяется посредством пересчета в соответствии с порядком начисления амортизации, предусмотренным учетной политикой аудируемой организации;

д) для проверки правильности отражения на счетах бухгалтерского учета начисленной суммы амортизации используются данные из учетных регистров:

– по счетам учета затрат на производство или расходов на реализацию по нематериальным активам, которые фактически эксплуатировались в аудируемом периоде;

– по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в составе прочих расходов по текущей деятельности по нематериальным активам, которые в аудируемом периоде не использовались.

5. В отношении операций выбытия нематериальных активов проверяют:

– обоснованность выбытия нематериальных активов;

– правильность оформления первичных документов;

– законность и обоснованность списания с учета выбывших нематериальных активов;

– правильность отражения операций, связанных с выбытием нематериальных активов, на счетах бухгалтерского учета;

– правильность определения и отражения в учете финансовых результатов выбытия нематериальных активов;

– правильность расчета НДС от оборотов по реализации нематериальных активов.

6. Периодичность проведения инвентаризации нематериальных активов и отражение ее результатов на счетах бухгалтерского учета проверяется на основании приказов о проведении инвентаризации, инвентаризационных описей нематериальных активов, актов инвентаризации и учетных регистров по счетам 04 «Нематериальные активы» и 05 «Амортизация нематериальных активов».

ТЕМА 4. АУДИТ ОПЕРАЦИЙ С МАТЕРИАЛАМИ

4.1 Источники информации и задачи аудита материалов

4.2 Аудит операций по поступлению материалов

4.3 Проверка состояния складского хозяйства и условий сохранности материалов

4.4 Аудит операций по отпуску сырья и материалов в производство и на иные нужды

4.5 Аудит операций с предметами в составе средств в обороте

4.6 Аудит операций с горюче-смазочными материалами

4.1 Источники информации и задачи аудита материалов

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – 1-мр (драгметаллы) «Отчет об остатках, поступлении и расходе драгоценных металла, лома и отходов, их содержащих», 1-тэк (продукция) «Отчет расходе топливно-энергетических ресурсов на производство отдельных видов продукции (работ)», включая производство тепловой и электрической энергии, 12-ф (расчеты) «Отчет о состоянии расчетов»;

3) регистры бухгалтерского учета по счетам 10 «Материалы», 14 «Резервы под снижение стоимости запасов», 15 «Заготовление и приобретение материалов», 16 «Отклонение в стоимости материалов», карточки складского учета;

4) документы – договоры поставки, протоколы согласования цен, товарные и товарно-транспортные накладные, лимитно-заборные карты, накладные на внутреннее перемещение, материалы инвентаризации, приказы об установлении норм расхода топлива, акты о списании предметов в составе средств в обороте и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации проверяют:

– право подписи на документах, которыми оформляется поступление материалов и их отпуск в производство и на иные нужды;

– порядок документального оформления операций с материалами;

– порядок сверки первичных документов материальных складов и структурных подразделений-получателей материалов;

– порядок регистрации доверенностей на получение материалов у поставщиков;

– наличие и состав инвентаризационных комиссий и др.

Для оценки системы организации бухгалтерского учета аудируемой организации изучают учетную политику, в том числе:

- порядок стоимостной оценки материалов в аналитическом учете;
- порядок стоимостной оценки материалов при их отпуске в производство и ином выбытии;
- способы погашения стоимости предметов в составе средств в обороте;
- график и периодичность проведения инвентаризаций материальных ресурсов;
- график документооборота;
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

Задачи аудита операций с материалами:

- 1) рациональная организация материального обеспечения;
- 2) полнота и своевременность принятия материалов к учету;
- 3) правильность формирования фактической себестоимости принятых на учет материалов;
- 4) обеспечение сохранности материалов в местах их хранения и в производстве;
- 5) правильность документального оформления операций с материалами;
- 6) обоснованность и правильность определения стоимостной оценки материалов при отпуске их в производство и на иные цели;
- 7) правильность отражения операций с материалами на счетах бухгалтерского учета;
- 8) оценка риска существенного искажения информации о материалах на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

4.2 Аудит операций по поступлению материалов

Прежде всего проверяют операции по поступлению материалов от поставщиков, т. к. в организациях промышленности такой вариант заготовления материалов является основным. Предметом аудита при этом являются приходные ордера и акты о приемке материалов, которые проверяются по форме и по наличию в них необходимых реквизитов.

Для доказательства своевременности и полноты принятия на учет поступивших материалов сверяют информацию, отраженную в приходных ордерах и в сопроводительных документах поставщиков (товарных и товарно-транспортных накладных, спецификациях и др.). Одновременно устанавливают соответствие принятых на учет материалов ассортименту, указанному в документах поставщиков.

Аналогичный прием документального контроля используется в отношении приходных ордеров, составленных при оприходовании материалов, закупленных за наличный расчет. При этом документальному контролю подвергаются также документы, подтверждающие покупку материалов, приложенные к авансовым отчетам подотчетных лиц.

Таким же образом подвергают документальной проверке принятие на учет материалов, поступивших из структурных подразделений основного и вспомогательных производств аудируемой организации, из обслуживающих производств и хозяйств, а также полученных в процессе демонтажа объектов основных средств. В этом случае используют прием взаимной сверки приходных ордеров и внутренних документов соответствующих структурных подразделений аудируемой организации.

Затем на основании соответствующих первичных учетных документов проверяют правильность стоимостной оценки поступивших материалов и отражения операций их поступления на счета бухгалтерского учета. При этом проводится нормативная проверка применяемой в учете методики оценки поступивших материалов на соответствие учетной политике аудируемой организации:

– если используются счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материалов», то проводится арифметическая проверка отклонений фактической себестоимости принятых на учет материалов от их стоимости по учетным ценам и порядок их списания в дебет (кредит) счета 16 «Отклонение в стоимости материалов»;

– если в учете аудируемой организации счета 15 «Заготовление и приобретение материалов» и (или) 16 «Отклонение в стоимости материалов» не используются, то проверяют правильность стоимостной оценки материалов по счету 10 «Материалы» в разрезе субсчетов.

Независимо от методических аспектов учетной политики организации в процессе аудита необходимо проверить обоснованность и правильность определения фактической себестоимости принятых на учет материалов. Ее величину и состав, в частности транспортно-заготовительные затраты, проверяют по соответствующим первичным учетным документам.

Для проверки полноты и правильности учетных записей, составленных при принятии материалов на учет, сверяют итоговые суммы, отраженные в учетном регистре по дебету счета 10 «Материалы», с соответствующими кредитовыми оборотами в учетных регистрах по счетам учета расчетов, например, 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», 71 «Расчеты с подотчетными лицами». Кроме того, проверяют взаимосвязь синтетического и аналитического учета по счету 10 «Материалы».

Проверенную величину остатка, числящегося по дебету счета 10 «Материалы» (с учетом остатков по счетам 15 «Заготовление и приобретение материалов» и 16 «Отклонение в стоимости материалов» – если они используются) на конец отчетного периода, сравнивают с величиной показателя бухгалтерского баланса аудируемой организации по строке 211 «Материалы». Совпадение означает доказательство правильности раскрытия информации о стоимости материалов в отчетности. Однако при этом необходимо принять во внимание возможность создания резерва под снижение стоимости запасов в соответствии с учетной политикой аудируемой организации. В этом случае, стоимость материалов, раскрытая в

бухгалтерском балансе, должна быть меньше на величину созданного резерва на счете 14 «Резервы под снижение стоимости запасов». Параллельно проверяют обоснованность создания резерва, правильность расчета его величины и отражения в учете.

Особой проверке в процессе аудита операций поступления материалов подлежат материалы, принятые на ответственное хранение, а также материалы, принятые в переработку, которые учитываются на забалансовых счетах. При этом проверяют состояние учетного процесса по счетам 002 «Имущество, принятое на ответственное хранение» и 003 «Материалы, принятые на переработку», а именно достоверность и объективность информации о стоимости числящихся там материалов.

4.3 Проверка состояния складского хозяйства и условий сохранности материалов

Вначале, с целью установления наличия складских помещений и емкостей для хранения материалов, производится их осмотр. Однако наличие складских помещений – это еще не доказательство обеспечения сохранности. Поэтому с целью пригодности складских помещений для хранения материалов проверяется:

- их техническое состояние;
- поддержание режима влажности, температуры и освещенности;
- наличие противопожарных и охранных средств;
- наличие в местах хранения материалов ярлыков с указанием их номенклатурных номеров, единиц измерения и норм запаса;
- возможность полной сохранности материалов;
- возможность свободного доступа и быстрого поиска при приемке, отпуске и инвентаризации;
- оснащение мест хранения мерной тарой, измерительными приборами, стеллажами, полками, ящиками. Причем правильность показаний измерительных приборов (мерной тары) проверяют путем взвешивания заранее подготовленной партии ценностей, взвешивания гирь (измерения объема емкостей). Если выявлены расхождения в показании приборов, то требуется письменное объяснение материально ответственных лиц, устанавливаются причины расхождений и последствия, к которым они могли привести или привели.

Сохранность материалов обеспечивается не только помещением, но и материально ответственными лицами. Поэтому в процессе аудита необходимо проверить наличие договоров о полной материальной ответственности с такими работниками и обеспечивается ли должный контроль их работы.

С целью оценки правильности организации учета материалов на складе, на основе первичных учетных документов проверяют полноту и достоверность карточек складского учета, а также применение в

аналитическом учете стоимостной оценки материалов, которая предусмотрена учетной политикой аудируемой организации.

Кроме того, в процессе аудита можно использовать отдельные приемы фактического контроля, например, наблюдение за приемом и отпуском материалов материально ответственными лицами, проведение инвентаризации.

Для оценки состояния складского хозяйства можно провести документальную проверку материалов инвентаризации. При этом обращают внимание на признаки, свидетельствующие о возможном сокрытии недостатков, используя для этого различные приемы контроля. Например, для выявления хищений, скрываемых при проведении инвентаризаций, используется логическая проверка инвентаризационных описей.

В случае наличия недостатков, обнаруженных при инвентаризации материалов, проверяется законность применения норм естественной убыли и наличие распорядительных документов о порядке возмещения ущерба. После этого проверяют правильность отражения результатов инвентаризации в бухгалтерском учете, а также своевременность и эффективность принимаемых мер по взысканию задолженности с виновных лиц.

4.4 Аудит операций по отпуску сырья и материалов в производство и на иные нужды

На этом этапе аудита необходимо установить законность и целесообразность расходования материалов, а также полноту, своевременность и правильность списания материалов в зависимости от направления их использования.

В процессе аудита операций *отпуска материалов в производство* прежде всего проверяют соблюдение установленного порядка их лимитирования. При необходимости оценивают обоснованность норм отпуска с помощью контрольного запуска сырья и материалов в производство. По результатам контрольных процедур выявляют отклонения от норм. Для установления причины перерасхода анализируются данные отчетных калькуляций, производственных отчетов цехов, документов на внеплановый отпуск материалов, технологических журналов.

Затем по первичным учетным документам, которыми оформляется отпуск материалов в производство, проверяют достоверность данных складского учета и их соответствие данным синтетического учета по счету «Материалы». Параллельно проверяют, правильно ли производятся записи из накопительных ведомостей и материальных отчетов в сводный регистр учета движения материалов в стоимостном выражении и списание их стоимости на соответствующие счета учета затрат и расходов.

Для подтверждения взаимосвязи аналитического и синтетического учета общий итог в ведомости остатков материалов на складах на конец месяца сверяют с остатками в учетном регистре по счету 10 «Материалы» в разрезе субсчетов.

Затем остатки и общие обороты по кредиту счета 10 «Материалы» за месяц по всем складам, приведенные в учетном регистре, сверяют с остатками и кредитовым оборотом по счету 10 «Материалы» в Главной книге.

При проверке операций с материалами необходимо учитывать *возможности образования неучтенных излишков*. Чаще всего они образуются в результате:

- списания материалов по норме, а не фактическому расходу;
- сокрытия экономии материалов, полученной от внедрения прогрессивной технологии;
- нарушения производственных рецептур;
- отсутствия контроля отходов и потерь и т. д.

Наличие возможных фактов выработки из излишков сырья и материалов неучтенной продукции устанавливаются с помощью анализа движения сырья и материалов в хронологическом порядке (по дням) и по качественным показателям, путем сопоставления данных технологических журналов и первичных бухгалтерских документов и другими способами.

Одним из важных вопросов аудита использования материалов в производстве является проверка правильности определения стоимости израсходованных материалов и списания отклонений в стоимости материалов на себестоимость выпущенной из производства продукции. Для этого в соответствии с методическим аспектом учетной политики аудируемой организации проверяется техника расчета среднего процента и суммы отклонений фактической себестоимости, израсходованных в процессе производства материалов, от их стоимости по учетным ценам. Кроме того, проверяется порядок списания этих отклонений в зависимости от направлений расхода материалов на соответствующие счета учета затрат и расходов. Следует также ознакомиться с *методикой синтетического учета движения материалов* и установить, обеспечивает ли она надлежащий контроль их использования.

Кроме отпуска материалов в производство в процессе аудита необходимо проверить операции *отпуска материалов сторонним организациям и частным лицам*. При этом необходимо подтвердить правильность формирования отпускных цен и определения финансовых результатов от реализации материалов сторонним организациям и лицам. Для этого используются товарные и товарно-транспортные накладные, а также аналитические данные к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» в части прочих доходов и расходов.

Тщательной проверке подвергаются операции отпуска материалов для выполнения строительных и ремонтных работ, так как на них приходится высокий удельный вес хищений и недостач. Выявить такие факты можно используя встречную сверку записей по кредиту счета 10 «Материалы» и дебету счетов 23 «Вспомогательные производства», 25 «Общепроизводственные затраты» и 08 «Вложения в долгосрочные активы», а также опрос соответствующих должностных лиц.

При наличии *передачи материалов в переработку* надо установить полноту оприходования полученных из переработки материалов, а также правильность расчета и определения их фактической себестоимости. Для этого проверяют накладные на возврат, а также акты выполненных работ по переработке материалов, в которых указывается количество материалов, отпущенных в переработку, и израсходованных по нормам, отходы и потери в процессе переработки, а также результаты переработки.

Кроме того, необходимо проверить обоснованность и правильность отражения на счетах бухгалтерского учета операций по отпуску материалов на переработку и их принятие на учет после переработки.

4.5 Аудит операций с предметами в составе средств в обороте

При аудите данных объектов учета необходимо обратить внимание на обоснованность отнесения активов к предметам в составе средств в обороте в соответствии с законодательством и учетной политикой аудируемой организации.

Затем аналогично аудиту сырья и материалов проверяют закрепление предметов в составе средств в обороте за материально ответственными лицами, а также обеспечение контроля их сохранности в местах хранения и эксплуатации. Для аудита операций поступления и принятия на учет указанных предметов также используются аудиторские процедуры аналогичные процедурам аудита поступления материалов.

Особенность использования указанных объектов в течение нескольких хозяйственных циклов предопределяет необходимость проверки соблюдения сроков их службы, а также обеспечение контроля этих сроков посредством системы внутреннего контроля аудируемой организации. При этом следует учитывать, что в отношении отдельных предметов в составе средств в обороте установлены нормативные сроки их использования, а по другим эти сроки должны быть определены учетной политикой аудируемой организации. Поэтому параллельно оценивается полнота методического аспекта учетной политики аудируемой организации в части учета материалов.

Одной из важных задач аудита операций с предметами в составе средств в обороте является проверка законности и правильности определения их стоимости при ее списании на счета учета затрат на производство и расходов на реализацию.

Кроме того, задачами аудита предметов в составе средств в обороте является подтверждение:

- своевременности и полноты отражения результатов инвентаризации средств в обороте;
- правильности учета их выбытия в результате реализации и списания;
- правильности составления учетных записей при отражении операций, связанных с передачей предметов в составе средств в обороте в эксплуатацию и

при их выбытии. При этом в случае списания предметов в обороте ранее нормативного срока их службы необходимо убедиться в правильности отражения остаточной стоимости этих предметов и источниках ее возмещения;

– взаимосвязи аналитического и синтетического учета предметов в обороте.

По результатам выполненных аудиторских процедур оценивают риск существенных искажений информации о предметах в составе средств в обороте на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности аудируемой организации.

4.6 Аудит операций с горюче-смазочными материалами

К источникам информации для аудита горюче-смазочных материалов (далее – ГСМ) относятся:

1) первичные документы, связанные с поступлением ГСМ:

– товарно-транспортные накладные;

– документы о заправке транспортных средств, машин и механизмов на заправочных пунктах;

2) учетные регистры в местах хранения ГСМ:

– карточки складского учета (иные регистры складского учета, применяемые в аудируемой организации);

– карточки учета расхода ГСМ;

3) внутренние документы аудируемой организации:

– ведомости учета выдачи горюче-смазочных материалов;

– путевые листы (если их использование предусмотрено учетной политикой организации);

– отчет о движении ГСМ;

– требования, лимитно-заборные карты, накладные и иные документы на отпуск ГСМ со склада;

– акты снятия остатков топлива в баках транспортных средств и др.

В процессе аудита операций поступления ГСМ можно использовать приемы фактического контроля (например, наблюдение) за процессами приемки поступивших ГСМ материально ответственными лицами аудируемой организации. По результатам таких процедур можно сделать предварительный вывод о надежности системы внутреннего контроля аудируемой организации и возможных искажениях учетных данных о ГСМ. Кроме того, для подтверждения своевременности, полноты и достоверности учетных данных о поступивших ГСМ проводят проверку учетных данных по сопроводительным документам поставщиков.

С целью проверки состояния складского хозяйства и условий сохранности ГСМ:

– устанавливают наличие специально оборудованных и огражденных нефтескладов, стационарных пунктов (постов) заправки транспортных средств, машин, механизмов для хранения ГСМ;

– устанавливают наличие отдельного учета по каждому наименованию и марке ГСМ;

– по первичным документам на поступление и отпуск ГСМ устанавливают достоверность записей в карточках (книгах) складского учета;

– проверяют правильность применяемых натуральных единиц измерения;

– проверяют правильность и своевременность подсчета и записи остатков ГСМ в карточках (книгах) учета;

– проверяют порядок снятия остатков топлива в баках на конец отчетного месяца, отражение их в актах и соответствие учетным данным на соответствующем субсчете «Топливо в баках транспортных средств», если его применение предусмотрено учетной политикой аудируемой организации;

– проверяют полноту и своевременность представления отчетов материально ответственных лиц о движении ГСМ;

– проверяют наличие в отчетах материально ответственных лиц подписей лиц, возглавляющих службу топливно-энергетических ресурсов аудируемой организации и делают вывод о функционировании системы внутреннего контроля аудируемой организации.

В процессе аудита операций по отпуску ГСМ в зависимости от специфики деятельности аудируемой организации проверяют наличие топливно-или маслораздаточных агрегатов, через которые отпускаются ГСМ в баки транспортных средств, машин, механизмов, бочки и мелкую тару. Кроме того, проводят сверку информации из ведомостей учета выдачи ГСМ и путевых листов с первичным документам на отпуск ГСМ. Кроме того проверяют порядок оформления этих документов, в частности наличие в ведомости подписей водителей за полученные ГСМ и материально ответственных лиц, отпустивших ГСМ. Параллельно оценивается порядок обработки путевых листов в службе топливно-энергетических ресурсов аудируемой организации.

Затем устанавливают наличие карточек учета расхода топлива на каждое транспортное средство, машину, механизм и проводят проверку отраженной в них информации. При этом на основании записей в путевых листах и ведомостях учета выдачи и возврата топлива подтверждают достоверность записей в карточках. Кроме того, необходимо убедиться в наличии сведений о фактическом и нормативном расходе топлива, перерасходе (экономии). Одновременно проверяют, принимались ли соответствующие меры во всех случаях перерасхода ГСМ для выявления и устранения их причин.

По результатам документального контроля первичных учетных документов и накопительных регистров проверяют правильность ведения синтетического учета отпуска и расхода ГСМ аудируемой организации и оценивают риск существенных искажений информации о стоимости израсходованных ГСМ на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

ТЕМА 5. АУДИТ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

- 5.1 Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками
- 5.2 Аудит расчетов с покупателями и заказчиками
- 5.3 Аудит расчетов по кредитам, займам и целевому финансированию
- 5.4 Аудит расчетов с подотчетными лицами
- 5.5 Аудит расчетов по возмещению ущерба
- 5.6 Аудит расчетов с разными дебиторами и кредиторами
- 5.7 Аудит расчетов по налогам и сборам

Задачи аудита всех расчетных операций:

- 1) проверка законности совершенных операций;
- 2) подтверждение реальности задолженности, числящейся в учете и раскрытой в отчетности аудируемого лица;
- 3) проверка соблюдения расчетно-финансовой дисциплины и ее влияния на платежеспособность организации.

5.1 Аудит расчетов с поставщиками и подрядчиками

Источники информации:

- 1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о движении денежных средств»;
- 2) статистическая отчетность – 12- (расчеты) «Отчет о состоянии расчетов»
- 3) регистры бухгалтерского учета по счетам 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» и 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- 4) документы – договоры и контракты, накладные, инвойсы, счета-фактуры, таможенные и статистические декларации, акты, рекламации, платежные инструкции, сертификаты, материалы инвентаризаций и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- порядок подготовки договоров, их согласование и подписание;
- порядок выдачи доверенностей на получение товарно-материальных ценностей;
- сроки и порядок отчета по полученным доверенностям;
- организацию и порядок проведения инвентаризации задолженности перед поставщиками и подрядчиками и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

- порядок отражения задолженностей (по срокам, контрагентам, формам расчетов, валютам платежа и др.);
- график документооборота;
- рабочий план счетов;

– применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

Задачи аудита расчетов с поставщиками и подрядчиками:

1) проверка наличие договоров и правильность их оформления;

2) контроль реальной задолженности перед поставщиками и подрядчиками. Для ее подтверждения:

а) проводят нормативную и формальную проверку первичных документов по совершенным операциям. Например, полученные материальные ценности, выполненные работы и оказанные услуги должны быть подтверждены счетами-фактурами, товарно-транспортными накладными, платежными требованиями, актами или справками приемки выполненных строительно-монтажных работ и др.

б) сверяют совпадение сальдо по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» в различных учетных регистрах и отчетности на отчетную дату. Например, в оборотно-сальдовой ведомости по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», в Главной книге и бухгалтерском балансе. При обнаружении расхождений надо установить их причины по каждому поставщику и подрядчику.

в) проверяют наличие и содержание актов инвентаризации (сверки) обязательств;

3) выявление правильности ведения синтетического и аналитического учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками». Для этого:

а) в учетном регистре анализируют учетные записи по дебету и кредиту счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

б) сверяют данные из оборотно-сальдовой ведомости или карточки счета 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» с данными о поступивших ТМЦ и стоимости выполненных работ в соответствующих учетных регистрах (по счетам 10 «Материалы», 08 «Вложения в долгосрочные активы» и др.);

в) проверяют обоснованность и правильность отражения в учете НДС, выделенного в счетах поставщиков и в выставленных ЭСЧФ;

г) проверяют взаимосвязь синтетического и аналитического учета по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»;

д) устанавливают наличие задолженности, не оплаченной в срок, с истекшими сроками исковой давности.

4) контроль выполнения существенных условий договоров: по ценам, срокам, ассортименту и др.;

5) проверка организации претензионной работы и ее эффективности;

6) определение эффективности используемых форм расчетов. В частности, при наличии дебиторской задолженности по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» надо по каждой отдельной операции предоплаты установить ее обоснованность и целесообразность.

При наличии операций по выданным векселям за полученные товарно-материальные ценности проверяют правильность отражения этих операций в учете и своевременность погашения задолженности, обеспеченной векселями.

При наличии расчетных операций, основанных на уступке требований, необходимо ознакомиться с договорами уступки права требования и установить:

- основание уступки, законность и целесообразность;
- правильность записей на счетах бухгалтерского учета по подобным операциям.

В том случае, если проверяемый субъект участвовал во взаимозачетах между организациями, то надо:

- установить, имеются ли акты сверок сумм дебиторской и кредиторской задолженности, акты (договоры) о взаимозачетах;
- убедиться в отсутствии фактов превышения предельных нормативов прекращения обязательств без поступления денежных средств;
- проверить учетные записи, сделанные на счетах бухгалтерского учета.

7) оценка риска существенного искажения информации о расчетах с поставщиками и подрядчиками на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

В отношении расчетов с подрядчиками дополнительно проверяют:

- обеспечены ли строящиеся объекты соответствующими источниками финансирования;
- наличие проектно-сметной документации на строящиеся объекты;
- обоснованность отражения в учете фактического объема выполненных работ;
- соответствие фактической стоимости выполненных работ проектно-сметной документации.

При необходимости проводится контрольный обмер выполненных объемов строительно-монтажных работ.

5.2 Аудит расчетов с покупателями и заказчиками

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о прибылях и убытках», «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – 12- (расчеты) «Отчет о состоянии расчетов»;

3) регистры бухгалтерского учета по счетам 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы»;

4) документы – договоры и контракты, накладные и инвойсы, счета-фактуры, таможенные и статистические декларации, акты, рекламации, платежные инструкции, сертификаты, материалы инвентаризаций и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- порядок подготовки договоров, их согласование и подписание;

- организацию контроля исполнения обязательств по внешнеторговым договорам;
- организацию работы с дебиторами;
- организацию и порядок проведения инвентаризации обязательств и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика, в том числе:

- порядок отражения задолженностей (по срокам, контрагентам, формам расчетов, валютам платежа и др.);
- порядок создания резерва по сомнительным долгам;
- график документооборота;
- рабочий план счетов;
- применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

Задачи аудита расчетов с покупателями и заказчиками:

1) проверка наличия договоров с покупателями и заказчиками и правильность их оформления;

2) контроль реальной задолженности покупателей и заказчиков. Для этого проверяют учетные записи в регистре по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками» с информацией из первичных документов. С этой целью можно сформировать рабочий документ следующей формы:

Таблица 5.1 – Анализ состояния задолженности покупателей и заказчиков

Покупатель	Отгружено				Оплачено		
	дата отгрузки	номер ТН (ТТН)	кол-во	сумма к оплате	дата получения	документ	сумма оплаты

Параллельно проводят документальную проверку оформления товарных и товарно-транспортных накладных, а также нормативную проверку правильности формирования отпускной цены и определения стоимости отгруженной продукции (товаров, работ, услуг). Кроме того, по данным актов сверки расчетов с покупателями и заказчиками проверяют правильность числящихся в учете и отчетности остатков задолженности по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». При этом оценивают задолженность по реальности ее взыскания и срокам погашения.

3) проверка выполнения существенных условий договоров по срокам и суммам оплаты. С этой целью по каждой отгрузке проверяют, своевременно ли выставляются счета на оплату, в том числе ЭСЧФ. Кроме того, сверяют сроки и суммы оплаты по договору и фактически, используя информацию по счетам учета денежных средств и аналитические данные по каждой отгрузке (выполнению работы, оказанию услуги). По фактам несвоевременной оплаты необходимо проверить, предъявлялись ли штрафные санкции в соответствии с условиями договора и законодательством, а также правильность их расчета и отражения их в учете.

4) контроль организации претензионной работы и ее эффективности.

Выявленные в процессе аудита факты невзысканной просроченной дебиторской задолженности и нарушений расчетной дисциплины рекомендуется обобщить в ведомости следующей формы:

Таблица 5.2 – Анализ образования просроченной задолженности

Наименование покупателя (заказчика)	Дата возникновения	Причины образования задолженности	Характер задолженности	Сумма	Принятые меры по взысканию
-------------------------------------	--------------------	-----------------------------------	------------------------	-------	----------------------------

5) проведение анализа эффективности используемых инструментов расчета. Например, при наличии полученных векселей по отгруженной продукции, выполненным работам и оказанным услугам надо проверить и установить, правильно ли отражены суммы задолженности, обеспеченные векселями, на счетах бухгалтерского учета;

6) определение правильности ведения синтетического и аналитического учета по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками». Для этого:

– проверяют дебетовые записи по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», используя аналитические данные к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» и 91 «Прочие доходы и расходы»;

– проверяют кредитовые записи по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», используя данные по счетам учета денежных средств;

– проверяют взаимосвязь синтетического и аналитического учета по счету 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками»;

7) оценка риска существенного искажения информации о расчетах с покупателями и заказчиками на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

5.3 Аудит расчетов по кредитам, займам и целевому финансированию

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет прибылях и убытках», «Отчет о движении денежных средств», «Отчет об использовании целевого финансирования»;

2) статистическая отчетность – 12-ф (прибыль) «Отчет о финансовых результатах», 12-ф (расчеты) «Отчет о состоянии расчетов»;

3) регистры бухгалтерского учета по счетам 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам», 73 «Учет расчетов с персоналом по прочим операциям»;

4) документы – кредитные договоры, договоры займа, бизнес-план на год и заключение его экспертизы, бизнес-план инвестиционного проекта и заключение его экспертизы, технико-экономическое обоснование, предоставленное в банк для получения кредита на создание (движение) долгосрочных активов, прогноз

движения денежных средств на период пользования кредитом, документы по обеспечению обязательств, выписки из лицевых счетов аудируемой организации в банках и приложенные к ним документы и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают порядок подписи договоров и платежных инструкций, а также анализируют организацию контроля эффективности использования полученных кредитов и займов и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается учетная политика проверяемой организации, в том числе:

– порядок разграничения заемных ресурсов по срокам, цели и форме получения;

– график документооборота;

– рабочий план счетов;

– применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

Задачи аудита расчетов по кредитам и займам:

1) подтверждение состава и структуры заемного капитала;

2) проверка обеспеченности кредитных и заемных ресурсов;

3) анализ условий кредитования (получения займа);

4) экономическое обоснование целесообразности привлечения кредитных (заемных) ресурсов и целевой характер их использования;

5) контроль наличия просроченной задолженности по кредитам и займам;

6) определение своевременности погашения задолженности по полученным кредитам (займам). С этой целью сопоставляются даты погашения кредитов (займов) на основании выписок банка со сроками их погашения, указанными в кредитных договорах (договорах займа);

7) проверка правильности ведения синтетического и аналитического учета полученных кредитов и займов.

В том случае, если в аудируемом периоде организация пользовалась налоговым кредитом, то дополнительно проверяют порядок отражения в учете сумм предоставленных льгот по налогам в части освобождения от уплаты налогов;

8) контроль правильности отражения уплаченных процентов за пользование кредитами и займами в бухгалтерском учете;

9) анализ правильности учета процентов по кредитам и займам при налогообложении прибыли;

10) оценка риска существенного искажения информации о расчетах по кредитам и займам на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

Если аудируемая организация привлекала заемные средства за счет выпуска и размещения облигаций, то надо оценить законность их выпуска, эффективность использования полученных заемных средств, проверить правильность учета полученных средств, начисления доходов держателям облигаций, а также порядок учета операций с долговыми ценными бумагами.

Если аудируемая организация предоставляла займы своим работникам, то надо установить:

- законность выдачи таких займов;
- правильность и своевременность исчисления и уплаты подоходного налога с суммы займа не позднее следующего дня за днем выдачи займа;
- правильность начисления процентов в соответствии с условиями займа;
- своевременность погашения займов;
- правильность отражения этих операций на субсчете 73.1 «Расчеты по предоставленным займам».

При проверке средств целевого финансирования необходимо:

- убедиться в наличии утвержденной сметы их расходования;
- на основании аналитических данных к счету 86 «Целевое финансирование» изучить состав числящихся там средств;
- по каждой сумме целевых поступлений проверить целевой характер их использования;
- проверить соблюдения смет при расходовании средств целевого финансирования;
- проверить правильность отражения в учете операций поступления и расходования средств целевого финансирования.

5.4 Аудит расчетов с подотчетными лицами

Источники информации:

- 1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о движении денежных средств»;
- 2) статистическая отчетность – 12-ф (расчеты) «Отчет о состоянии расчетов»;
- 3) регистр бухгалтерского учета по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами»;
- 4) документы – приказы о направлении в командировки, задания на командировку, авансовые отчеты с приложенными к ним оправдательными документами, отчеты по командировкам, сметы представительских расходов и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации проверяют:

- порядок издания приказов о направлении в командировки;
- порядок подписи и выдачи командировочных удостоверений;
- наличие перечня лиц, которым могут выдаваться денежные средства под отчет;
- наличие распорядительного документа об установлении сроков, на которые выдаются подотчетные суммы на предстоящие расходы;

– наличие распорядительного документа об установлении размера подотчетных сумм, выдаваемых на предстоящие расходы и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета в учетной политике проверяемой организации изучают график документооборота, субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

Задачи аудита расчетов с подотчетными лицами:

1) контроль соблюдения правил выдачи подотчетных сумм и правильность отражения их в учете. Для этого:

а) проверяется наличие утвержденного руководителем организации списка лиц, которым выдаются суммы под отчет;

б) устанавливают, нет ли превышения предельных размеров аванса на предстоящие расходы;

в) устанавливают, не выдавались ли деньги под отчет лицам, которые имели задолженность по ранее полученным суммам;

г) проверяют порядок выдачи и учета доверенностей на получение товарно-материальных ценностей;

д) сверяют выданные подотчетные суммы, отраженные по кредиту счетов учета денежных средств в соответствующих учетных регистрах, с дебетовыми записями в учетном регистре по счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами».

2) анализ своевременности представления авансовых отчетов;

3) проверка правильности оформления авансовых отчетов и достоверность приложенных к ним документов. Для выявления злоупотреблений можно сверить счета и товарные чеки, приложенные к авансовым отчетам с накладными на оприходование материальных ценностей, с книгами (карточками) складского учета, отчетами о движении материалов.

4) определение правильности отражения подотчетных сумм в регистрах бухгалтерского и налогового учета;

5) контроль своевременности возврата или законности удержания своевременно не возвращенных подотчетных сумм;

б) оценка риска существенного искажения информации о расчетах с подотчетными лицами на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

При проверке авансовых отчетов по командировочным расходам надо дополнительно проверить:

а) установленный порядок назначения и документального оформления командировок. При этом проверяют наличие и содержание приказов (распоряжений) на командировку и командировочных удостоверений, а также сверяют данные о периоде командировки в этих документах с табелем учета использования рабочего времени;

б) наличие и порядок ведения журнала регистрации командировок;

в) обоснованность и своевременность выдачи аванса;

г) наличие авансовых отчетов и порядок их утверждения руководителем организации;

д) обоснованность формирования затрат на служебные командировки и их включения в состав расходов организации. При этом необходимо проверить по форме и по существу документы, приложенные к авансовому отчету. Отдельно проводится нормативная и арифметическая проверка суммы суточных, особенно в тех случаях, когда они превышают размеры, установленные законодательством.

При проверке авансовых отчетов по командировкам за границу необходимо:

- установить законность и целесообразность таких командировок;
- проверить наличие заданий на служебные командировки;
- проверить наличие и своевременность представления письменных отчетов об итогах служебной командировки;
- проверить сроки и порядок окончательного расчета по командировкам за границу.

5.5 Аудит расчетов по возмещению ущерба, причиненного нанимателю

Источниками информации для аудита являются акты инвентаризации обязательств, аналитические данные к счету 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» субсчет 73.2 «Расчеты по возмещению ущерба», приказы (распоряжения) о порядке возмещения ущерба в результате недостачи (порчи) имущества.

Прежде всего, необходимо убедиться в наличии договоров о полной материальной ответственности и провести их проверку по форме и содержанию.

Затем в отношении каждого факта причинения ущерба решаются следующие **задачи аудита**:

1) изучаются причины возникновения материального ущерба. В том случае, если причины связаны с условиями хранения имущества, то необходимо получить доказательства обращения материально ответственного лица к руководству организации с целью их улучшения. Кроме того, изучаются меры, предпринятые руководством проверяемой организации с целью обеспечения нормальных условий хранения материальных ценностей;

2) проверяется соблюдение сроков и порядка рассмотрения фактов причинения ущерба;

3) оценивается реальность числящейся в учете задолженности работников по возмещению ущерба, причиненного нанимателю. Для этого нужно установить правильность документального оформления каждого случая причинения ущерба, а также обоснованность и правильность определения размера причиненного ущерба;

4) проверяется полнота и своевременность возмещения ущерба, причиненного нанимателю;

5) обоснованность списания сумм задолженности на убытки ввиду имущественной несостоятельности должников;

6) Правильность ведения синтетического и аналитического учета по субсчету 73 «Расчеты по возмещению ущерба» отдельно в части учетной стоимости недостающего (испорченного) имущества и в части разницы между суммой взыскания и учетной стоимостью недостающего (испорченного) имущества;

7) оценка риска существенного искажения информации о расчетах по возмещению материального ущерба на уровне предпосылок подготовки отчетности.

5.6 Аудит расчетов с разными дебиторами и кредиторами

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – 12-ф (расчеты) «Отчет о состоянии расчетов»; 1-ф (офп) «Отчет об отдельных финансовых показателях»;

3) регистр бухгалтерского учета по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

4) документы – договоры, платежные инструкции, счета-фактуры, акты сдачи-приемки выполненных работ и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- порядок подготовки и подписи договоров;
- порядок оформления и подписи платежных инструкций;
- формы, сроки и методы контроля платежей и состояние расчетов.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучают:

- применяемую форму учета и виды учетных регистров по субсчетам счета 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;
- порядок создания резерва по сомнительным долгам;
- график документооборота;
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

Независимо от вида задолженности **задачами аудита расчетов с разными дебиторами и кредиторами** являются:

1) проверка достоверности первичных документов, на основании которых совершены расчетные операции. Для этого можно использовать взаимные сверки документов аудируемой организации, а также процедуры запроса в другие организации;

2) правильность отражения указанных операций на счетах бухгалтерского учета и подсчета сальдо по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами». Для этого проверяют:

– обоснованность учетных записей на основе первичных учетных документов;

– правильность подсчета развернутого сальдо по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»;

– взаимосвязь синтетического и аналитического учета по субсчетам, открытым к счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

3) выявление числящейся на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» безнадежной ко взысканию задолженности, по которой истекли сроки исковой давности. Для этого можно использовать материалы инвентаризации обязательств, проведенной в аудируемой организации;

4) проверка законности правильности списания дебиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности;

5) проверка законности образования и погашения кредиторской задолженности. При этом устанавливают наличие кредиторской задолженности, по которой истек срок исковой давности.

В отношении отдельных видов обязательств, отраженных на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами», дополнительно выполняются соответствующие аудиторские процедуры.

В частности, при проверке расчетов с организациями и лицами **по исполнительным документам** надо установить обоснованность удержаний, правильность расчета их суммы, а также своевременность перечислений и соблюдение ограничения размера удержаний из заработной платы.

При проверке расчетов **по имущественному и личному страхованию** устанавливают:

– соблюдение условий и порядка осуществления отдельных видов обязательного и добровольного страхования;

– наличие договоров страхования имущества и работников;

– обоснованность использования источников уплаты страховых взносов;

– нет ли превышения суммы страховых взносов, включаемых в состав затрат на производство и реализацию продукции (товаров, работ, услуг) по договорам добровольного страхования;

– обоснованность и правильность определения суммы ущерба по страховым случаям;

– правильность отражения на счетах бухгалтерского учета суммы ущерба, не возмещенного страховой организацией.

Проверка расчетов **по претензиям** осуществляется на основе учетных записей по счету 76.3 «Расчеты по претензиям». При этом надо установить:

– обоснованность каждой претензии, для чего изучают претензионные заявления и документы, явившиеся основанием для предъявления претензий;

– своевременность предъявления претензии;

– наличие неудовлетворенных претензий;

– причины отказа в удовлетворении претензий и виновных в этом лиц;

– правильность списания сумм претензий.

Проверяя операции **по причитающимся дивидендам и другим доходам** необходимо выяснить, из каких источников аудируемая организация получает дивиденды и установить своевременно и правильно ли они отражены в учете.

В процессе аудита расчетов **по депонированным суммам** необходимо установить:

- периодичность проведения инвентаризации расчетов по депонированным суммам в аудируемой организации;
- причины и законность числящейся в учете аудируемой организации депонентской задолженности;
- наличие депонентской задолженности, по которой истек срок исковой давности;
- взаимосвязь синтетического и аналитического учета по субсчету 76.5 «Расчеты по депонированным суммам»;
- правильность расчета и наличие документов, подтверждающих основание для списания депонентской задолженности;
- правильность отражения в бухгалтерском и налоговом учете депонентской задолженности, списанной в состав доходов аудируемой организации.

5.7 Аудит расчетов по налогам и сборам

До начала проведения проверки необходимо установить порядок налогообложения аудируемого субъекта. В качестве источников информации для аудита используются:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о прибылях и убытках», «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – 12-ф (прибыль) «Отчет о финансовых результатах», 12-ф (расчеты) «Отчет о состоянии расчетов», 4-ф (затраты) «Отчет о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг)», 1-ф (офп) «Отчет об отдельных финансовых показателях»;

3) налоговая отчетность – налоговые декларации (расчеты) по налогам и сборам;

4) регистры бухгалтерского учета по счету 68 «Расчеты по налогам и сборам»;

5) регистры налогового учета (при их применении в аудируемой организации);

6) документы – акты (справки) проверок, должностные инструкции, таможенные и статистические декларации, электронные счета-фактуры.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

- порядок подготовки и подписи налоговых деклараций (расчетов);

– систему контроля методики расчетов и сроков представления налоговых деклараций (расчетов);

– организацию контроля состояния финансовой дисциплины.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучают учетную политику, в том числе:

– график документооборота;

– субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов;

– порядок и сроки составления и представления налоговых деклараций (расчетов).

Независимо от вида налогов и сборов **задачами аудита расчетов по налогам и сборам** являются:

1) соблюдение состава налогов и сборов в соответствии с осуществляемыми видами деятельности;

2) правильность исчисления налогов и сборов. Для этого проверяют:

– правильность определения объектов налогообложения и налоговой базы;

– обоснованность применения льгот и вычетов, правильность их предоставления и использования;

– правильность определения и применения ставок налогов и сборов;

3) полнота и своевременность уплаты налогов и сборов;

4) правильность определения источников уплаты налогов и сборов, в том числе штрафов, пени по платежам в бюджет;

5) правильность отражения в бухгалтерском учете суммы начисленных и уплаченных налогов и сборов;

6) соблюдение установленных сроков представления налоговых деклараций (расчетов), достоверность сведений, указываемых в них.

Затем по каждому виду налогов и сборов проверяют правильность их расчета с учетом особенностей, предусмотренных Налоговым кодексом Республики Беларусь (Особенной части).

ТЕМА 6. АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

6.1 Источники информации и задачи аудита расчетов с персоналом по оплате труда

6.2 Проверка правильности учета численности, рабочего и нерабочего времени

6.3 Аудит правильности и своевременности расчетов с персоналом по оплате труда

6.4 Проверка правильности расчетов по социальному страхованию и обеспечению

6.1 Источники информации и задачи аудита расчетов с персоналом по оплате труда

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – 12-ф (расчеты) «Отчет о состоянии расчетов», 12-т «Отчет по труду», 12-т (задолженность) «Отчет о просроченной задолженности по заработной плате», 6-т (заработная плата) «Отчет о распределении численности работников по размерам начисленной заработной платы», 2-т (руководители) «Отчет о заработной плате руководителей», 1-т (фонд времени) «Отчет об использовании календарного фонда времени», форма ПУ-3 Сведения о начислениях, страховых взносах и специальном стаже застрахованных лиц;

3) регистры бухгалтерского учета по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и счетам учета затрат и расходов;

4) документы – штатное расписание, коллективный договор, положение об оплате труда, положение о премировании, организационно-распорядительные документы по движению персонала, первичные документы по учету выработки, табель учета рабочего времени, листки нетрудоспособности, расчетные ведомости, лицевые счета, документы на выдачу специального питания, обеспечения средствами индивидуальной защиты и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации изучают:

– порядок подписи ведомостей (списков) на выплату заработной платы и пособий;

– перечень лиц, имеющих право на социальные льготы, выплаты компенсирующего характера, пособия;

– порядок аттестации рабочих мест с вредными условиям труда;

– перечень лиц, которым выдаются средства индивидуальной защиты;

– нормы выдачи средств индивидуальной защиты;

- перечень лиц, которые обеспечиваются специальным питанием;
- состояние табельного учета в организации.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучается организационная структура проверяемого субъекта и учетная политика, в том числе:

- график документооборота;
- система первичного учета затрат труда;
- порядок сводки и группировки первичных документов;
- рабочий план счетов;
- применяемые субсчета и счета аналитического учета и др.

В соответствии с целями проверки выделяют следующие задачи и **задачи аудита расчетов с персоналом по оплате труда:**

- 1) соблюдение трудового законодательства при приеме, перемещении и увольнении работников;
- 2) соблюдение штатно-сметной дисциплины;
- 3) состояние учета персонала и использования рабочего времени;
- 4) правильность начисления заработной платы;
- 5) документальное оформление и обоснованность начисления доплат и надбавок;
- 6) обоснованность и правильность оплаты времени трудовых и социальных отпусков;
- 7) правильность и законность удержаний из заработной платы;
- 8) реальность задолженности по оплате труда;
- 9) своевременность и полнота расчетов с персоналом;
- 10) полнота, своевременность и правильность расчетов по социальному страхованию и обеспечению;
- 11) правильность ведения синтетического и аналитического учета расчетов по оплате труда;
- 12) оценка риска существенного искажения информации о задолженности по оплате труда на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

6.2 Проверка правильности учета численности, рабочего и нерабочего времени

В состав различных показателей численности коммерческих организаций включаются работники организации, с которыми заключен трудовой договор (контракт). Отношения между работниками и нанимателем регулируются Трудовым Кодексом Республики Беларусь. Поэтому в процессе аудита состояния учета численности, прежде всего, проверяют соблюдение трудового законодательства, в частности:

- законность заключения трудового договора (контракта) при приеме на работу, в том числе состав документов, предъявляемых при их заключении;
- правильность документального оформления найма работников проверяют по распорядительным документам (приказам и распоряжениям);
- виды и размер выплат, предусмотренных коллективным договором аудируемой организации.

С целью проверки соблюдения штатно-сметной дисциплины необходимо ознакомиться с применяемой у аудируемого лица организацией оплаты труда – с применением тарифной сетки или гибких систем оплаты труда. С учетом особенностей применяемой системы оплаты труда в штатном расписании аудируемой организации проверяют алгоритм расчета тарифных ставок (окладов) и их повышения, а также изучают порядок составления штатного расписания и его утверждения. Параллельно проверяют обоснованность установленной численности управленческого персонала и соблюдение норм управляемости.

С целью оценки системы учета рабочего и нерабочего времени необходимо:

1) убедиться в наличии приказа о порядке ведения табельного учета с указанием ответственных лиц и сроков представления табелей использования рабочего времени в бухгалтерию;

2) проверить своевременность и правильность оформления табелей учета использования времени, а также соблюдение установленных сроков их передачи в бухгалтерию;

3) проверить достоверность данных табельного учета используя:

– информацию из приказов о периодах нахождения работников в командировках и в отпусках;

– информацию из листков нетрудоспособности о периодах временной нетрудоспособности работников;

– данные учета личного состава в отделе кадров, чтобы убедиться в отсутствии в таблице уволившихся либо подставных лиц.

Особенно внимательно проверяются документы по учету труда лиц, не состоящих в списочном составе предприятия и проработавших непродолжительное время, а также документы, свидетельствующие об устранении брака и переделке некачественно выполненных работ.

6.3 Аудит правильности и своевременности расчетов с персоналом по оплате труда

Предметом аудита правильности расчетов с персоналом аудируемой организации являются первичные документы по учету труда, алгоритмы расчета заработной платы и удержаний, а также результатов расчетов.

Сначала надо выяснить, какие формы и системы оплаты труда применяются в данной организации, ознакомиться с положением о

премировании, изучить виды доплат и надбавок, применяемых в организации, а также порядок переноса данных из первичных документов по учету труда в лицевые счета работников (расчетные ведомости).

На следующем этапе аудита выборочно надо проверить начисление заработной платы всем категориям работников в расчетных ведомостях (лицевых счетах).

При повременной оплате труда сначала проводится нормативная проверка соблюдения утвержденного штатного расписания, т. е. правильность применения тарифных ставок или условий контракта, а также предусмотренных штатным расписанием доплат и надбавок. Затем применяется арифметическая проверка начисленной заработной платы. В качестве основы для расчета используются данные табелей учета рабочего времени.

При сдельной оплате труда сначала проверяется выполнение количественных и качественных показателей работы. При этом достоверность количественных показателей подтверждают, используя приемы документального и фактического контроля, а также аналитические процедуры. Например:

- используют логическую проверку (взаимную сверку). При этом сопоставляют показатели, указанные в первичных документах по учету труда и в документах по оприходованию готовой продукции;

- сопоставляют данные первичных документов по учету труда за несколько смежных периодов. При этом можно выявить повторное включение количественных показателей в учетные документы;

- проверяют, нет ли случаев повторного начисления заработной платы по ранее учтенным первичным документам;

- проводят контрольный обмер фактически выполненных работ.

Использование всех этих приемов контроля позволяет выявить искажения объемных показателей и излишне начисленные суммы заработной платы. Одновременно оценивается система внутреннего контроля достоверности первичных документов по учету труда.

Затем проводится арифметическая проверка начисленной заработной платы, которая начинается с проверки правильности расчета и применения расценок.

Если у проверяемого субъекта применяется коллективная форма организации оплаты труда, то следует проверить правильность начисления заработной платы каждому члену бригады и порядок распределения сдельного приработка между членами бригады.

Независимо от форм оплаты труда для всех категорий персонала надо проверить:

- обоснованность применения и правильность расчета доплат и надбавок;

- начисление премиальных выплат за счет фонда заработной платы и других источников;

- начисление дивидендов работникам, являющимся собственниками имущества организации.

В процессе проверки начисления заработной платы работникам за неотработанное время надо установить, правильно ли исчислен средний заработок. Для этого проверяют:

- период, принимаемый для расчета среднего заработка;
- состав выплат, учитываемых при исчислении среднего заработка;
- порядок расчета и применения поправочных коэффициентов.

Кроме того, следует установить, соответствуют ли суммы оплаты отпусков отчетному периоду, в котором они отражены в учете в соответствии с приказами о предоставлении отпусков.

При проверке правильности удержаний нужно установить их документальную обоснованность и законность, правильность расчета и своевременность перечисления удержанных сумм по назначению.

В первую очередь надо проверить удержание подоходного налога. Для подтверждения правильности расчета налогооблагаемой базы проверяют состав выплат, начисленных в пользу работников и наличие документов, на основании которых применялись налоговые вычеты и льготы. Затем проверяют правильность примененных ставок подоходного налога и проводят арифметическую проверку сумм исчисленного подоходного налога.

Для подтверждения правильности удержаний страховых взносов на пенсионное страхование проверяют состав выплат, начисленных в пользу работников, и проводят арифметическую проверку суммы страховых взносов.

По другим видам удержаний необходимо проверить наличие и актуальность документов, являющихся основанием для удержаний, например, исполнительных надписей, протоколов об административном правонарушении, распоряжений руководителя организации или личного заявления работника, а затем провести арифметическую проверку удержанных сумм.

Кроме того, необходимо проверить, чтобы общая сумма удержаний из начисленной заработной платы работников не превышала установленного законодательством предела.

После проверки начисленной заработной платы и удержаний устанавливается правильность общей суммы, подлежащей выплате работникам организации. С этой целью в расчетных ведомостях проводится:

- арифметическая проверка по вертикали (по графам), которая позволяет выявить завышения сумм, подлежащих отнесению в состав затрат и расходов за счет уменьшения сумм удержанных налогов, а также сумм, подлежащих выдаче на руки;

- арифметическая проверка по горизонтали (по строкам) позволяет выявить случаи удержания денег с одних работников в счет погашения задолженности другими работниками;

- экспертная проверка направлена на выявление фактов повторения фамилий одних и тех же лиц в нескольких ведомостях.

Операции расчетов за работы, выполненные по договорам гражданско-правового характера с физическими лицами, целесообразно проверить сплошным путем. Прежде всего, следует ознакомиться с содержанием договора, обращая

внимание на наличие данных об исполнителях работ, характеристику и объем работ, подлежащих выполнению, расценки и сумму, которая будет выплачена после окончания работ.

Изучая акты выполненных работ, проверяют объемы и сроки выполнения работы, а, соответственно, и обоснованность выплаты вознаграждения по гражданско-правовым договорам. При необходимости путем обследования или контрольного обмера проверяют соответствие объемов выполненных работ объемам, указанным в актах.

После проверки правильности начисления заработной платы по трудовым договорам (контрактам) и вознаграждений по гражданско-правовым договорам необходимо проверить соблюдение сроков и полноту их выплаты.

С целью проверки правильности отражения в учете операций по начислению заработной платы и удержаниям из нее надо:

- проверить ведение аналитического учета расчетов по оплате труда в разрезе различных категорий персонала;

- установить наличие взаимосвязи между аналитическим и синтетическим учетом по счету 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда». Для этого сверяется сальдо по этому счету на дату начала проверки с данными в других учетных регистрах;

- проверить счета, корреспондирующие со счетом 70 «Расчеты по оплате труда»;

- установить правильность отражения начисленной зарплаты работникам различных категорий на счетах учета затрат и расходов;

- проверить сводные расчеты по оплате труда и взаимосвязь между учетной и отчетной информацией, для чего можно составить следующую вспомогательную ведомость в форме следующей таблицы:

Таблица 6.1 – Сверка информации о задолженности по оплате труда

Сальдо по счету 70		Общая сумма к выплате по расчетной ведомости	Отклонения данных		
по балансу	по Главной книге		баланса от Главной книги	баланса от расчетной ведомости	Главной книги от расчетной ведомости

6.4 Проверка правильности расчетов по социальному страхованию и обеспечению

При проверке расчетов с Фондом социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь (далее – ФСЗН) прежде всего надо подтвердить правильность расчета страховых взносов. Для этого проверяют состав выплат, на которые начисляются страховые взносы с учетом требований законодательства.

Затем проводят арифметическую проверку суммы исчисленных страховых

взносов, учитывая, что их величина в расчете на каждого работника за истекший месяц должна быть не менее суммы этих взносов, исчисленной из размера минимальной заработной платы, установленной законодательством и проиндексированной в месяце, за который начислены взносы.

После подтверждения правильности начисленной суммы страховых взносов в процессе аудита проверяют законность расходования средств ФСЗН на выплату пособий, например по временной нетрудоспособности и по беременности и родам. С этой целью:

- проводится проверка листков о временной нетрудоспособности по форме и по существу, в частности наличие в них подписи врачей и печати лечебных учреждений;

- сведения о времени нетрудоспособности по листкам о временной нетрудоспособности сверяются с табелями учета использования рабочего времени;

- проверяется правильность начисления пособий по временной нетрудоспособности;

- проверяется, чтобы максимальный размер пособия по временной нетрудоспособности за календарный месяц не превышал трехкратную величину средней заработной платы работников в Республике Беларусь в месяце, предшествующем месяцу нетрудоспособности.

Законность и обоснованность других пособий, выплаченных работникам аудируемого лица за счет средств ФСЗН, проверяется по документам, представленным для их назначения и выплаты. Параллельно оценивается работа комиссии по назначению пособий, созданная в проверяемой организации на основании приказа руководителя.

Кроме того, в процессе аудита по платежным инструкциям, выпискам банка и соответствующим учетным регистрам проверяется своевременность расчетов с ФСЗН по страховым взносам, а также правильность отражения в учете расчетов с ФСЗН.

Правильность и своевременность представления в органы Фонда по месту постановки на учет установленной формы ведомственной отчетности «Отчет о средствах бюджета государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь» (4-фонд) проверяется в автоматическом режиме работы с ФСЗН в электронном виде.

Аналогично методике аудита расчетов с ФСЗН проверяют правильность и своевременность расчетов с РУСП «Белгосстрах» по обязательному страхованию работников от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

ТЕМА 7. АУДИТ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

7.1 Источники информации и задачи аудита затрат на производство и калькулирование себестоимости произведенной продукции

7.2 Аудит состава затрат на производство и калькулирование себестоимости произведенной продукции

7.3 Аудит учета затрат на производство продукции

7.4 Аудит состояния учета, оценки и сохранности остатков незавершенного производства

7.1 Источники информации и задачи аудита затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс;
2) статистическая отчетность – 4-ф (затраты) «Отчет о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг)», «Отчет о себестоимости произведенной продукции» по статьям калькуляции, затратах на реализацию и мероприятиях по ее снижению – квартальная ведомственная отчетность;

3) регистры бухгалтерского учета по счетам учета затрат на производство;

4) документы – производственные отчеты, накладные на внутреннее перемещение, акты, сметы, справки-расчеты, плановые задания по себестоимости товарной продукции, плановые и отчетные калькуляции себестоимости отдельных видов продукции и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяют:

- порядок отпуска сырья и материалов в производство;
- порядок утверждения штатного расписания;
- порядок утверждения плановых калькуляций и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета изучают учетную политику, в том числе:

- применяемую методику сводного учета затрат на производство;
- применяемый вариант калькулирования фактической себестоимости произведенной продукции;
- виды создаваемых резервов предстоящих платежей;
- способ списания расходов будущих периодов;
- способ стоимостной оценки незавершенного производства;
- порядок списания общепроизводственных затрат;
- график документооборота;
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

Задачи аудита затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции:

- 1) правильность группировки затрат и калькулирования себестоимости продукции;
- 2) соответствие применяемого метода учета затрат учетной политике организации;
- 3) обеспечение отдельного учета затрат по видам деятельности (видам производств);
- 4) полнота и правильность стоимостной оценки произведенных затрат;
- 5) обоснованность и достоверность отражения на счетах бухгалтерского учета затрат на производство продукции;
- 6) правильность ведения аналитического учета затрат на производство (по местам их возникновения);
- 7) обеспечение оперативного учета затрат, входящих в состав незавершенного производства;
- 8) правильность отражения в учете резервов предстоящих платежей;
- 9) правильность учета затрат для целей налогового учета;
- 10) оценка выполнения плана по себестоимости произведенной продукции и выявление резервов снижения себестоимости;
- 11) оценка риска существенного искажения информации о затратах на производство продукции (работ, услуг) на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

7.2 Аудит состава затрат на производство и калькулирование себестоимости произведенной продукции

Порядок аудита затрат на производство зависит от способа их группировки и применяемого метода калькулирования себестоимости произведенной продукции. Поэтому сначала проводится нормативная проверка состава затрат, а также их группировки по экономическим элементам и калькуляционным статьям затрат.

Оценить правильность группировки затрат и выявить резервы снижения себестоимости продукции позволяют аналитические процедуры. Поэтому в процессе аудита анализируют отчетные данные:

- о затратах на производство по экономическим элементам;
- о себестоимости произведенной продукции по статьям калькуляции.

Изучение поэлементного состава и структуры затрат в динамике за ряд лет позволяет выявить главные направления поиска резервов снижения себестоимости продукции (работ, услуг) в зависимости от изменений в технике, технологии и организации производства или под воздействием его специализации.

Изучение постатейного состава затрат позволяет выявить непроизводительные затраты в местах их возникновения. Причем анализ

одноэлементных статей затрат производится на основе видовых отчетных калькуляций. Комплексные статьи калькуляции анализируются, как правило, в целом по организации или отдельным структурным подразделениям путем сравнения со сметой.

Особому вниманию подлежат непроизводительные затраты в производстве (потери от брака и простоев), так как их сокращение является важным резервом снижения себестоимости продукции. В частности, удельный вес потерь от брака в себестоимости продукции в отчетном периоде сравнивается с одноименным показателем предшествующего периода как в целом по организации, так и по отдельным изделиям. Состав потерь от брака анализируют по данным аналитического учета по счету 28 «Брак в производстве». Анализ величины и состава потерь от простоев проводится с учетом причин их возникновения на основе аналитических данных по счету 25 «Общепроизводственные затраты».

На следующем этапе аудита проверяют, соответствуют ли учетной политике организации применяемая методика сводного учета затрат на производство и порядок составления калькуляций фактической себестоимости продукции. При этом оценивают обоснованность применяемой методики и ее влияние на правильность формирования себестоимости произведенной продукции. В организациях с цеховой структурой управления сводный учет затрат рекомендуется обеспечивать с выделением затрат отдельных цехов. В организациях с бесцеховой структурой управления сводный учет может осуществляться по видам продукции в целом по организации.

7.3 Аудит учета затрат на производство продукции

С целью подтверждения документальной обоснованности произведенных затрат прежде всего подвергают формальной проверке первичные документы, отражающие стоимость ресурсов, израсходованных в процессе производства продукции. Затем проверяют правильность ведения синтетического и аналитического учета затрат на производство. С этой целью:

- сверяют данные первичных документов и соответствующие им записи в учетных регистрах по счетам учета производственных затрат;
- устанавливают соответствие оборотов по счетам учета затрат в различных учетных регистрах, например в карточке счета 20 «Основное производство» и в Главной книге по счету 20 «Основное производство»;
- проводят нормативную и арифметическую проверку операций распределения косвенных общепроизводственных затрат;
- по данным счетов 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательные производства» проверяют правильность определения фактической

производственной себестоимости выпущенной продукции (выполненных работ, оказанных услуг).

Для проверки правильности формирования в учете отдельных статей калькуляции и элементов затрат можно использовать данные, полученные в процессе аудита других объектов учета.

Например, калькуляционная статья «Сырье и материалы» и экономический элемент «Материальные затраты» проверяются по первичным учетным документам, которыми оформляется отпуск материалов в производство, а также по документам, в которых отражается распределение стоимости израсходованных материалов по объектам калькулирования. При этом проверяют:

– своевременность, полноту и точность отражения в учете стоимости сырья и материалов, переданных со склада в производство, сравнивая информацию в первичных документах на отпуск материалов и в производственных отчетах на определенную дату;

– реальность величины затрат по данной статье калькуляции, сравнивая эту величину в производственных отчетах и отчетной калькуляции за определенный месяц;

– соблюдение норм расхода сырья на единицу произведенной продукции и полноту оприходования отходов;

– правильность определения стоимости израсходованных материалов. При этом необходимо обратить внимание на обоснованность исключения стоимости возвратных отходов и правильность их оценки. При использовании организацией учетных цен на материалы проверяется правильность списания отклонений их фактической себестоимости от стоимости этих материалов по учетным ценам.

При проверке учета затрат по калькуляционной статье «Заработная плата производственных рабочих» и экономическому элементу «Затраты на оплату труда» надо:

а) установить, правильно ли составлены сводные ведомости распределения начисленной заработной платы по структурным подразделениям и категориям персонала и, соответственно, по счетам учета затрат. При этом следует выборочно установить, не отнесена ли на эту статью заработная плата рабочих, выполнявших работы, не связанные непосредственно с производством продукции;

б) проверить состав доходов, начисленных в пользу работников, источником которых являются затраты на производство продукции, например, за неотработанное время;

в) если учетной политикой аудируемой организации предусмотрено создание резерва предстоящих платежей на оплату отпусков, то устанавливается обоснованность учетных записей по счету 96 «Резерв предстоящих платежей» и правильность расчета суммы резерва.

Правильность учета затрат по статьям «Общепроизводственные затраты» и «Общехозяйственные затраты» проверяется на основании данных

аналитического учета по соответствующим счетам бухгалтерского учета (25 и 26). При этом на основании первичных документов проверяется обоснованность, своевременность и полнота произведенных учетных записей. Кроме того, можно использовать результаты аудита других объектов учета, например, правильности начисления амортизации основных средств и отражения в учете суммы амортизационных отчислений. Одновременно проверяется реальность суммы затрат по экономическому элементу «Амортизация основных средств и нематериальных активов».

Для проверки суммы затрат на оплату труда в составе общехозяйственных затрат можно сопоставить начисленную заработную плату (по расчетным ведомостям) со штатным расписанием административно-управленческого персонала организации. По данным кассовых документов, банковских платежных инструкций и авансовых отчетов подотчетных лиц проверяется обоснованность включения в состав общехозяйственных затрат суммы командировочных расходов работников аппарата управления для целей бухгалтерского и налогового учета. Параллельно проверяется состояние аналитического учета на счете 26 «Общехозяйственные затраты».

После проверки дебетовых оборотов по счетам 25 «Общепроизводственные затраты» и 26 «Общехозяйственные затраты» необходимо убедиться в том, что порядок распределения и списания суммы общепроизводственных затрат по окончании отчетного периода соответствует учетной политике организации и законодательству. Кроме того, необходимо проверить правильность списания общей суммы общехозяйственных затрат в состав расходов по текущей деятельности.

При наличии в составе затрат на производство продукции потерь от брака необходимо установить:

- обоснованность отражения в учете потерь от брака и технологических потерь на счете 28 «Потери от брака»;
- правильность определения себестоимости окончательно забракованной продукции и затрат на исправление исправимого брака;
- своевременность выявления брака по видам, причинам и виновникам с целью оперативного принятия необходимых мер для минимизации потерь от брака и предупреждения их возникновения в будущем.

При наличии в структуре аудируемой организации подсобных, вспомогательных производств, обслуживающего хозяйства и объектов непромышленной сферы проверяют обоснованность, полноту и своевременность отнесения затрат на счета 23 «Вспомогательные производства» и 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» аналогично аудиту затрат, учитываемых на счете 20 «Основное производство». Дополнительно необходимо установить правильность распределения этих затрат между видами производств и хозяйств. Для этого проверяют:

- а) порядок формирования себестоимости оказанных услуг, (выполненных работ) структурными подразделениями вспомогательного и обслуживающего производств и хозяйств друг другу;

б) порядок формирования себестоимости продукции, изготовленной в этих структурных подразделениях;

в) правильность списания себестоимости произведенной продукции (оказанных услуг, выполненных работ) с кредита счетов 23 «Вспомогательные производства» и 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Следует также проверить обоснованно ли включаются в себестоимость произведенной продукции затраты, которые предварительно отражаются на счете 97 «Расходы будущих периодов», а затем в соответствующей доле списываются на счета по учету затрат на производство. Для этого сначала в учетном регистре по счету 97 «Расходы будущих периодов» убеждаются в наличии оборотов по этому счету. Затем проверяют правильность определения суммы и отчетного периода, в котором расходы будущих периодов списаны на себестоимость произведенной продукции в аудируемом периоде.

При проверке экономического элемента «Прочие затраты» кроме подтверждения обоснованности и своевременности произведенных затрат необходимо убедиться в правильности выделения затрат, не учитываемых при исчислении налогооблагаемой прибыли. Особо тщательно изучаются такие составляющие элемента «Прочие затраты», по которым установлены нормы, в пределах которых они учитываются при налогообложении прибыли, например:

- представительские расходы;
- расходы на прием и обслуживание иностранных делегаций и отдельных лиц;
- командировочные расходы и др.

В процессе аудита необходимо убедиться в том, что на счетах учета затрат ведется аналитический учет, позволяющий разделить затраты, учитываемые и не учитываемые при налогообложении.

7.4 Аудит состояния учета, оценки и сохранности остатков незавершенного производства

Для проведения аудита незавершенного производства (далее – НЗП) необходимо определить, какие виды затрат в соответствии с учетной политикой организации отражаются в составе незавершенного производства

Затем проверить состояние учета незавершенного производства, своевременность и правильность его инвентаризации. При этом:

1) устанавливают достоверность данных (оперативного) количественного учета НЗП в натуральном выражении. С этой целью изучается состояние количественного (оперативного) учета и контроля движения полуфабрикатов применительно к утвержденным отраслевым методическим рекомендациям;

2) определяют комплектность имеющихся заделов и обеспеченность сборки деталями (узлами);

3) выясняют правильность распределения затрат между готовой продукцией и остатками незавершенного производства;

4) проверяют величину затрат в незавершенном производстве на конец отчетного периода, подтверждая их данными аналитического учета по счетам 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства». Исходной информацией для проверки состава и оценки НЗП по калькуляционным статьям затрат служат показатели сводного расчета себестоимости произведенной продукции. Приводимые в нем данные о стоимости НЗП на конец месяца сверяются с итоговыми показателями ведомостей сводного учета производственных затрат по отдельным видам продукции, статьям затрат и калькуляционным группам материалов.

Правильность оценки остатков НЗП можно также проверить на основе балансов движения полуфабрикатов. В них приводится полный перечень полуфабрикатов с указанием места их нахождения по этапам технологического маршрута и нормативной себестоимости по статьям затрат. По этим данным контролируется достоверность учетных и отчетных показателей себестоимости незавершенного производства по каждому цеху (производственной единице) и по организации в целом. Параллельно проверяется методика включения в состав НЗП части общепроизводственных затрат.

Информацию о подтвержденной величине НЗП сравнивают с фактическими остатками НЗП в материалах инвентаризации, проведенной в аудируемой организации. По результатам такой сверки делают вывод о качестве проведенной инвентаризации.

Кроме того, сверяют учетные данные о величине НЗП с показателями индивидуальной бухгалтерской отчетности. Для этого значение показателя бухгалтерского баланса по статье «Незавершенное производство» сравнивают с суммой остатков по счетам 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства» в Главной книге. При этом предварительно следует исключить учтенные на счете 23 «Вспомогательные производства» затраты на незаконченный капитальный ремонт зданий и сооружений, а также сумму резерва под снижение стоимости НЗП, учтенную на счете 14 «Резервы под снижение стоимости запасов» (если создание этого резерва предусмотрено учетной политикой организации).

ТЕМА 8. АУДИТ ПРОИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ПРОДУКЦИИ (РАБОТ, УСЛУГ)

8.1 Источники информации и задачи аудита производства и реализации продукции

8.2 Аудит операций выпуска готовой продукции (выполнения работ, оказания услуг)

8.3 Аудит операций отгрузки и реализации продукции (работ, услуг)

8.1 Источники информации и задачи аудита производства и реализации продукции

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о прибылях и убытках», «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – 12-п «Отчет о производстве промышленной продукции (работ, услуг)», 1-п (натура) «Отчет о производстве промышленной продукции (оказании услуг промышленного характера)», 12-ф (прибыль) «Отчет о финансовых результатах», 4-ф «Отчет о составе средств», 4-ф (затраты) «Отчет о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг)», 4-у «Отчет о видах экономической деятельности организации»;

3) регистры бухгалтерского учета по счетам 43 «Готовая продукция», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»;

4) документы – договоры с покупателями и заказчиками, графики отгрузки, приемосдаточные накладные по сдаче на склад готовой продукции, акты сдачи на склад готовой продукции, карточки складского учета готовой продукции, прејскуранты, накладные на отпуск готовой продукции, доверенности покупателей и заказчиков и др.

С целью оценки системы внутреннего контроля проверяемой организации проверяют:

– порядок сверки первичных документов склада и структурных подразделений, выпускающих продукцию из производства;

– периодичность инвентаризации остатков готовой продукции на складе;

– порядок подписи документов, подтверждающих факт отгрузки готовой продукции, выполненных работ, оказанных услуг;

– пропускной режим, действующий в организации и др.

С целью оценки системы организации бухгалтерского учета проверяемой организации изучают учетную политику, в том числе:

– применяемый метод стоимостной оценки готовой продукции в аналитическом учете;

– порядок формирования резерва под снижение стоимости запасов;

– способ учета выпуска готовой продукции;

- условия и порядок признания выручки от реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг);
- график документооборота;
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

Задачи аудита операций выпуска готовой продукции:

- 1) документальное оформление и полнота оприходования готовой продукции на склад;
- 2) правильность стоимостной оценки готовой продукции;
- 3) отражение в бухгалтерском учете операций выпуска готовой продукции в соответствии с законодательством;
- 4) оценка риска существенного искажения информации о выпуске продукции на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

Задачи аудита операций реализации продукции (выполнения работ, оказания услуг):

- 1) проверка наличия договоров поставки (возмездного оказания услуг, выполнения работы) и правильность их оформления;
- 2) правильность документального оформления реализованной продукции (выполненных работ, оказанных услуг);
- 3) реальность объемов реализованной продукции (выполненных работ, оказанных услуг);
- 4) правильность формирования отпускных цен на реализованную продукцию;
- 5) отражение в бухгалтерском учете реализованной продукции в соответствии с законодательством;
- 6) обоснованность отражения в учете расходов на реализацию продукции;
- 7) правильность расчета себестоимости реализованной продукции;
- 8) оценка риска существенного искажения информации о выпуске продукции (выполненных работах, оказанных услугах) на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

8.2 Аудит операций выпуска готовой продукции (выполнения работ, оказания услуг)

Вначале необходимо удостовериться в том, что готовая продукция, принятая на склад полностью закончена обработкой и соответствует предъявляемым к ней требованиям. Для этого проверяется наличие и подлинность документов, подтверждающих качество произведенной продукции.

В процессе аудита правильности и полноты оприходования готовой продукции на склад проверяются по форме и по существу первичные учетные документы на сдачу готовой продукции из производства на склад. С целью выявления неучтенной продукции производится встречная сверка документов,

оформленных при принятии готовой продукции на склад:

- с документами цехов-производителей;
- с документами, подтверждающими отпуск продукции покупателям;
- с данными путевых листов (при их наличии), в которых указываются количество перевезенных грузов и маршруты их перевозки;
- с документами, которые отражают технологические процессы производства этой продукции и используются при начислении заработной платы рабочим-сдельщикам. При этом можно составить вспомогательную ведомость в форме следующей таблицы:

Таблица 8.1 – Логическая проверка объема выпущенной продукции

Наименование готовой продукции	Оприходовано продукции, согласно первичным документам склада	Количество продукции, за которое произведено начисление оплаты труда	Отклонение
--------------------------------	--	--	------------

Наличие таких расхождений может указывать на выпуск неучтенной продукции только в совокупности с другими данными. Эти расхождения могут быть вызваны также завышением объемов выполненных работ.

Кроме того, можно использовать документальные данные о количестве передаваемых из цеха в цех полуфабрикатов для их дальнейшей обработки, а также сопоставляя количество тары, списанной на упаковку готовой продукции, с действительной потребностью в ней. Наряду с приемами документального контроля для выявления неучтенных излишков могут быть использованы и приемы фактического контроля. Особенно эффективным приемом является контрольный запуск сырья и материалов в производство.

С целью подтверждения реальности остатков готовой продукции на складе можно провести их инвентаризацию. Проверяя отчеты о движении продукции на складе и приложенные к ним документы на поступление и расход готовой продукции можно использовать метод контрольного сличения и составить баланс движения продукции:

Таблица 8.2 – Анализ движения готовой продукции

Наименование продукции	Единица измерения	Получено из производства	Отпущено в порядке реализации	Использовано на собственные нужды	Всего отпущено со склада	Отклонение
------------------------	-------------------	--------------------------	-------------------------------	-----------------------------------	--------------------------	------------

Параллельно устанавливается степень выполнения договоров поставки продукции покупателям по срокам и объемам.

В процессе аудита правильности учетных записей по счету 43 «Готовая продукция» первичные документы на оприходование готовой продукции на склад сверяют с учетными данными. Кроме того, необходимо убедиться, что способ отражения готовой продукции в учетных регистрах соответствует учетной политике аудируемой организации. Если в аналитическом учете готовой продукции используются учетные цены, то кроме фактической себестоимости

готовой продукции проверяют также правильность расчета отклонений фактической себестоимости от ее стоимости по учетным ценам.

Затем проверяют тождество фактических остатков готовой продукции на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерском балансе, подтверждая тем самым достоверность показателей индивидуальной бухгалтерской отчетности.

8.3 Аудит операций отгрузки и реализации продукции (работ, услуг)

С целью аудита правильности заключения договоров и их выполнения необходимо установить:

- обеспеченность планируемых объемов поставок по заключенным договорам;

- правильность оформления договоров по форме и по наличию в них существенных условий, в том числе объемов, цели приобретения, сроков и способов поставки продукции, наличие расшифровок ассортимента продукции, условий расчетов и санкций за невыполнение договорных обязательств;

- соблюдение сроков поставки продукции, для чего сопоставляют срок отгрузки по договору и фактически (по накладным). При наличии фактов задержки отгрузки целесообразно сверить записи в оперативном учете с показателями приемо-сдаточных актов и накопительных ведомостей выпуска готовой продукции;

- своевременность выписки счетов-фактур.

Для подтверждения объемов отгруженной и реализованной продукции:

- используют материалы инвентаризации расчетов и иные приемы фактического контроля. При необходимости проводится встречная проверка товарных (товарно-транспортных) накладных;

- сопоставляют учетные данные о физическом количестве, себестоимости и выручке от реализации продукции. Для этого по товарно-транспортным накладным, путевым листам грузового автомобиля, по актам сверки расчетов с покупателями подтверждают достоверность объема реализованной продукции в натуральном выражении;

- проверяют обоснованность списания потерь и недостач продукции в пути при ее доставке покупателю. Для этого составляют расчет потерь в пределах норм естественной убыли (при их наличии), а разница должна быть отражена в учете как недостача с последующим возмещением ущерба виновными лицами. Причины возникновения указанных недостач изучают как по документальным данным, так и путем опроса соответствующих должностных лиц, запроса покупателей. Если проверка осуществляется в период реализации продукции, можно применить приемы ее контрольного взвешивания, пересчета и определения качества.

При проверке отпускных цен на реализованную продукцию проверяется:

- соблюдение порядка формирования и применения цен (тарифов);

– наличие экономических расчетов, подтверждающих уровень отпускных цен на товары (работы, услуги), попадающие под государственное регулирование цен, и порядок их регистрации;

– соблюдение установленных соответствующими государственными органами фиксированных и (или) предельных цен (тарифов), предельных нормативов рентабельности;

– соответствие отпускных цен, указанных в накладных и в договорах, отпускным ценам в прейскурантах цен или протоколах согласования (при их наличии).

Если в течение проверяемого периода в организации проводилась дооценка готовой продукции, то необходимо убедиться в том, что:

а) дооценка производилась до себестоимости изготавливаемой продукции на момент ее реализации;

б) срок хранения дооцененной продукции на складе на дату реализации превысил три месяца;

в) расчет суммы дооценки производился отдельно по каждой отгрузке в разрезе каждого наименования;

г) результаты дооценки отражены в бухгалтерском учете в соответствии с действующим законодательством.

В процессе аудита правильности, своевременности и полноты учетных данных о стоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг):

– по каждому факту отгрузки сопоставляются данные о количестве, цене и выручке от реализации отдельных видов продукции из учетного регистра по счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» с показателями материальных отчетов о движении готовой продукции. При этом оценивается организация раздельного учета выручки, полученной при осуществлении различных видов деятельности;

– осуществляется нормативная и арифметическая проверка суммы фактической себестоимости реализованной продукции и проверяется порядок ее списания на счет 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности»;

– проверяется обоснованность и законность произведенных организацией расходов, связанных с реализацией продукции, (товаров, выполнением работ, оказанием услуг), порядок их документального оформления, а также своевременность и полнота отражения на счете 44.1 «Расходы на реализацию»;

– оценивается правильность формирования финансового результата от реализации продукции (товаров, работ, услуг);

– проверяется взаимосвязь синтетического и аналитического учета;

– оценивается риск существенных искажений информации о реализованной продукции на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

ТЕМА 9. АУДИТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ КОММЕРЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

9.1 Источники информации и задачи аудита финансовых результатов деятельности организации

9.2 Аудит правильности признания и законности отражения в бухгалтерском и налоговом учете финансового результата по текущей деятельности

9.3 Аудит правильности признания и законности отражения в бухгалтерском и налоговом учете финансового результата по инвестиционной и финансовой деятельности

9.1 Источники информации и задачи аудита финансовых результатов деятельности организации

Источники информации:

1) бухгалтерская отчетность – Бухгалтерский баланс, «Отчет о прибылях и убытках», «Отчет о движении денежных средств»;

2) статистическая отчетность – 12-ф (прибыль) «Отчет о финансовых результатах», 1-мп (годовая) «Отчет о финансово-хозяйственной деятельности малой организации»; 1-мп (микро) «Отчет о финансово-хозяйственной деятельности микроорганизации»;

3) регистры бухгалтерского учета по счетам 84 «Нераспределенная прибыль», 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности», 91 «Прочие доходы и расходы», 98 «Доходы будущих периодов», 99 «Прибыли и убытки»;

4) регистры налогового учета, если они ведутся;

5) налоговая отчетность – декларации (расчеты) по налогам.

С целью оценки организации бухгалтерского учета проверяют учетную политику по вопросам:

- признания и распределения расходов на реализацию;
- порядок образования резервов по сомнительным долгам;
- график документооборота;
- субсчета и аналитические счета в рабочем плане счетов.

Задачи аудита финансовых результатов деятельности организации:

1) проверка правильности отражения результата от реализации товаров, продукции (работ, услуг);

2) проверка правильности учета доходов и расходов по инвестиционной деятельности;

3) проверка правильности учета доходов и расходов по финансовой деятельности;

4) проверка обоснованности создания резервов;

5) проверка правильности определения конечного финансового результата и причитающихся к уплате в бюджет платежей;

6) проверка правильности распределения и использования прибыли;

7) оценка риска существенных искажений информации о финансовых результатах на уровне предпосылок подготовки индивидуальной бухгалтерской отчетности.

9.2 Аудит правильности признания и законности отражения в бухгалтерском и налоговом учете финансового результата по текущей деятельности

В первую очередь осуществляется проверка правильности отражения на счете 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности» **финансового результатов от реализации** готовой продукции, товаров, работ услуг. Для этого:

– сначала проверяют правильность оформления операций по отгрузке готовой продукции (товаров, работ, услуг) в первичных документах. При этом сопоставляют даты отпуска продукции (товаров) со склада и вывоза из организации, а также даты отгрузки и оплаты;

– на основании этих документов проверяют данные в учетных регистрах по субсчету 90.1 «Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг»;

– используя нормативную и арифметическую проверку, подтверждают законность и правильность расчета налогов из выручки и порядок их отражения на счетах 90.2 «Налог на добавленную стоимость, исчисляемый из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг» и 90.3 «Прочие налоги и сборы, исчисляемые из выручки от реализации продукции, товаров, работ, услуг»;

– затем проверяют правильность стоимостной оценки реализованной продукции (товаров, работ, услуг) и полноту ее отражения на счете 90.4 «Себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг»;

– проверяют порядок списания и отражения в учете управленческих расходов и расходов на реализацию на счетах 90.5 и 90.6;

– проверяют достоверность данных, отраженных в Отчете о прибылях и убытках путем сверки с учетными данными по соответствующим субсчетам к счету 90 «Доходы и расходы по текущей деятельности».

Прочие доходы и расходы, учтенные на счете 90.7 «Прочие доходы по текущей деятельности» и 90.10 «Прочие расходы по текущей деятельности», проверяют отдельно по каждому виду.

В частности, финансовые результаты от реализации производственных запасов (кроме готовой продукции и товаров) и денежных средств проверяются аналогично операциям реализации готовой продукции, товаров, работ, услуг.

По присужденным или признанным штрафным санкциям, связанным с возмещением причиненных убытков:

- устанавливают причины нарушений условий хозяйственных договоров;
- проверяют организацию оперативного учета выполнения договорных обязательств;
- проверяют наличие решения хозяйственного суда о взыскании штрафных санкций.

По штрафным санкциям, предъявленным и признанным (или присужденным) проверяют обоснованность предъявления претензий, своевременность их предъявления и полноту удовлетворения.

При проверке резервов по сомнительным долгам:

- подтверждают соответствие порядка его создания учетной политике организации;
- устанавливают наличие аналитического учета по каждому сомнительному долгу;
- проверяют правильность и полноту списания неиспользованной части резерва на финансовые результаты.

По аннулированным производственным заказам:

- выявляют причины их аннулирования и лиц, виновных в убытках;
- проверяют, были ли приняты меры ко взысканию убытков;
- проверяют правильность расчета потерь от снятия изделий с производства.

9.3 Аудит правильности признания и законности отражения в бухгалтерском и налоговом учете финансового результата по инвестиционной и финансовой деятельности

Достоверность и законность сумм, отнесенных на счет 91 «Прочие доходы и расходы», проверяют отдельно по инвестиционной и финансовой деятельности.

В частности, сопоставляя данные по учетному регистру (например, Карточку счета) и Главной книге по счету 91 «Прочие доходы и расходы», проверяют правильность и полноту отражения финансового результата от реализации и прочего выбытия инвестиционных активов и реализации (погашения) финансовых вложений.

По доходам от сдачи имущества в аренду проверяют:

- своевременность поступления арендной платы;
- правильность отражения доходов от аренды в учете;
- законность отражения в учете расходов по содержанию объектов аренды по договору.

Проценты, причитающиеся к получению, проверяют по выпискам банка, а также данным аналитического учета по счету 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами».

Проверку достоверности и законности доходов и расходов по финансовой деятельности, отнесенных на счет 91 «Прочие доходы и расходы» осуществляют

также отдельно по каждому виду доходов и расходов. В частности, законность отражения в учете процентов, подлежащих к уплате за пользование кредитами и займами.

По расходам, связанным с получением имущества в лизинг (финансовую аренду) проверяют наличие договоров, их содержание, порядок отражения в учете объекта лизинга в соответствии с договором, обоснованность отражения в учете расходов по лизингу.

Для подтверждения правильности учета курсовых разниц в составе доходов и расходов по финансовой деятельности можно использовать результаты проверки учета имущества и обязательств организации, стоимость которых выражена в иностранной валюте.

Для подтверждения законности списания некомпенсируемых потерь от стихийных бедствий и чрезвычайных ситуаций осуществляют документальную проверку, в результате которой определяют:

- правильность оформления акта о состоянии ценностей по результатам стихийного бедствия;
- точность исчисления потерь;
- достоверность данных о потерях.

Доходы и расходы по финансовой и инвестиционной деятельности следует проверять сплошным методом. При этом следует иметь в виду, что они должны быть отражены в учете того отчетного периода, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств.

Перечень нормативных правовых актов по лекционным темам курса

ТЕМА 1. АУДИТ КАССОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

1. Об использовании кассового оборудования, платежных терминалов, автоматических электронных аппаратов, торговых автоматов и о приеме наличных денежных средств, банковских платежных карточек при продаже товаров, выполнении работ, оказании услуг, осуществлении деятельности в сфере игорного бизнеса, лотерейной деятельности, проведении электронных интерактивных игр и выпуске в обращение кассового оборудования (с изм. и доп., вступившими в силу с 08.07.2018) (вместе с «Положением о порядке использования кассового оборудования, платежных терминалов, автоматических электронных аппаратов, торговых автоматов и приема наличных денежных средств, банковских платежных карточек при продаже товаров, выполнении работ, оказании услуг, осуществлении деятельности в сфере игорного бизнеса, лотерейной деятельности, проведении электронных интерактивных игр») : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, Национального банка Респ. Беларусь, 06 июля 2011 г., N 924/16 : в ред. от 29.06.2018 г.

2. Об утверждении Инструкции о порядке ведения кассовых операций в наличной иностранной валюте на территории Республики Беларусь : постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь, 29 марта 2013г., N 185 : в ред. от 25.05.2018 г.

3. Об утверждении Инструкции о порядке ведения кассовых операций и порядке расчетов наличными денежными средствами в белорусских рублях на территории Республики Беларусь и о признании утратившими силу некоторых постановлений Правления Национального банка Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь, 29 марта 2011г., N 107 : в ред. от 25.05.2018 г.

4. Об утверждении Инструкции о порядке проведения валютных операций с использованием наличной иностранной валюты и наличных белорусских рублей : постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь, 17 янв. 2007 г., N 1 : в ред. от 28.04.2018 г.

5. Об утверждении Инструкции о порядке установки, обслуживания, снятия средства контроля налоговых органов и порядке осуществления функций центра обработки данных : постановление Министерства по налогам и сборам Респ. Беларусь, 02 марта 2012 г., N 9 : в ред. от 29.03.2018 г.

6. Об утверждении Инструкции о порядке и условиях предоставления гарантий и компенсаций при служебных командировках за границу и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства труда Республики Беларусь и Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь : постановление Министерства труда и социальной защиты Респ. Беларусь, 30 июля 2010 г., N 115 : в ред. от 27.11.2017 г.

7. Об установлении форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций и Инструкции по заполнению форм первичных учетных документов по оформлению кассовых операций : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 29 марта 2010 г., N 38 : в ред. от 26.09.2017 г.

8. Об утверждении Инструкции о порядке и размерах возмещения расходов при служебных командировках в пределах Республики Беларусь : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 12 апр. 2000 г., N 35 : в ред. от 01.07.2014 г.

9. Об утверждении Инструкции об организации наличного денежного обращения в Республике Беларусь и о признании утратившими силу некоторых постановлений Правления Национального банка Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов (с изм. и доп., вступившими в силу с 04.01.2015) : постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь, 30 марта 2011 г., N 112 : в ред. от 04.12.2014 г.

ТАМА 2. АУДИТ ОПЕРАЦИЙ С ДЕНЕЖНЫМИ СРЕДСТВАМИ НА СЧЕТАХ В БАНКЕ

1. О государственной регистрации и ликвидации (прекращении деятельности) субъектов хозяйствования (с изм. и доп., вступившими в силу с 23.07.2018) (вместе с Положением о государственной регистрации субъектов хозяйствования, Положением о ликвидации (прекращении деятельности) субъектов хозяйствования) : Декрет Президента Респ. Беларусь, 16 янв. 2009 г., N 1 : в ред. Декрета Президента Респ. Беларусь от 23.11.2017 г.

2. О валютном регулировании и валютном контроле : Закон Респ. Беларусь, 22 июля 2003 г., N 226-З : в ред. от 05.01.2016 г.

3. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Влияние изменений курсов иностранных валют» и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и отдельного структурного элемента постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 11 января 2010 г. N 2 : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 29 окт. 2014 г., N 69 : в ред. от 10.08.2017 г.

4. Об утверждении Инструкции о порядке регистрации сделки и выполнении банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями функций агентов валютного контроля : постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь, 16 апр. 2009 г., N 46 : в ред. от 28.04.2018 г.

5. Об утверждении Инструкции о порядке совершения валютно-обменных операций : постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь, 28 июля 2005 г., N 112 : в ред. от 28.12.2017 г.

6. Об утверждении Правил проведения валютных операций : постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь, 30 апр. 2004 г., N 72 : в ред. от 26.08.2015 г.

ТЕМА 3 АУДИТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ

1. О вопросах переоценки основных средств, доходных вложений в материальные активы, объектов незавершенного строительства и оборудования к установке : Указ Президента Респ. Беларусь, 20 окт. 2006 г., N 622 : в ред. от 16.01.2014 г., с изм. от 07.08.2015 г.

2. О пересчете стоимости активов и обязательств : Указ Президента Респ. Беларусь, 27 февр. 2015 г., N 103 : в ред. от 30.03.2016 г.

3. Об утверждении Положения о порядке приемки в эксплуатацию объектов строительства : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 06 июня 2011 г., N 716 : в ред. от 11.06.2018 г.

4. О начислении амортизации по основным средствам и нематериальным активам в 2018 и последующих годах : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 30 окт. 2017 г., N 802.

5. Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь : постановление Министерства экономики Респ. Беларусь, 30 сент. 2011 г., N 161 : в ред. от 10.04.2017 г.

6. Об утверждении Инструкции о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов : постановление Министерства экономики Респ. Беларусь, Министерства финансов Респ. Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Респ. Беларусь, 27 февр. 2009 г., N 37/18/6 : в ред. от 06.05.2014 г.

7. О порядке проведения переоценки основных средств, доходных вложений в материальные активы, оборудования к установке : постановление Министерства экономики Респ. Беларусь, Министерства финансов Респ. Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Респ. Беларусь, 05 нояб. 2010 г., N 162/131/37 : в ред. от 14.03.2014 г.

8. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 апр. 2012 г., N 26.

9. Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов Республики Беларусь : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 нояб. 2007 г., N 180 : в ред. от 22.04.2010 г.

10. Об установлении форм акта о приеме-передаче основных средств, акта о приеме-передаче нематериальных активов и утверждении Инструкции о

порядке заполнения акта о приеме-передаче основных средств и акта о приеме-передаче нематериальных активов : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 22 апр. 2011 г., N 23 : в ред. от 28.04.2018 г.

11. Об установлении примерной формы акта о списании имущества : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 12 марта 2012 г., N 15 : в ред. от 09.06.2016 г.

12. Об утверждении Инструкции о порядке применения и заполнения форм актов сдачи-приемки выполненных строительных и иных специальных монтажных работ : постановление Министерства архитектуры и строительства Респ. Беларусь, 20 июля 2018 г., N 29.

13. Постановление Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 29.04.2011 N 13 (ред. от 18.04.2018) «Об установлении форм первичных учетных документов в строительстве»

14. О признании утратившим силу пункта 2 приказа от 27 ноября 2008 г. N 433 и утверждении форм актов и перечня документации (с изм. и доп., вступившими в силу с 01.03.2018) : приказ Министерства архитектуры и строительства Респ. Беларусь, 26 окт. 2012 г., N 339 : в ред. от 19.02.2018 г.

ТЕМА 4. АУДИТ ОПЕРАЦИЙ С МАТЕРИАЛАМИ

1. Об утверждении примерного перечня должностей и работ, замещаемых или выполняемых работниками, с которыми нанимателем могут заключаться письменные договоры о полной индивидуальной материальной ответственности, и примерного договора о полной индивидуальной материальной ответственности : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 26 мая 2000 г., N 764 : в ред. от 25.05.2018 г.

2. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету запасов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 12 нояб. 2010 г., N 133: в ред. от 30.04.2012 г.

3. Об утверждении Инструкции по инвентаризации активов и обязательств и признании утратившим силу нормативного правового акта Министерства финансов Республики Беларусь : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 нояб. 2007 г., N 180 : в ред. от 22.04.2010 г.

4. Об утверждении Инструкции о порядке использования и бухгалтерского учета бланков строгой отчетности, признании утратившими силу некоторых нормативных правовых актов Министерства финансов Республики Беларусь : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 18 дек. 2008 г., N 196.

5. Об утверждении Инструкции о порядке приобретения, учета, хранения, использования и возврата бланков документов с определенной степенью защиты, включенных в перечень бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции, информация о которых

подлежит включению в электронный банк данных бланков документов и документов с определенной степенью защиты и печатной продукции : постановление Министерства по налогам и сборам Респ. Беларусь, Министерства финансов Респ. Беларусь, Министерства связи и информатизации Респ. Беларусь, 12 авг. 2011 г., N 33/77/17 : в ред. от 07.02.2018 г.

6. Об установлении форм товарно-транспортной накладной, товарной накладной и утверждении Инструкции о порядке заполнения товарно-транспортной накладной, товарной накладной, внесении дополнений и изменения в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 22 апреля 2011 г. N 23 : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 июня 2016 г., N 58 : в ред. от 28.04.2018 г.

7. Об утверждении Инструкции о порядке применения норм расхода топлива для механических транспортных средств, машин, механизмов и оборудования : постановление Министерства транспорта и коммуникаций Респ. Беларусь, 31 дек. 2008 г., N 141 : в ред. от 27.06.2011 г.

8. Об установлении форм путевых листов при выполнении автомобильной перевозки пассажиров, утверждении Инструкции о порядке оформления путевых листов при выполнении автомобильной перевозки пассажиров и признании утратившими силу постановлений Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь от 6 октября 2003 г. N 44 и от 28 марта 2008 г. N 38 : постановление Министерства транспорта и коммуникаций Респ. Беларусь, 29 марта 2012 г., N 25.

ТЕМА 5. АУДИТ РАСЧЕТНЫХ И КРЕДИТНЫХ ОПЕРАЦИЙ

1. Об утверждении порядка расчетов между юридическими лицами, индивидуальными предпринимателями в Республике Беларусь : Указ Президента Респ. Беларусь, 29 июня 2000 г., N 359 : в ред. от 11.05.2017 г.

2. О дополнительных мерах государственной поддержки семей, воспитывающих детей (вместе с «Положением о единовременном предоставлении семьям безналичных денежных средств при рождении, усыновлении (удочерении) третьего или последующих детей», «Положением о порядке назначения и выплаты ежемесячного пособия семьям на детей в возрасте от 3 до 18 лет в период воспитания ребенка в возрасте до 3 лет») : Указ Президента Респ. Беларусь, 09 дек. 2014 г., N 572.

3. Об утверждении Инструкции о порядке и условиях предоставления гарантий и компенсаций при служебных командировках за границу и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства труда Республики Беларусь и Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь : постановление Министерства труда и социальной защиты Респ. Беларусь, 30 июля 2010 г., N 115 : в ред. от 27.11.2017 г.

4. Об установлении норм оплаты командировочных расходов при служебных командировках за границу : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 янв. 2001 г., N 7 : в ред. от 10.06.2014 г.

5. Об утверждении Инструкции о порядке совершения операций с банковскими платежными карточками : постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь, 18 янв. 2013 г., N 34 : в ред. от 28.04.2018 г.

6. Об утверждении Инструкции о порядке оформления международной товарно-транспортной накладной CMR и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства транспорта и коммуникаций Республики Беларусь : постановление Министерства транспорта и коммуникаций Респ. Беларусь, 20 февр. 2012 г., N 11 : в ред. от 15.12.2017 г.

7. Об утверждении Инструкции о порядке и размерах возмещения расходов при служебных командировках в пределах Республики Беларусь : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 12 апр. 2000 г., N 35 : в ред. от 01.07.2014 г.

8. Об утверждении Инструкции о банковском переводе : постановление Правления Национального банка Респ. Беларусь, 29 марта 2001 г., N 66 : в ред. от 05.10.2018 г.

9. Об установлении форм товарно-транспортной накладной, товарной накладной и утверждении Инструкции о порядке заполнения товарно-транспортной накладной, товарной накладной, внесении дополнений и изменения в постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 22 апреля 2011 г. N 23 : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 июня 2016 г., N 58 : в ред. от 28.04.2018 г.

ТЕМА 6. АУДИТ РАСЧЕТОВ С ПЕРСОНАЛОМ ПО ОПЛАТЕ ТРУДА

1. О Фонде социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты (вместе с «Положением о Фонде социальной защиты населения Министерства труда и социальной защиты Республики Беларусь», «Положением об уплате обязательных страховых взносов, взносов на профессиональное пенсионное страхование и иных платежей в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь») : Указ Президента Респ. Беларусь, 16 янв. 2009 г., N 40 : в ред. от 03.10.2017 г.

2. Об установлении размеров страховых тарифов, страховых взносов, лимитов ответственности по отдельным видам обязательного страхования (вместе с «Правилами применения системы скидок и надбавок к страховым взносам по обязательному страхованию гражданской ответственности владельцев транспортных средств по договорам внутреннего страхования исходя из аварийности использования транспортного средства», «Правилами установления надбавок к страховым тарифам по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и

скидок с этих тарифов») : Указ Президента Респ. Беларусь, 25 авг. 2006 г., N 531 : в ред. от 20.01.2017 г.

3. Об обязательных страховых взносах в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь : Закон Респ. Беларусь, 29 фев. 1996 г., N 138-XIII : в ред. от 09.01.2017 г.

4. Декрет Президента Республики Беларусь от 26.07.1999 N 29 (ред. от 13.02.2012) "О дополнительных мерах по совершенствованию трудовых отношений, укреплению трудовой и исполнительской дисциплины"

5. О некоторых мерах по совершенствованию государственного регулирования в области оплаты труда : Указ Президента Респ. Беларусь, 10 мая 2011 г., N 181.

6. О дополнительных мерах государственной поддержки семей, воспитывающих детей (вместе с «Положением о единовременном предоставлении семьям безналичных денежных средств при рождении, усыновлении (удочерении) третьего или последующих детей», «Положением о порядке назначения и выплаты ежемесячного пособия семьям на детей в возрасте от 3 до 18 лет в период воспитания ребенка в возрасте до 3 лет») : Указ Президента Респ. Беларусь, 09 дек. 2014 г., N 572.

7. О мерах по реализации Закона Республики Беларусь «О государственных пособиях семьям, воспитывающим детей (вместе с «Положением о порядке обеспечения пособиями по временной нетрудоспособности и по беременности и родам», «Положением о порядке назначения и выплаты государственных пособий семьям, воспитывающим детей», «Положением о комиссии по назначению государственных пособий семьям, воспитывающим детей, и пособий по временной нетрудоспособности») : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 28 июня 2013 г., N 569 : в ред. от 25.05.2018 г.

8. О совершенствовании условий оплаты труда руководителей организаций в зависимости от результатов финансово-хозяйственной деятельности, признании утратившими силу некоторых постановлений Совета Министров Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов (вместе с «Положением об условиях оплаты труда руководителей государственных организаций и организаций с долей собственности государства в их имуществе») : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 08 июля 2013 г., N 597 : в ред. от 28.12.2017 г.

9. Об утверждении Перечня выплат, на которые не начисляются взносы по государственному социальному страхованию, в том числе по профессиональному пенсионному страхованию, в бюджет государственного внебюджетного фонда социальной защиты населения Республики Беларусь и по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний в Белорусское республиканское унитарное страховое предприятие «Белгосстрах» : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 25 янв. 1999 г., N 115 : в ред. от 21.03.2017 г.

10. Об оплате труда работников : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 31 июля 2014 г., N 744 : в ред. от 29.10.2018 г.

11. О перечне видов заработка и (или) иного дохода, из которых производится удержание алиментов на содержание несовершеннолетних детей : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 12 авг. 2002 г., N 1092 : в ред. от 04.10.2017 г.

12. Об установлении размера доплаты за работу в сверхурочное время, государственные праздники, праздничные и выходные дни : постановление Совета Министров Респ. Беларусь, 16 июня 2014 г., N 583.

13. Об утверждении Рекомендаций по определению тарифных ставок (окладов) работников коммерческих организаций и о порядке их повышения : постановление Министерства труда и социальной защиты Респ. Беларусь, 11 июля 2011 г., N 67 в ред. от 21.07.2014 г.

14. Об утверждении Инструкции о порядке исчисления среднего заработка : постановление Министерства труда Респ. Беларусь, 10 апр. 2000 г., N 47 : в ред. от 04.01.2018 г.

15. Об утверждении рекомендаций по применению коллективных систем оплаты труда работников коммерческих организаций : постановление Министерства труда и социальной защиты Респ. Беларусь, 02 мая 2012 г., N 56.

16. Об утверждении формы государственной статистической отчетности 6-т «Отчет о составе фонда заработной платы и прочих выплат» и указаний по ее заполнению : постановление Национального статистического комитета Респ. Беларусь, 28 июля 2014 г., N 120 : в ред. от 14.06.2018 г.

17. Об утверждении Указаний по заполнению в формах государственных статистических наблюдений статистических показателей по труду : постановление Министерства статистики и анализа Респ. Беларусь, 29 июля 2008 г., N 92 в ред. от 11.11.2016 г.

18. Об установлении перечня выплат компенсирующего характера и выплат, не связанных с выполнением работником обязанностей, вытекающих из законодательства, локальных нормативных правовых актов и трудового договора, не учитываемых в размере начисленной заработной платы работника при определении доплаты до размера минимальной заработной платы (месячной и часовой) : постановление Министерства труда и социальной защиты Респ. Беларусь, 21 июля 2014 г., N 68.

19. Об утверждении Рекомендаций по применению гибких систем оплаты труда в коммерческих организациях : постановление Министерства труда и социальной защиты Респ. Беларусь, 21 окт. 2011 г., N 104.

20. О применении норм постановления Совета Министров Республики Беларусь от 19 марта 2015 г. N 214 : письмо М-ва труда и социальной защиты Респ. Беларусь, М-ва экономики Респ. Беларусь, 13 апр. 2015 г., N 1-2 12/950/26-11/3200.

ТЕМА 7. АУДИТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО И КАЛЬКУЛИРОВАНИЕ СЕБЕСТОИМОСТИ ПРОДУКЦИИ

1. Об утверждении Методических рекомендаций по прогнозированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (товаров, работ, услуг) в промышленных организациях системы Министерства промышленности Республики Беларусь : приказ Министерства промышленности Респ. Беларусь, 05 июня 2015 г., N 273.

ТЕМА 8. АУДИТ ПРИЗВОДСТВА И РЕАЛИЗАЦИИ ГОТОВОЙ ПРОДУКЦИИ

1. О некоторых вопросах регулирования цен (тарифов) в Республике Беларусь : Указ Президента Респ. Беларусь, 25 февр. 2011 г., N 72 : в ред. от 24.05.2018 г.

2. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету запасов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 12 нояб. 2010 г., N 133 в ред. от 30.04.2012 г.

3. Об утверждении Инструкции о порядке установления и применения регулируемых цен (тарифов) : постановление Министерства экономики Респ. Беларусь, 22 июля 2011 г., N 111 : в ред. от 15.03.2012 г.

4. Об утверждении Инструкции по дооценке готовой продукции и реализации товаров : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, Министерства промышленности Респ. Беларусь, 01 июля 2002 г., N 94/6.

ТЕМА 9. АУДИТ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ

1. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление Министерства финансов Респ. Беларусь, 30 сент. 2011 г., N 102 : в ред. от 31.12.2013 г.

2. О налогообложении : письмо Министерства по налогам и сборам Респ. Беларусь, 24 авг. 2018 г., N 2-2-10/Ас-01252.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бухгалтерский учет, анализ и контроль: ситуации, тесты и задачи : практикум / С. К. Матальцкая [и др.]. – Минск : БГЭУ, 2013. – 150с.
2. Бухгалтерский и налоговый учет, финансовый анализ и контроль : учебное пособие / С. И. Адаменко [и др.] ; под общ. ред. О. А. Левковича. – Минск : Элайда, 2006. – 566 с.
3. Дробышевский, Н. П. Ревизия и аудит : учебно-методическое пособие / Н. П. Дробышевский, Д. Т. Солодкий – 2-е изд., перераб. и доп. – Минск : Мисанта, 2009. – 334 с.
4. Лемеш, В. Н. Ревизия и аудит в строительстве : практикум / В. Н. Лемеш, А. В. Бунь. – Минск : БГЭУ, 2013. – 195 с.
5. Лемеш, В. Н. Ревизия и аудит. Практикум : уч. пос. для студентов высших учебных заведений по экю спец. / В. Н. Лемеш. – 3-е изд., доп. и перераб. – Минск : Издательство Гревцова, 2014. – 431 с.
6. Лемеш, В. Н. Ревизия и аудит : учеб. пособие: в 2-х частях / В. Н. Лемеш. – Минск: Издательство Гревцова, 2008. – 383 с.
7. Нетеса, Л. И. Бухгалтерский учет и аудит : курс интенсивной подготовки / Л. И. Нетеса, Л. Д. Соловьева. – Тетрасистем, 2009. – 224 с.
8. Пупко, Г. М. Аудит и ревизия : учеб. пособие / Г. М. Пупко. – Минск : Книжный дом ; Мисанта, 2005. – 492 с.
9. Рогуленко, Т. М. Аудит : учебник / Т. М. Рогуленко. – М. : Экономист, 2005. – 378 с.
10. Хмельницкий, В. А. Ревизия и аудит : учеб. пособие для студентов вузов по спец. «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / В. А. Хмельницкий, Т. А. Гринь. – Минск : БГЭУ, 2011. – 473 с.
11. Шеремет, А.Д. Аудит: учебник для студентов вузов, обуч. по экон. спец. и направлениям / А.Д.Шеремет, В.П.Суйц - Москва: ИНФРА – М,2008
12. Шидловская, М. С. Финансовый контроль и аудит : учеб. пособие / М. С. Шидловская. – Минск : Вышэйшая школа, 2001. – 495 с.

Учебное издание

Дулебо Елена Юрьевна

Практический аудит в промышленности

Курс лекций

Редактор *Т. А. Осипова*
Корректор *А. В. Пухальская*
Компьютерная верстка *Н. С. Васильева*

Подписано к печати 04.01.2019. Формат 60x90^{1/16}. Усл. печ. л. 5,2.
Уч.-изд. л. 5,2. Тираж 60 экз. Заказ № 4.

Учреждение образования «Витебский государственный технологический университет»
210038, г. Витебск, Московский пр., 72.

Отпечатано на ризографе учреждения образования

«Витебский государственный технологический университет».

Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя,
распространителя печатных изделий № 1/172 от 12 февраля 2014 г.

Свидетельство о государственной регистрации издателя, изготовителя,
распространителя печатных изделий № 3/1497 от 30 мая 2017 г.