

# Среднее и профессиональное образование

---

Контробаева Ж.Д.

Аудит от теории до практики

Учебное пособие I часть



## Учебное пособие I часть

# АУДИТ

### Цель учебного пособия:

*После изучения учебного пособия обучающийся будет знать, и уметь объяснять:*

- *законодательство об аудиторской деятельности в РК, порядок ее проведения;*
- *стандарты аудита и этику аудитора;*
- *пользоваться источниками экономической информации, методами и приемами анализа;*
- *пользоваться нормативными документами и инструкциями по ведению бухгалтерского и налогового учета;*
- *проводить работу по контролю и ревизии финансово-хозяйственных операций.*

*Изучение программного материала должно способствовать формированию у студентов нового экономического мышления.*

Учебное пособие «Аудит от теории до практики» часть I / сост.: Ж.Д. Контрбаева, преподаватель экономических дисциплин Қостанай., 2019-64 стр.

## **ISBN**

В учебном пособии «Аудит от теории до практики» часть I, охвачен широкий круг проблем аудита: правовых, организационных, научных.

Рассмотрены теоретические основы аудита, формы и методы деятельности аудиторских фирм, правила (стандарты) аудита, нормативные документы, регулирующие аудит в Казахстане, международные нормативные документы.

В пособии отражены различные аспекты организации современного аудита. Включены основные понятия, выводы по теме, коллизии аудита, проблемные ситуации для контроля знаний.

Учебное пособие будет полезным для студентов и преподавателей образовательных учреждений среднего профессионального образования экономического профиля, а также аудиторов, бухгалтеров, предпринимателей, менеджеров и аналитиков.

## *Содержание*

1.	Этапы развития, цели, предмет и задачи аудита.	5
2.	Методические приемы аудита	7
3.	Приемы фактического контроля	9
4.	Основание для проведения аудита	10
5.	Этапы проведения аудита	11
6.	Планирование аудиторской проверки	16
7.	Аудиторские доказательства	17
8.	Аудит денежных средств и краткосрочных финансовых инвестиций	21
9.	Аудит нематериальных активов	22
10.	Аудит текущих активов	26
11.	Аудит собственного капитала	32
12.	Аудит обязательств	33
13.	Аудит доходов и расходов	36
	Практические работы	45
	Приложения	51
	Коллизии аудита	56
	Кейсы по аудиту	68
	Глоссарий	73
	Список литературы.	81

## 1. Этапы развития, цели, предмет и задачи аудита.

**Аудит – это независимая проверка.** В эпоху становления рыночной экономики многие компании были на грани банкротства, и разоренным акционерам была необходима защита, инвесторам и акционерам – достоверная информация о состоянии дел в компаниях.

В середине XIX века группа бухгалтеров создала в Шотландии объединение, целью деятельности которого являлась проверка любых предоставленных ей финансовых отчетов. Основными чертами личности аудитора прошлого века были его безупречная порядочность, честность и независимость.

**Задача аудита состояла в детальной проверке финансово-хозяйственной деятельности.** В результатах аудиторской деятельности главным образом были заинтересованы собственники, которые могли потерять капитал не только вследствие объективных экономических причин, но и связи с недобросовестностью управляющих.

Во второй половине 19 столетия профессиональный аудит сделался важной составной частью предпринимательской деятельности и делового мира в целом. В 20 столетии заметно усилились тенденции глобализации мировой экономики и бизнеса, что вызвало создание крупных организаций бухгалтеров и аудиторов. Аудиторские фирмы появились в бывшем СССР в 1987 году, когда была установлена обязательная проверка деятельности современных предприятий.

Для осуществления проверок и подтверждения их отчетности на основе постановления Совета Министров СССР была создана первая хозрасчетная фирма «Акционерное общество «Инаудит»»

На сегодняшний день основным законодательным актом, регулирующим отношения, возникающие между государственными органами, физическими и юридическими лицами, аудиторами, аудиторскими организациями в процессе осуществления аудиторской деятельности является Закон Республики Казахстан «Об аудиторской деятельности». Согласно этому закону, аудит – проверка в целях выражения независимого мнения о составлении финансовой отчетности и прочей информации, связанной с финансовой отчетностью. Финансовая отчетность любой организации содержит в себе информацию о ее финансовом состоянии, наличии активов и обязательств, доходности, собственном капитале. На основе этих и других данных пользователи отчетности могут делать выводы не только об имущественном положении, но и перспективах развития организации. Более представительной выглядит отчетность, заверенная аудитором – это повышает доверие к финансовой отчетности. Например, инвестор готов финансировать средства в бизнес, для уверенности в надежности своих вложений он должен иметь представление о текущих и предполагаемых факторах развития бизнеса. С другой стороны, и потенциальный

получатель инвестиционных средств заинтересован в дополнительном финансировании. Инвестор рассчитывает на достоверную информацию. Подтверждением ее достоверности служит аудиторское заключение. Также в организации, постановке учета и составлении финансовой отчетности заинтересована администрация компании, ответственная перед пользователями за достоверность ее показателей.

**Целью аудита, как признают сегодня аудиторы развитых стран – это формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности во всех существенных аспектах.** Для достижения этой цели применяется широкий спектр специфических подходов, процедур и методов. На сегодняшний день в стране широко развита аудиторская деятельность. Аудит не просто оказывает платные услуги, но и выполняет важную социальную функцию – способствует функционированию нормальных экономических отношений. Аудиторские проверки в сочетании с анализом финансовой деятельности имеют хорошую рентабельность.

**Предмет аудита** – это информация, сосредоточенная в бухгалтерской отчетности экономического субъекта: бухгалтерском балансе (форма № 1), отчете о прибылях и убытках (форма № 2), отчете о движении капитала (форма № 3), отчете о движении денежных средств (форма № 4), приложении к балансу (форма № 5), пояснительной записке.

Каждый документ бухгалтерской отчетности несет свою информационную нагрузку: бухгалтерский баланс отражает имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату; отчет о прибылях и убытках характеризует финансовые результаты деятельности организации за отчетный период; отчет о движении капитала содержит информацию об изменениях в капитале организации; отчет о движении денежных средств содержит информацию о наличии, поступлении и расходовании денежных средств за отчетный период; пояснения к бухгалтерскому балансу и пояснительная записка содержат дополнительную информацию, не раскрытую в предыдущих формах, но необходимую пользователям для реальной оценки имущественного и финансового положения организации. Задача аудита – установление достоверности сосредоточенной в бухгалтерской отчетности информации с приемлемой вероятностью.

Согласно требованиям международных аудиторских стандартов достоверная бухгалтерская отчетность должна удовлетворять следующим критериям: существование; возникновение; права и обязательства; полнота; оценка; точность; представление и раскрытие. Информация удовлетворяет критерию существования при достоверности подтверждения сальдо по счетам. Критерий возникновения выполняется, если подтверждена достоверность оборотов по счетам.

Критерий прав и обязательств выполняется при подтверждении юридически оформленных прав (например, права собственности) на активы баланса и юридически оформленных обязательств на пассивы.

Соблюдение критерия полноты связано с подтверждением полноты отражения совершенных хозяйственных операций в регистрах учета и с подтверждением полноты включения данных регистров в бухгалтерскую отчетность. Критерий оценки выполняется при подтверждении правильности произведенных оценок соответствующих статей отчетности. Критерий точности соблюден, если подтверждена временная определенность фактов хозяйственной деятельности организации.

Критерий представления и раскрытия выполняется, если информация, отраженная в бухгалтерской отчетности представлена надлежащим образом (непротиворечива и содержит все необходимые расшифровки). Если какой-либо критерий (один или несколько) не выполняется, то бухгалтерская отчетность не может быть признана достоверной. Критерии не выполняются в том случае, когда информация, содержащаяся в бухгалтерской отчетности, искажена – содержит ошибки. Поэтому общий метод аудита состоит в определении с вероятностью  $P$  ожидаемой ошибки  $M$  бухгалтерской отчетности и сравнении ее с допустимой ошибкой бухгалтерской отчетности (уровнем существенности)  $S$ . Ожидаемая ошибка  $M$  и допустимая ошибка  $S$  при этом могут иметь относительное (проценты) или стоимостное (тенге) выражение. Если  $M < S$ , то с вероятностью  $P$  информация, представленная в бухгалтерской отчетности достоверна.

Так как предметом аудита является информация, сосредоточенная в большом количестве бухгалтерских документов, то оценка ожидаемой ошибки всей совокупности документов (генеральной совокупности) почти всегда осуществляется на основе результатов проверки выборочной совокупности документов (выборки).

Результат проверки выборочной совокупности распространяется на всю генеральную совокупность, для которой и определяется ожидаемая ошибка  $M$ . Таким образом, к частным задачам теории аудита можно отнести: разработку и обоснование методов выбора допустимой ошибки (уровня существенности); разработку и обоснование методов построения выборки и распространение результатов выборочной проверки на всю генеральную совокупность (методов определения ожидаемой ошибки); разработку или обоснование методов оценки вероятности определения ожидаемой оценки.

## 2. Методические приемы аудита

К ним относят: **фактическую проверку подтверждение, документальную проверку, наблюдение, опрашивание, проверку механической точности, аналитические тесты, сканирование, обследование, специальную проверку, встречную проверку.**

**Под фактической проверкой** понимают проверку количественного и качественного состояния объектов, которое устанавливается путем

обследования, осмотра, обмера, пересчета, взвешивания, лабораторного анализа и других способов проверки фактического состояния активов.

**Документальная проверка** — это проверка документов и записей, которая может быть формальной, арифметической по сути.

**Формальная проверка** состоит в визуальной проверке правильности записей всех реквизитов, в выявлении безосновательных исправлений, подчисток, дописывании в тексте и цифрах, в проверке достоверности подписей должностных и материально-ответственных лиц.

**Арифметическая проверка документов** состоит в проверке правильности расчетов в документах, учетных регистрах и отчетных формах.

Проверка документов по сути позволяет установить законность и целесообразность хозяйственных операций, правильность отображения операций на счетах и включения в статьи затрат и валовых доходов.

-Фактическая проверка.

-Сплошной

-Выборочный

-Аналитический

-Комбинированный

-С использованием компьютерной техники

-Подтверждение

-Наблюдение

-Обследование

-Опрос

-Проверка механической точности

-Документальная проверка: проверка по сути; формальная; арифметическая.

-Аналитические тесты

-Сканирование

-Встречная проверка

-Специальная проверка

**Подтверждение** — состоит в получении письменного ответа от клиента или третьих лиц с целью подтверждения точности информации (например, подтверждение дебиторской задолженности).

**Наблюдение** — дает возможность получить общую характеристику возможностей клиента на основании визуального осмотра.

**Обследование** — личное ознакомление с предметом исследования. Например, обследование мест хранения продукции, запасов и т.п.

**Опрос** — это получение письменной или устной информации от клиента или о клиенте.

Проверка механической точности предусматривает проверку подсчетов и передачи информации.

**Аналитические тесты** — методы сравнения как в абсолютных единицах, так и относительных (индексы, коэффициенты, проценты).

**Сканирование** — непрерывный, поэлементный просмотр информации (например, просмотр первичных документов относительно движения денег в кассе с целью установления нетипичного факта).

### 3. Приемы фактического контроля

Правильность осуществления многих хозяйственных операций не всегда можно проверить с помощью приемов документального контроля. Часто возникает потребность в проверке фактического наличия объектов контролю.

**Это достигается использованием таких приемов, как:**

- лабораторный анализ, цель которого - уточнить характеристики объекта контроля и получить на основании этого качественно новую информацию;

- проверка операций в натуральных показателях. Цель - подтвердить осуществление операций по приобретению активов, правдивость составления отчетов и ввода объектов в эксплуатацию после окончания их строительства или капитального ремонта, наличие активов, принятых на ответственное хранение;

- контрольное приобретение - позволяет определить правильность и законность отпуска товаров покупателям, расчетов с ними в условиях непосредственного осуществления таких хозяйственных операций;

- контрольный обмер выполненных строительных, монтажных и ремонтных работ, которое проводят непосредственно на объекте и позволяющее определить фактический объем и стоимость выполненных работ, проверить правильность их отражения в актах приемки работ и нарядах, а также правильность списания материалов на проведение этих работ

- контрольный запуск сырья и материалов в производство, который осуществляют тогда, когда требуется определить фактический расход сырья или материалов на производстве, выход полуфабрикатов, готовой продукции ее, количество отходов, а также для проверки действующих или бывших действующими ранее на предприятии, норм расхода сырья и материалов, технологического процесса, производительности оборудования и т.д.

- контрольное приемки продукции по качеству и количеству проводят при определении достоверности сведений отдела технического контроля относительно количества и качества продукции;

- исследование операций на месте - проводят, когда нужно проверить выход по ремонту объектов основных средств, готовность объектов капитального ремонта, износ основных средств, порядок хранения, приемки и отпуска материальных ценностей, организацию производства, технологических процессов и труда на строительных площадках и в производстве.

#### 4. Основание для проведения аудита

Основанием для проведения аудита является установление достоверности финансовой отчетности компании Международным Стандартам Финансовой Отчетности (МСФО). Причем аудит может проводиться как в обязательном порядке, так и по инициативе той или иной организации.

Особое внимание при проведении аудиторской проверки также уделяется соответствию проведенных финансовых и хозяйственных операций нормативным актам.

Формы и методы аудита специалист определяет вместе с руководством компании.

**Руководство компании имеет право на получение любой исчерпывающей информации от аудитора, в том числе:**

-о требованиях законодательства, касающихся проведения аудиторской проверки;

-о взаимных правах и обязанностях сторон;

-о нормативных актах, на которых основываются замечания и выводы аудитора (после ознакомления с финальным заключением аудиторской проверки).

Аналитическая часть аудиторского заключения в обязательном порядке включает в себя указания на нарушения законодательства при совершении хозяйственно-финансовых операций.

Во время проверки также оценивается правильность соотношения доходов и расходов к указанным отчетным периодам.

Специалист также проверяет, не содержит ли отчетность противоречивой информации, существуют ли основания для включения в отчетность указанных там сумм, принадлежат ли компании все указанные активы и пассивы.

Аудиторская проверка - необходимый элемент аудита. И кроме установления достоверности бухгалтерской отчетности, аудитор проводит консультирование по вопросам финансового, налогового и банковского законодательства.

**До начала выполнения аудита, аудитор и клиент определяют перечень предстоящих работ. В том числе обсуждаются:**

-организационные вопросы, касающиеся планирования аудита;

-представление клиентом необходимых данных для проверки достоверности;

-использование результата предшествующего аудита.

В процессе проверки специалист предложит свои корректировки и проведет необходимые консультации.

Аудитор также поможет организовать уже существующую систему внутреннего контроля и документооборота, которая позволит избежать наиболее существенных финансовых рисков в дальнейшем.

## 5. Этапы проведения аудита

Основные этапы аудита обозначены в стандарте аудиторской деятельности «Цели и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности».

**Согласно стандарта, аудиторская проверка годовой бухгалтерской отчетности состоит из следующих взаимосвязанных этапов:**

- 1. Предплановая (преддоговорная) деятельность.**
- 2. Планирование аудита.**
- 3. Проверка годовой бухгалтерской отчетности.**
- 4. Завершение и оформление результатов аудита.**

Рассмотрим каждый из них в отдельности.

### **ЭТАП 1. Предплановая (преддоговорная) деятельность.**

Этот этап представляет собой деятельность до момента получения заказа на проведение аудита. Аудит как вид предпринимательской деятельности связан с необходимостью формирования определенного портфеля заказов, то есть с поиском и выбором клиентов. При формировании портфеля заказов следует учитывать условия, обеспечивающие доходность аудиторской фирмы, и соблюдать такие основные принципы аудита, как независимость, честность, объективность, профессиональная компетентность, добросовестность, конфиденциальность и профессиональное поведение.

Если незнакомый аудитору заказчик предлагает провести аудиторскую проверку бухгалтерской отчетности и при этом сам определяет сроки проведения проверки и дату представления аудиторского отчета и заключения, то аудитор, прежде чем принять заказ, обязан тщательно проанализировать, может ли он в установленные сроки предоставить данную аудиторскую услугу.

Только в этом случае гарантируется соблюдение принципа добросовестности при проведении проверки.

Аудиторская этика не допускает связей аудитора с заказчиком, который не обладает безупречной репутацией. Если аудитор не знаком с заказчиком и владельцем предприятия и не уверен в том, что они обладают безупречной репутацией, ему следует выяснить, обладает ли руководство аудиторской фирмы информацией о заказчике, его учредителях, руководящих органах, ознакомиться с годовой бухгалтерской отчетностью, а по возможности и налоговыми декларациями потенциального заказчика за последние три года.

Предприятие имеет право сменить аудитора. При смене аудитора рекомендуется поинтересоваться у заказчика о причинах (например, разные точки зрения по ключевым проблемам, не выплачен гонорар, по корпоративным причинам и так далее). Руководство предприятия обязано предоставить новому аудитору копии отчетов по результатам

аудиторских проверок не менее чем за три предшествующих финансовых года, подготовленных прежним аудитором.

Необходимой предпосылкой предоставления аудиторских услуг является независимая и безупречная деятельность сотрудников аудиторской фирмы. Гарантии и обеспечение действительной независимости сотрудников аудиторской фирмы являются предпосылкой предоставления независимого аудиторского заключения. Рекомендуются избегать всех ситуаций, которые могут повредить действительной или предполагаемой независимости.

Принимая заказ, аудитор обязан проверить, сможет ли он предоставить свои услуги в заранее определенном заказчиком периоде времени, то есть проверить следующее:

- имеется ли необходимое количество квалифицированных сотрудников для выполнения заказа в заранее установленные с заказчиком сроки;

- может ли фирма в случае необходимости привлечь к проведению проверки других специалистов.

Аудитор обязан отказаться от предложенного ему заказа, если он не может гарантировать выполнение всех указанных условий.

О проведенных процедурах аудитор составляет рабочий документ, подтверждающий выполнение данных действий.

Кроме того, аудитор должен учесть дополнительные аспекты для оценки степени риска, связанного с выполнением данного заказа:

- отрасль хозяйственной деятельности заказчика;
- текучесть сотрудников за последний год;
- финансовое положение заказчика и возможности преодоления вероятных финансовых проблем;

- уровень квалификации сотрудников бухгалтерии, финансового отдела и отдела электронной обработки информации, а также соответствие систем бухгалтерского учета;

- темпы роста производства и их перспективы.

Иногда для того, чтобы получить необходимую информацию о заказчике, в частности, определить возможный риск для аудитора при выполнении предложенного заказа, необходимо провести предварительную проверку.

Во время предварительной проверки следует выяснить:

- правовые основы предприятия, его учредительные документы и их соответствие действующему законодательству;

- в каком состоянии находится система бухгалтерского учета и отчетность, можно ли ее проверить.

Как правило, новая оценка постоянных заказчиков необходима, если:

- произошли существенные изменения в составе высшего руководства предприятия, которые могут повлиять на развитие и политику предприятия;

-аудитор и заказчик имеют разные точки зрения и не могут найти компромиссного решения;

-имеется уверенность в том, что заказчик умышленно, для того, чтобы ввести в заблуждение аудитора, не предоставляет необходимую для проверки годовой бухгалтерской отчетности информацию;

-имеется судебное решение по отношению к заказчику, по руководящим или другим сотрудникам в результате нарушений действующего законодательства;

-обнаружено, что руководящие или другие сотрудники заказчика могут совершать действия, ведущие к нарушению действующего законодательства;

-участие в деятельности заказчика сотрудников аудиторской компании или иные деловые связи могут повредить объективности и независимости.

Если аудиторская фирма согласна на проведение аудиторской проверки на предприятии, то должны быть выполнены определенные действия.

Согласие на проведение аудита аудиторская фирма документально подтверждает, направляя клиенту письмо, требования к которому регламентированы Правилом (стандартом) аудиторской деятельности «Согласование условий проведения аудита». Составлением письма завершается предплановый этап аудита.

Главное содержание деятельности аудитора на первом этапе заключается в сборе и документировании информации, касающейся новых клиентов, и ее обновлении по прежним клиентам. При этом следует руководствоваться такими правилами (стандартами) аудиторской деятельности, как «Аудиторские доказательства», «Документирование аудита», «Цели и основные принципы аудита финансовой (бухгалтерской) отчетности», «Понимание деятельности аудируемого лица», «Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица».

## **ЭТАП 2. Планирование аудита**

Планирование - один из важнейших этапов аудита, так как без разработки общей стратегии и детального подхода невозможен качественный аудит.

Планирование проверки годовой бухгалтерской отчетности включает:

а) планирование проверки по существу - составление комплекса вопросов, включая перечень статей баланса, по которым проводится проверка;

б) планирование персонального состава, то есть, кто именно проверяет отдельные участки;

в) составление календарного графика проверки, то есть когда и с какими затратами времени будут проводиться отдельные аудиторские процедуры.

Планирование аудита подразделяется на предварительное планирование, подготовку и составление общего плана и программы аудита.

Основные работы по планированию аудита проводятся после согласия аудитора на проведение аудиторской проверки и заключения договора.

Планирование проверки годовой бухгалтерской отчетности является непрерывным процессом.

По итогам предварительного планирования аудиторская фирма окончательно решает вопрос о возможностях проведения аудита и заключения договора, определяет количественный и качественный состав группы специалистов для проведения аудита, а также стоимость аудиторских услуг.

При разработке общего плана и программы аудита определяется и стратегия аудиторской проверки.

Вся предоставленная для проверки информация (баланс, отчет о прибылях и убытках) подразделяется на отдельные участки, которые классифицируются по степени риска и размерам границ существенности.

На следующем этапе необходимо определить, по каким участкам проводится системная проверка, по каким - проверка отдельных элементов. На это решение влияют результаты аналитических процедур и оценки систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

### **ЭТАП 3. Проверка годовой бухгалтерской отчетности.**

Во время проверки годовой бухгалтерской отчетности члены аудиторской группы проводят указанные в плане и программе аудита проверочные процедуры. Эти процедуры выполняются в соответствии с требованиями стандартов аудиторской деятельности по следующим направлениям:

- сбор и оценка аудиторских доказательств («Аудиторские доказательства»);

- оценка результатов выборки и распространение ее результатов на проверяемую совокупность («Аудиторская выборка»);

- исследование необычных отклонений показателей бухгалтерской отчетности («Аналитические процедуры»);

- проверка достоверности начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности («Первичный аудит начальных и сравнительных показателей бухгалтерской отчетности»);

- получение и рассмотрение заключения эксперта («Использование работы эксперта»);

- отражение выполнения аудиторских процедур и их результатов («Документирование аудита»);

- оценка уровня существенности и аудиторского риска в ходе выполнения конкретных аудиторских процедур («Существенность в аудите» и «Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль осуществляемый аудируемым лицом»);

-установление соответствия финансовых и хозяйственных операций применяемому законодательству («Учет требований нормативных актов РК в ходе аудита»);

-получение доказательств («Заявления и разъяснения руководства аудируемого лица»);

-проверка существования какого-либо серьезного сомнения в применимости допущения непрерывности деятельности для подготовки бухгалтерской отчетности клиента («Применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица»);

-проверка и оценка полноты и правильности раскрытия в отчетности операций со связанными сторонами («Аффилированные лица»);

-проведение аудита в среде компьютерной обработки данных («Аудит в условиях компьютерной обработки данных»);

-оценка риска искажения бухгалтерской отчетности и корректировка проводимых процедур («Оценка аудиторских рисков и внутренний контроль, осуществляемый аудируемым лицом»);

-контроль качества работы в ходе проведения аудита («Внутренний контроль качества аудита»).

К концу проверки руководитель аудиторской группы обобщает результаты проверки годовой бухгалтерской отчетности клиента на основе рабочих документов всех членов аудиторской группы.

#### **ЭТАП 4. Завершение и оформление результатов аудита.**

На последнем этапе аудиторской проверки происходит обобщение результатов аудита и формирование мнения о достоверности бухгалтерской отчетности. То есть составляется и представляется клиенту аудиторское заключение о бухгалтерской отчетности.

После окончания проверки годовой бухгалтерской отчетности аудитор оценивает характер и достаточность собранных аудиторских доказательств, обобщает выводы, сделанные в результате отдельных проверочных процедур.

При этом необходимо определить, содержит ли годовая бухгалтерская отчетность существенные искажения и неточности.

Аудитор должен окончательно оценить и взвесить влияние ошибок на годовую бухгалтерскую отчетность, то есть, в какой степени отдельные ошибки или их совокупность искажают оценку показателей отчетности и фактического финансового положения организации или же нарушают действующее законодательство.

Обобщив всю полученную информацию, аудитор формирует свое мнение о достоверности отчетности и выражает его в форме аудиторского заключения - безоговорочно положительного или модифицированного, разновидностями которого являются: модифицированное с оговоркой, отрицательное или отказ от выражения мнения.

Также по итогам проверки аудиторская фирма представляет письменный отчет руководству проверяемого предприятия. В отличие от аудиторского заключения он имеет более ограниченный круг

пользователей, а именно только руководство (собственников) предприятия.

**Письменная информация (аудиторский отчет)** - это результат работы аудитора, который предоставляется заказчику. Заказчик на основании аудиторского отчета оценивает качество его деятельности.

Некоторые аудиторские фирмы предоставляют заказчику первоначальный вариант аудиторского отчета для обсуждения содержания. Это предотвращает недоразумения в формулировках и содержании аудиторского заключения.

## **6. Планирование аудиторской проверки**

На этапе предварительного планирования аудитор должен встретиться с клиентом и выяснить, с какой целью он намерен проводить аудиторскую проверку и какие результаты ожидает получить после завершения аудита. В процессе переговоров аудитор получает согласие клиента на предоставление информации, необходимой для понимания его экономической деятельности, оказывающей существенное влияние на составление финансовой отчетности.

Аудитору необходимо разработать документ, который должен лечь в основу определения объемов аудиторских работ, трудозатрат и их стоимостной оценки, содержащий максимум информации об экономической деятельности клиента.

На основании полученной информации аудитор должен решить вопрос о необходимости привлечения специалистов и экспертов (юристов, технологов, инженеров, специалистов по налогообложению) для консультаций по отдельным сложным позициям, которые могут возникнуть в процессе проверки.

По результатам предварительного планирования аудита производится расчет нормативов трудозатрат и ориентировочная оценка объема и стоимости аудиторских услуг, определение существенных условий договора на проведение аудита.

**Общий план аудита.** Аудитору необходимо составить и документально оформить общий план аудита, описав в нем предполагаемые объем и порядок проведения аудиторской проверки. Общий план аудита должен быть достаточно подробным для того, чтобы служить руководством при разработке программы аудита. Вместе с тем форма и содержание общего плана аудита могут меняться в зависимости от масштабов и специфики деятельности аудируемого лица, сложности проверки и конкретных методик, применяемых аудитором. При разработке общего плана аудита аудитору необходимо принимать во внимание: деятельность аудируемого лица; системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля; риск и существенность; характер, временные рамки и объем процедур; координацию и направление работы, текущий контроль и проверку выполненной работы; прочие аспекты.

**Программа аудита.** Аудитору необходимо составить и документально оформить программу аудита, определяющую характер, временные рамки и объем запланированных аудиторских процедур, необходимых для осуществления общего плана аудита. Программа аудита является набором инструкций для аудитора, выполняющего проверку, а также средством контроля и проверки надлежащего выполнения работы. В программу аудита также могут быть включены проверяемые предпосылки подготовки финансовой (бухгалтерской) отчетности по каждой из областей аудита и время, запланированное на различные области или процедуры аудита.

В процессе **подготовки программы аудита аудитор обязан** принимать во внимание полученные им оценки неотъемлемого риска и риска средств контроля, а также требуемый уровень уверенности, который должен быть обеспечен при процедурах проверки по существу, временные рамки тестов средств контроля и процедур проверки по существу, координацию любой помощи, которую предполагается получить от аудируемого лица, а также привлечение других аудиторов или экспертов. В процессе разработки программы аудита следует учитывать вопросы, указанные в пункте 9 настоящего правила (стандарта).

**Изменения в общем плане и программе аудита.** Общий план аудита и программа аудита должны по мере необходимости уточняться и пересматриваться в ходе аудита. Планирование аудитором своей работы осуществляется непрерывно на протяжении всего времени выполнения аудиторского задания в связи с меняющимися обстоятельствами или неожиданными результатами, полученными в ходе выполнения аудиторских процедур. Причины внесения значительных изменений в общий план и программу аудита должны быть документально зафиксированы.

## **7. Аудиторские доказательства**

**Аудиторские доказательства** — это вся информация, которую использует аудитор для формулирования выводов, на которых основывается аудиторское мнение. Они включают информацию, содержащуюся в бухгалтерских записях, которые являются основой финансовой отчетности и прочей информации.

**Источниками аудиторских доказательств являются:**

- Первичные документы субъекта хозяйствования и третьих лиц;
- Учетные регистры (записи);
- Главная книга;
- Финансовая, статистическая и налоговая отчетность;
- Планы, сметы, калькуляции;
- Результаты анализа, материалы ревизий и проверок;
- Материалы внутривозвратного контроля предприятия;

-Письменные и устные высказывания, заявления работников предприятия и третьих лиц;

-Результаты проведенных инвентаризаций и т.д.

Доказательства могут быть документальными, устными, прямыми, непрямыми и случайными.

Документальные доказательства подтверждаются данными оригиналов первичных документов, учетных регистров и отчетности предприятия.

Устные доказательства приемлемы только тогда, когда служебные лица дают информацию о некоторых нарушениях законодательства, что позволяет аудиторам проверить эту информацию и внести предложения относительно внесения изменений в отчетность.

**Прямые доказательства относятся непосредственно к проверяемому вопросу.**

**Непрямые доказательства** – это информация, которая не имеет непосредственного отношения к проверяемым вопросам. Например, надежность системы внутреннего контроля является непрямым доказательством отсутствия существенных ошибок в финансовой отчетности.

**Случайные сведения** – это данные, полученные от работников предприятия о состоянии объекта аудита. Такая информация без проверки с помощью стандартных аудиторских процедур не может быть доказательством, на основе которого составляется аудиторское заключение.

**Факторы надежности доказательств:**

-Независимость источника информации (доказательства, полученные аудитором из независимых источников надежнее, чем сведения, предоставленные предприятием);

-Компетентность источника информации;

-Система внутреннего контроля;

-Объективность доказательств.

Основными требованиями к аудиторским доказательствам являются:

**Необходимость** – аудитор должен определить, какие доказательства необходимы для составления аудиторского заключения;

**Обоснованность** – доказательства являются данные первичных документов, учетных регистров, финансовых отчетов и других документов, содержание которых заверено подписями конкретных исполнителей;

**Полнота** – объем информации, достаточной для определения состояния объекта контроля;

**Правильность** – требование наличия в доказательстве проверенных аудиторских данных.

Порядок получения аудиторских доказательств при проведении аудита финансовой отчетности регулирует МСА № 500 «Аудиторские доказательства».

**Достаточность** – это критерий количества аудиторских доказательств.

Уместность является качественной мерой аудиторских доказательств, их релевантности и достоверности в отношении подтверждения класса операций, сальдо счетов, раскрываемых сведений и связанных с ними предпосылок подготовки финансовой отчетности, а также обнаружения в них искажений.

На количество необходимых аудиторских доказательств влияет риск искажения финансовой отчетности (чем выше риск, тем больше потребуется доказательств), а также качество таких доказательств (чем выше качество, тем меньше потребуется доказательств).

Таким образом, понятия достаточности и уместности аудиторских доказательств тесно взаимосвязаны. Однако большое количество аудиторских доказательств не может компенсировать их низкое качество.

Надежность аудиторских доказательств зависит от источника их получения (внутреннего или внешнего), а также их характера (визуального, документального или устного) и зависит от конкретных обстоятельств, при которых они были получены.

При оценке количества и качества аудиторских доказательств аудитор полагается на свое профессиональное суждение и профессиональный скептицизм, определяя тем самым достаточность и уместность аудиторских доказательств с точки зрения подтверждения аудиторского мнения.

**Профессиональный скептицизм** – позиция, заключающаяся в том, что аудитор должен ставить под сомнение и критически оценивать весомость доказательств.

Аудиторские доказательства получают в результате проведения комплекса процедур оценки уровня риска, тестов контроля и процедур проверки по существу. При некоторых обстоятельствах доказательства могут быть получены исключительно за счет проведения процедур проверки по существу.

**Тесты системы контроля** – это перечень методов и порядок их применения аудитором для оценки эффективности функционирования системы учета и внутреннего контроля.

Процедуры проверки по существу – это проверки, которые осуществляются с целью получения аудиторских доказательств о выявлении существенных искажений финансовой отчетности.

**Аудиторские доказательства получают при выполнении одной или нескольких следующих процедур:**

- 1. Инспектирование бухгалтерских записей или документов.**
- 2. Инспектирование материальных активов.**
- 3. Наблюдение.**
- 4. Запрос.**
- 5. Подтверждение.**
- 6. Пересчет.**

## **7. Повторное проведение.**

## **8. Аналитические процедуры.**

Порядок получения аудиторских доказательств в отношении отдельных сальдо счетов финансовой отчетности и других раскрываемых сведений регулируется Международным стандартом аудита 501 «Аудиторские доказательства — дополнительное рассмотрение особых статей».

**В процессе сбора аудиторских доказательств дополнительному рассмотрению могут подлежать следующие вопросы:**

-присутствие аудитора при инвентаризации товарно-материальных запасов;

-запрос о судебных делах и претензиях;

-стоимостная оценка и раскрытие информации о долгосрочных инвестициях;

-информация по сегментам.

Присутствие при инвентаризации товарно-материальных ценностей.

**Планируя присутствие при инвентаризации, аудитор должен определить:**

-особенности внутреннего контроля, связанные с товарно-материальными запасами;

-риск существенного искажения в отношении товарно-материальных запасов;

-адекватность порядка и инструкции по проведению инвентаризации;

-сроки проведения инвентаризации;

-места хранения товарно-материальных запасов;

-привлечение к работе экспертов.

Запрос о судебных делах и претензиях.

**К необходимым процедурам относятся:**

-направление необходимых запросов руководству, включая получение заявлений руководства;

-ознакомление с протоколами заседаний лиц, отвечающих за управление, и с перепиской с юристами субъекта;

-проверка счетов судебных издержек;

-использование прочих сведений о деятельности субъекта, включая информацию, полученную в ходе бесед с юридической службой субъекта.

Порядок использования аудитором внешних подтверждений как источника получения аудиторского доказательства регламентируется

Международным стандартом аудита № 505 «Внешние подтверждения».

Внешнее подтверждение — это процесс получения и оценки аудиторского доказательства путем направления запросов к третьим лицам в отношении предпосылок подготовки финансовой отчетности.

Порядок получения аудиторских доказательств в отношении начальных сальдо регулирует Международный стандарт аудита № 510 «Первая аудиторская проверка — начальные сальдо». Стандарт

применяется в случае, когда аудит проводится впервые или когда аудит финансовой отчетности за предыдущий период проводился другим аудитором, а также в случае, если аудитор выявил условные факты и обязательства, существовавшие на начало периода.

## **8. Аудит денежных средств и краткосрочных финансовых инвестиций**

Правильность аудиторского заключения о финансовых инвестициях сельскохозяйственного предприятия в значительной степени определяется учетом тех изменений, которые произошли в понимании их сущности, первоначальной оценки и оценки на дату баланса, бухгалтерском обличу.

Финансовые инвестиции предприятия регулируются счетом «Финансовые инвестиции».

**Финансовые инвестиции делятся на:**

- долгосрочные финансовые инвестиции;
- текущие финансовые инвестиции.

Основным критерием разделения финансовых инвестиций на долгосрочные и текущие цель осуществления (приобретение) инвестиций.

К долгосрочным финансовым инвестициям относятся инвестиции на период более одного года, а также все инвестиции, которые не могут быть свободно реализованы в любой момент.

Текущие инвестиции отражают финансовые инвестиции на срок, не превышающий одного года, могут быть свободно реализованы в любой момент (кроме инвестиций, являющихся эквивалентами денежных средств).

Эквиваленты денежных средств - краткосрочные высоколиквидные финансовые инвестиции, которые свободно конвертируются в определенные суммы денежных средств и характеризуются незначительным риском изменения вероятности.

Долгосрочные финансовые инвестиции можно разделить на две группы:

- 1) долговые,
- 2) паевые.

Для долгосрочных долговых финансовых инвестиций характерно, что они:

- не дают права участия в капитале объекта инвестирования;
- приносят доход в виде процента;
- как правило, имеют определенный срок обращения;
- содержатся инвестором до срока погашения;
- по отличной стоимости приобретения финансовой инвестиции номинальной разницы может быть амортизированная до момента погашения.

Долгосрочные паевые финансовые инвестиции характеризуются тем, что:

-удостоверяющих право инвестора на долю в капитале объекта инвестирования;

-приносят доход в виде дивидендов

не имеют установленного срока обращения;

-разница между стоимостью приобретения и номинальной стоимостью не амортизируется.

**Эквиваленты денежных средств характеризуются тем, что это:**

-высоколиквидные ценные бумаги с низкой доходностью и высокой надежностью;

-могут быть свободно реализованы в любой момент с минимальным (или без нее) потерей стоимости;

-имеют практически постоянную рыночную стоимости;

в основном приобретаются (сохраняются) как страховой резерв.

По желанию заказчика аудит можно начать с инвентаризации финансовых инвестиций предприятия. Она сводится к проверке фактического наличия ценных бумаг, которые были переданы на хранение в банк, проверки остатков сумм по данным учета с данными банка. При проведении инвентаризации финансовых инвестиций аудитор должен установить, не принадлежат ли они к другим приобретенным предприятием ценных бумаг, которые не являются финансовыми инвестициями, а по результатам инвентаризации составить сравнительную ведомость, в которой зафиксировать их недостачу или излишек.

**Проверку правильности первоначальной оценки финансовых инвестиций следует осуществлять в зависимости от методов приобретения этих инвестиций:**

-за денежные средства;

-в обмен на ценные бумаги собственной эмиссии;

-в обмен на другие активы.

## **9. Аудит нематериальных активов**

Целью аудита нематериальных активов является установление соответствия применяемой предприятием методики учёта нематериальных активов требованиям нормативных актов, регулирующих формирование себестоимости продукции (работ, услуг) и финансовых результатов, а также требованиям соответствующих стандартов и положениям, устанавливающим правила их учёта.

**Аудитор должен последовательно проверить следующие моменты:**

• изучить состав и структуру нематериальных активов по данным первичных документов и учетных регистров;

- подтвердить право собственности на объекты нематериальных активов;
- установить правильность отражения в учете операций с нематериальными активами;
- подтвердить достоверность начисления и отражения в учете амортизации по нематериальным активам;
- оценить качество инвентаризации.

**При проверке операций с нематериальными активами аудиторю необходимо обратить внимание на следующее:**

- не могут быть признаны нематериальными активами интеллектуальные и деловые качества гражданина, его квалификация и способность к труду, поскольку они не могут быть отчуждены от гражданина и переданы другим лицам;
- документальное оформление факта наличия объекта нематериальных активов;
- правильность отражения первоначальной оценки стоимости нематериальных активов;
- правила по списанию объекта нематериальных активов с баланса предприятия;
- начисление амортизации на объекты нематериальных активов;
- на правильность ведения синтетического и аналитического учета нематериальных активов.

Для выполнения аудита аудиторю необходимо составить программу аудиторской проверки операций с нематериальными активами, которую я приведу ниже:

**Программа аудиторской проверки операций с нематериальными активами это перечень процедур и источники информации:**

1. Выборочный контроль объектов нематериальных активов (НА) по данным регистров учета:

- а) провести инвентаризацию НА;
- б) проверить документы на право собственности Инвентаризационные описи, результаты текущей инвентаризации, акты приемки-передачи, акты ввода в эксплуатацию НА, счета-фактуры, договоры.

2. Проверка данных регистров учета НА и сверка их со счетами Главной книги Инвентарные карточки учета НА, журналы-ордера, Главная книга.

3. Подготовка списка поступления НА:

- а) подтвердить правильность соответствующих виз на документах;
- б) проверить правильность определения и полноту отражения в учете первоначальной стоимости НА. Договоры, счета-фактуры, накладные, акты приема-передачи, акты списания, инвентарные карточки учета НА, Главная книга.

4. Проверка данных инвентаризации НА и сравнение ее результатов с данными аналитического учета Инвентаризационные инвентарные карточки учета НА.

5. Проверка правильности выделения и возмещения НДС по поступившим НА, начисление НДС и других налогов по реализации и прочим выбытиям Расчетно-платежные документы, расчеты по налогам, акты приемки-передачи, акты списания

6. Анализ правильности начисления амортизации НА Учетная политика. ведомости начисления амортизации

7. Проверка правильности отнесения амортизационных отчислений на соответствующие счета по учету затрат и др. Ведомости распределения амортизационных отчислений.

8. Подсчет и сверка данных аналитического учета начисленной амортизации НА с данными счетов в Главной книге Ведомости начисления и распределения амортизационных отчислений, Главная книга.

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

Нематериальные активы поступают на предприятие в качестве вложений в уставный капитал, а также в результате приобретения или создания; погашения дебиторской задолженности; компенсационной сделки; безвозмездной передачи.

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

В настоящее время приобретение и создание нематериальных активов осуществляется в результате долгосрочных инвестиций.

Ещё один вариант поступления нематериальных активов на предприятие в результате безвозмездного получения от юридических и физических лиц.

Операции по безвозмездному получению требуют весьма тщательной проверки. Необходим встречный контроль с тем, чтобы установить, не нарушены ли здесь права добровольных инвесторов.

Поступление нематериальных активов оформляется актом приёмки. Проверяя указанные операции, аудитор изучает первичные документы: акты приёмки-передачи, договора купли-продажи, лицензии и др. Это позволяет сделать вывод, что указанные приобретения произведены с соблюдением требований действующего законодательства.

Приобретения прав на изобретения, промышленные образцы должны быть подтверждены соответствующими лицензионными договорами, зарегистрированными в патентном ведомстве.

Осуществляя аудит объектов интеллектуальной собственности, в первую очередь необходимо проверить документы, содержащие описание объекта и позволяющие его идентифицировать. Этим подтверждается факт наличия объекта интеллектуальной собственности. Для отражения

приобретения «ноу-хау» субъект должен располагать его изображением или описанием.

Покупка товарного знака или знака обслуживания должна быть подтверждена договором об уступке, зарегистрированным в патентном ведомстве.

В случае приобретения каких-либо авторских прав регистрация в учете может быть осуществлена лишь на основании полноценного в юридическом отношении и вступившего в силу договора с юридическим или физическим – продавцом этих авторских прав.

При аудите объектов имущественных прав следует уделить особое внимание оформлению соответствующими документами факта наличия объекта этой группы нематериальных активов. Например, основанием оприходования права пользования землей является соответствующая документация, подтверждающая права учредителя на земельный участок и факт передачи его в пользование предприятию (Государственный акт на право пользования землей). Она должна быть оформлена в соответствии с установленным законодательством порядком.

Нематериальные активы учитываются в первоначальной оценке, которая определяется для объектов:

- внесенных в счет вкладов в уставный капитал – по договоренности сторон (согласованной стоимости), подтвержденной независимой аудиторской проверкой;
- приобретенных за плату у других хозяйствующих субъектов и лиц – по фактически произведенным затратам на приобретение объектов и доведение их до состояния, пригодного к использованию;
- полученных от других субъектов и лиц безвозмездно – экспертным путем.

Аудитор должен проверить, правильно ли отражена первоначальная оценка стоимости нематериальных активов.

Изучив документацию по поступлению нематериальных активов, аудитор должен проверить правильность отражения в учете различных фактов этого поступления.

Аудитор должен помнить, что затраты, связанные с приобретением (покупкой, созданием) нематериальных активов, носят капитальный характер и до принятия их на учет отражаются на счете «Незавершенное строительство», субсчет «расходы по созданию нематериальных активов».

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

## 10. Аудит текущих активов

**Оборотные средства** - это мобильная часть активов организации. Оборотные активы включают в себя материально производственные запасы и затраты, готовую продукцию, дебиторскую задолженность и денежные средства.

**Текущие активы (оборотные средства)** - это фонд денежных средств и сформированные за его счет оборотные активы организации, предназначенные для обеспечения планомерного, непрерывного и расширенного производства и обращения, и авансируемый, с одной стороны, в сферу производства и сферу обращения, а с другой в материальные и нематериальные оборотные активы.

Данные о величине и структуре оборотных активов организации содержатся во втором разделе актива баланса, где перечислены составляющие оборотных активов и указана стоимость каждого элемента на начало и конец отчетного периода. В составе запасов отражается итоговая стоимость всех материальных запасов и расходов предприятия. Все материально-производственные запасы отражаются в бухгалтерском учете по фактической себестоимости. По строке "Затраты в незавершенном производстве" отражаются вложения в продукцию, которая не прошла все стадии технологической обработки, а также изделия, не прошедших испытаний и технической приемки. По строке "Готовая продукция и товары для перепродажи" показывается фактическая или нормативная себестоимость остатка произведенной продукции. Также здесь отражается стоимость товаров, приобретенных для перепродажи. В строке "Товары отгруженные" отражается фактическая себестоимость товаров, отгруженных покупателям. В строке "Расходы будущих периодов" отражаются расходы понесенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к ее деятельности в будущем. Запасы и затраты, не нашедшие отражения в предыдущих строках раздела второго баланса, отражаются по строке "Прочие запасы и затраты". Статья "Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям" отражает сумму НДС по приобретенным ценностям, еще не предъявленную бюджету к зачету. Статья "дебиторская задолженность" отражается в балансе в двух подразделах - по срокам ее погашения: в течение двенадцати месяцев после отчетной даты; через двенадцать месяцев после отчетной даты. Статья краткосрочные финансовые вложения - вложения организации в акции, облигации и другие ценные бумаги, а также займы, предоставленные другим организациям на срок не более одного года. Статья "денежные средства" показывает остатки денежных средств в кассе, на расчетных и валютных счетах в банках, в аккредитивах, чековых книжках и иных платежных документов.

Управление оборотными средствами организации представляет управление их кругооборотом, в процессе которого эти средства проходят три стадии: денежную, производственную и товарную (Рисунок 2).

Текущими активами организации являются активы, которые могут быть в течение одного производственного цикла либо одного года превращаться в денежные средства.

Оборотные средства организации начинают свой кругооборот с денежной формы. На имеющиеся денежные средства организация создает производственные запасы, незавершенное производство и осуществляет денежный процесс. В этот момент оборотные средства находятся в производственной стадии, т.е. в сфере производства.

Вторая стадия кругооборота совершается в процессе производства, где рабочая сила осуществляет производительное потребление средств производства, создавая новый продукт, несущий в себе перенесенную и вновь созданную стоимость. Авансированная стоимость снова меняет свою форму - из производственной переходит в товарную.



Рисунок 1 - Кругооборот оборотных средств организации

Третья стадия кругооборота заключается в реализации произведенной готовой продукции и получении денежных средств. Выпущенная готовая продукция может временно находиться на складе предприятия, а часть ее отгружается или отпускается покупателям. В результате оборотные средства предприятия выступают в виде товаров и переходят в денежную форму после реализации готовой продукции. Затем начинается их следующий оборот.

Для обеспечения непрерывности процесса производства на любой организации оборотные средства должны находиться в любой момент в каждой из трех стадий кругооборота.

Это очень важная закономерность организации оборотных средств. Разница между суммой денежных средств, затраченных на изготовление и реализацию продукции и полученных от реализации произведенной продукции, составляет денежные накопления.

-оборотное средство бухгалтерский учет.

Таким образом, оборотные средства организации авансируются как в сферу производства (производственная стадия), так и в сферу обращения (денежная и товарная стадии).

Размещение оборотного капитала в воспроизводственном процессе приводит к подразделению его на оборотные производственные фонды и фонды обращения, то есть реализация готовой продукции и приобретение товарно-материальных ценностей. Оптимальное соотношение этих фондов зависит от наибольшей доли оборотных производственных фондов, участвующих в создании стоимости.

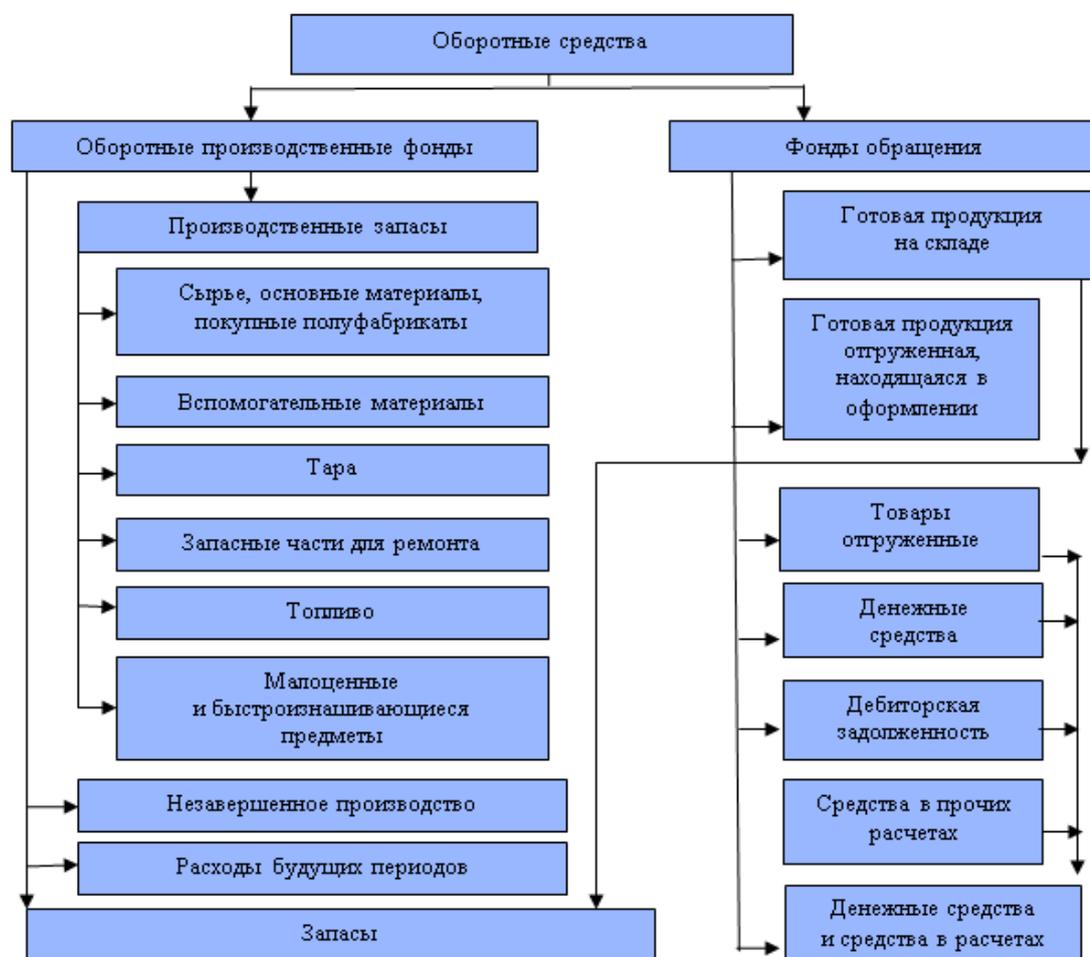


Рисунок 2 - Состав оборотных средств организации

Величина фондов обращения должна быть достаточной и не более того для обеспечения четкого и ритмичного процесса обращения. На основе всего выше изложенного можно полностью определить состав оборотных средств организации (Рисунок 3).

Необходимостью особого отношения к управлению оборотными активами организации обусловлена двумя причинами. Во-первых, оборотные средства составляют достаточно большую долю в общих активах организаций. Во-вторых, оборотные средства отличаются

мобильностью: запас материалов, который вчера имело предприятие, сегодня превратиться в незавершенное производство, и для его восполнения требуются новые закупки.

Помимо деления оборотных средств по функциональной роли в процессе производства в практике планирования, учета и анализа выделяют группы в зависимости от: функциональной роли в процессе производства - оборотные производственные средства и средства в обращении; практики контроля, планирования и управления - нормируемые оборотные средства и ненормируемые оборотные средства; источников формирования оборотного капитала - собственный оборотный капитал и заемный оборотный капитал; ликвидности (скорости превращения в денежные средства) - абсолютно ликвидные средства, быстрореализуемые средства и медленно ликвидные средства; степени риска вложения капитала - оборотный капитал с минимальным риском вложений, оборотный капитал со средним риском вложений, оборотный капитал с высоким риском вложений; материально-вещественного содержания - предметы труда (сырье, материалы, топливо, незавершенное производство и другие), готовая продукция и товары, денежные средства и средства в расчетах.

Одна из важнейших составляющих финансового планирования - расчет потребности в оборотных средствах. Ошибка в расчетах этого показателя приводит к финансовым потерям. Недостаток оборотных средств вызывает перебои в обеспечении материальными ресурсами, их излишек приводит к замедлению их оборачиваемости, образованию сверх нормативных запасов материальных ценностей и связанных с этим дополнительных затрат организации.

Потребность организации в оборотных средствах зависит от множества факторов: от объема производства и реализации; вида бизнеса (характера деятельности организации); масштаба деятельности; длительности производственного цикла, структуры капитала организации; учетной политики организации и системы расчетов; условий и практики кредитования хозяйственной деятельности организации уровня материально-технического снабжения; видов и структуры потребляемого сырья; темпов роста объемов производства и реализации продукции организации и других факторов.

Нормируемые оборотные средства получают отражение в финансовых планах организации, тогда как ненормируемые оборотные средства объектом планирования практически не являются.

Определяют потребность организации, в оборотных средствах исходя из времени пребывания оборотных средств в сфере производства и в сфере обращения, которое зависит от перечисленных факторов. При этом время пребывания оборотных средств в производстве - это время, в течение которого оборотные средства производства находятся в процессе непосредственного функционирования (или обработки); время перерывов в процессе производства, не требующих затрат рабочей силы; время, в

течение которого оборотные средства производства пребывают в состоянии запасов.

Время пребывания оборотных средств в сфере обращения охватывает время нахождения их в форме остатков нереализованной продукции, денежных средств в кассе организации, на счетах в банках и в расчетах с хозяйствующими субъектами. Отсюда ясно, что общее время оборота оборотных средств (длительность одного оборота или скорость оборота) складывается из времени пребывания их в сфере производства и в сфере обращения. Оно является важнейшей характеристикой, влияющей на эффективность использования оборотных средств и финансовое состояние организации.

Скорость оборота оборотных средств характеризует уровень производственного потребления оборотных средств. Чем выше скорость оборота, тем меньше потребности организации в оборотных средствах. Это может быть достигнуто как за счет ускорения процессов реализации продукции, так и за счет уменьшения затрат на производство и снижения себестоимости продукции.

Кроме того на величине оборотных средств сказывается надежность функционирования систем снабжения и сбыта. Чем ниже надежность снабжения, тем выше риск остаться без необходимых сырья и материалов. Чем меньше вероятность своевременной оплаты счетов покупателями, тем выше риск роста дебиторской задолженности и, как следствие недостаток средств для расчетов с поставщиками. В этих условиях, чтобы избежать простоев из-за отсутствия сырья, организации вынуждены создавать резервы и пополнять запасы, увеличивая тем самым оборотные средства. Но это увеличение требует дополнительных затрат. Вследствие чего инвестированный капитал будет расти, а его рентабельность падать. Такая тенденция не соответствует интересам организации, заинтересованного как раз в обратном. Очевидно, что от руководителей организации требуется, чтобы величина оборотных активов устанавливалась произвольно, а так чтобы, как минимум обеспечить требуемую инвесторами отдачу на капитал.

Управление оборотными средствами организации включает два направления: использования и источники формирования.

Информация о размерах собственных источников средств представлена в основном в разделе баланса "Капитал и резервы". Информация о заемных и привлеченных источниках средств представлена в пятом разделе пассива баланса. Наличие собственных оборотных средств определяется по данным баланса, как разность между собственным капиталом и внеоборотными активами.

Формирование оборотных средств происходит в момент создания организации и образования его уставного фонда за счет инвестиционных средств учредителей. Собственные оборотные средства организации как правило используют для формирования запасов. В дальнейшем минимальная потребность организации в оборотных средствах

покрывается за счет собственных источников: прибыли, уставного капитала, резервного капитала, фонда накопления и целевого финансирования, однако в силу целого ряда объективных причин у организации возникают временные дополнительные потребности в оборотных средствах, покрыть которые за счет собственных источников невозможно. В таких случаях привлекаются заемные источники: банковские и коммерческие кредиты, займы, инвестиционный налоговый кредит, инвестиционные вклады работников организации. Кредит, как источник оборотных средств, может выполнять разные роли: дополнительным источником при недостатке собственных средств; источником покрытия непостоянной части оборотных активов; финансовым рычагом, повышающих рентабельность собственных средств.



Рисунок 3 - Механизм управления оборотными средствами организации

Кредиторская задолженность является источником оборотных средств, поскольку деньги, не уплаченные кредиторам, остаются в обороте предприятия и являются источником его текущей деятельности. Но кредиторская задолженность неоднородна, и соответственно каждая часть выполняет свою роль.

Непосредственно кредиторы - это неплатежи поставщикам, подрядчикам, бюджетам, по оплате труда и другие, как правило из-за отсутствия средств.

Векселя к уплате - это коммерческий кредит, т.е. отсрочка платежа, возникающая по взаимному согласию предприятия со своими поставщиками.

Авансы полученные также нельзя относить к неплатежам, так как это результат договорных отношений и довольно часто предварительная оплата.

## **11. Аудит собственного капитала**

Целью аудита собственного капитала является подтверждение законных оснований для деятельности субъекта хозяйствования, правильность формирования собственного капитала и изменения его размера, а также достоверность его отображения в бухгалтерском учете.

Аудит собственного капитала включает такие виды проверки:

- учредительные документы, особенности функционирования и видов деятельности предприятия;
- расчеты с учредителями (взносы в уставной капитал и выплата доходов);
- формирование уставного капитала и изменения его размеров;
- состояние и изменения размеров резервов и остальных видов капитала.

Аудит собственного капитала начинается с планирования сроков работы, определения наиболее значимых, первоочередных участков аудита, распределения направлений между участниками рабочей группы, оценки уровня внутреннего аудита заказчика.

При проведении аудита собственного капитала проводятся такие работы:

1. Аудит уставного капитала:
  - состав и структура капитала;
  - размер капитала;
  - оплата уставного капитала.
2. Аудит добавочного капитала:
  - переоценка имущества;
  - средства от расчетов с учредителями;
  - инвестиции.
3. Аудит резервного капитала.
4. Аудит нераспределенной прибыли:
  - прибыль отчетного года;
  - прибыль прошедших лет.

Уставной капитал проверяется на предмет законности и своевременности его образования, соответствия его размера законодательству, соблюдения порядка изменения его размера и правильности отражения этих операций в бухгалтерском учете.

Так, проверять сроки оплаты возможно на основании следующих данных:

- дата регистрации предприятия (организации);
- срок оплаты долей (частей) уставного капитала в соответствии с уставом предприятия;
- наличие на момент проверки задолженностей по оплате капитала.

Для облегчения последующего анализа данные такой проверки оформляются в соответствующем рабочем документе (таблице), содержащем эти сведения по данным учредительных (бухгалтерских) документов и по данным аудитора.

Основной целью проверки добавочного капитала является определение достоверности его образования и изменения размеров. Поскольку добавочный капитал, в основном, состоит из сумм прироста стоимости (переоценки) основных средств и других активов, следует проверить правильность и законность отображения такой переоценки в бухгалтерском учете.

При проведении аудита резервного капитала, который служит источником для покрытия непредвиденных потерь и т. п., следует проверить соответствие его минимального размера действующему законодательству и максимального – учредительным документам. То есть, опять-таки, следует ознакомиться с уставом предприятия.

Последний объект аудита – нераспределенная прибыль. Для проверки ее достоверности, нужно проверить правильность отображения показателей в статьях отчета о прибылях и убытках. Для контроля этих показателей нужно провести проверку доходов и расходов, участвующих в определении всех видов прибыли.

Все эти процедуры предназначены для оценки отдельных составляющих собственного капитала и, как следствие, достоверность его величины в целом.

Полученные в результате аудита выводы оформляются в письменном виде и предоставляются руководству.

## **12. Аудит обязательств**

В первую очередь проводится сбор аудиторских доказательств по следующим критериям:

1. Существование. Необходимо убедиться в том, что вся отраженная в отчетности дебиторская и кредиторская задолженность действительно существуют.

2. Права и обязательства. Необходимо убедиться в том, что обязательства и права организации, отраженные в отчетности, документально подтверждены и не ограничены правами (обязательствами) третьих лиц.

3. Возникновение. Необходимо убедиться в том, что отраженные в бухгалтерском учете операции по учету обязательств имели место и в каком отчетном периоде.

4. Стоимостная оценка. Аудитору необходимо убедиться в том, что:

-права и обязательства отражены в учете и отчетности в правильной оценке;

-способ оценки прав и обязательств не противоречит учетной политике предприятия.

5. Представление и раскрытие. Необходимо убедиться в том, что:

-права и обязательства правильно классифицированы в отчетности;

-операции и сальдо по счетам должным образом отражены в бухгалтерском учете, в соответствии с нормативными актами, регламентирующими порядок ведения бухгалтерского учета в РК;

-вся существенная информация о правах и обязательствах раскрыта в отчетности.

Сбор аудиторских доказательств осуществляется посредством проведения аудиторских процедур, которые осуществляются в три этапа:

1. Процедуры подготовки и планирования аудита:

-проверка оборотов и сальдо по счетам возникновения прав и обязательств;

-проверка соответствия аналитического и синтетического учета, сводного учета и бухгалтерской отчетности;

-оценка применимости выбранной учетной политики организации и анализ правильности и последовательности ее применения;

-тестирование системы внутреннего контроля (СБУ и СБК);

-выявление приоритетных направлений проверки исходя из особенностей деятельности организации-клиента;

-количественная оценка уровня существенности (при условии, что данный раздел учета является значимым);

-оценка аудиторского риска (при условии, что данный раздел учета является значимым);

-определение объема аудита и объема аудиторской выборки;

-формирование программы проверки данного участка аудита.

Процедуры, выполняемые в ходе проверки по существу (процедуры, перечисленные в данном разделе, выполняются отдельно для каждой группе прав и обязательств):

а) проверка правильности проведения организацией инвентаризации прав и обязательств и отражения результатов инвентаризации в бухгалтерском учете:

-проверка документального подтверждения прав и обязательств;

-анализ и оценка обоснованности прав и обязательств.

б) проверка документального подтверждения операций по учету прав и обязательств, отраженных в бухгалтерском учете:

-проверка правильности оформления документов;

-проверка полноты документального подтверждения хозяйственных операций.

в) проверка полноты отражения операций в бухгалтерском учете:

-проверка правильности оценки прав и обязательств;

-проверка правильности регистрации прав и обязательств.

г) проверка полноты раскрытия информации о правах и обязательствах в бухгалтерской отчетности.

Заключительные процедуры:

- анализ ошибок, выявленных в ходе проверки и их влияния на достоверность бухгалтерской отчетности;

- формирование мнения аудитора о достоверности данных о правах и обязательствах аудируемого лица в финансовой отчетности.

Через сопоставление данных в регистрах бухгалтерского учета и финансовой отчетности на начало проверяемого периода, предшествующего проверяемому, аудитор должен убедиться в том, что сальдо по счетам учета прав и обязательств аудируемого лица корректно перенесено из предыдущего периода и не содержит искажений.

Аудит учета прав и обязательств выполняется в следующей последовательности:

1. Процедура - анализ применяемого порядка отражения операций по учету прав и обязательств.

Источники информации:

- договоры на приобретение, выбытие и реализацию приобретаемых товарно-материальных ценностей (ТМЦ), услуг, работ;

- регистры бухгалтерского учета (аналитический и синтетический учет);

- Учетная политика;

- первичные документы (различные договоры, накладные, счета-фактуры, акты выполненных работ).

Порядок выполнения: на основании представленных документов проводится тестирование, результаты выполнения процедуры отражаются в рабочем документе аудитора.

2. Процедура - выявление приоритетных направлений проверки исходя из особенностей деятельности аудируемого лица.

Источники информации:

- Учетная политика организации;

- регистры синтетического и аналитического учета;

- различные договоры (с поставщиками и покупателями, кредитные договоры и др.).

Порядок выполнения: на основании регистров бухгалтерского учета и заключенных договоров организации выявить виды хозяйственных операций, подлежащие обязательной проверке. Это могут быть операции, наиболее существенные по объему; операции, не связанные с основной деятельностью организации; операции, по которым предусмотрен особый порядок ведения бухгалтерского учета. Результаты процедуры отражаются в рабочем документе аудитора и используются в дальнейшем для определения уровня существенности и построения аудиторской выборки.

Объем выборки для проверки сальдо и оборотов по счетам учета прав и обязательств определяется на основе оценки аудиторских рисков,

выполненной на стадии планирования аудита. При уточнении оценки системы внутреннего контроля объем выборки может быть изменен.

Обычно в организациях сферы материального производства сальдо по счетам учета прав и обязательств существенные. При проверке таких операций могут применяться статистические и нестатистические методы выборки. Если количественная оценка прав и обязательств не велика, целесообразно применение нестатистических методов выборки.

При отборе элементов для выборочной проверки следует стратифицировать операции по учету прав и обязательств, чтобы каждый вид и каждая операция с ними были отобраны для проверки с равной вероятностью.

Права и обязательства могут стратифицироваться следующим образом:

Первый уровень:

- внешняя дебиторская задолженность;
- внешняя кредиторская задолженность.

Второй уровень:

- внутренняя дебиторская задолженность;
- внутренняя кредиторская задолженность.

Третий уровень - по стоимостному признаку прав и обязательств, если стоимостная оценка существенна для отчетности проверяемой организации.

### **13. Аудит доходов и расходов**

Законодательство Республики Казахстан об аудиторской деятельности основывается на Конституции Республики Казахстан и состоит Закона «Об аудиторской деятельности» и иных нормативных правовых актов Республики Казахстан.

Если международными договорами, ратифицированными Республикой Казахстан, установлены иные правила, чем те, которые содержит законодательство Республики Казахстан об аудиторской деятельности, то применяются правила международных договоров.

Аудиторская деятельность есть предпринимательская деятельность аудиторов и аудиторских организаций по проведению аудита финансовой отчетности. Аудиторы и аудиторские организации, помимо аудита финансовой отчетности, могут оказывать следующие услуги по профилю своей деятельности: организация, восстановление и ведение бухгалтерского учета, составление финансовой и статистической отчетности; налоговое планирование, расчет обязательных платежей в бюджет, заполнение налоговых деклараций; анализ финансово-хозяйственной деятельности; консультирование и информационное обслуживание по вопросам финансового, налогового, банковского и иного хозяйственного законодательства; обучение в качестве дополнительного профессионального образования бухгалтерскому учету,

налоговому учету, аудиту и анализу финансово-хозяйственной деятельности; преподавательская, научная деятельность; рекомендации по автоматизации бухгалтерского учета, обучение автоматизированному ведению учета; научная разработка, издание методических пособий и рекомендаций по бухгалтерскому учету, налогообложению, хозяйственному праву; оценка бизнеса; оценочная деятельность; деятельность на рынке ценных бумаг; оказание юридических услуг, не связанных с адвокатской деятельностью.

Если в соответствии с законодательством Республики Казахстан оказание отдельных видов услуг, предусмотренных настоящим пунктом, требует получения соответствующей лицензии, аудиторы и аудиторские организации не вправе оказывать эти услуги без наличия такой лицензии.

Право на осуществление аудиторской деятельности имеют аудиторы и аудиторские организации, имеющие лицензию на осуществление аудиторской деятельности. Общепринятые стандарты аудиторской деятельности определяют общий подход к проведению аудита, масштаб аудиторской проверки, виды отчетов аудиторов, вопросы методологии, а также базовые принципы, которым, должны следовать все представители этой профессии.

Общепринятые стандарты аудиторской деятельности определяют общий подход к проведению аудита, масштаб аудиторской проверки, виды отчетов аудиторов, вопросы методологии, а также базовые принципы, которым, должны следовать все представители этой профессии.

Значение стандартов состоит в том, что они обеспечивают высокое качество аудиторской проверки, помогают пользователям понять процесс аудиторской проверки, создают общественный имидж профессии, устраняют контроль со стороны государства.

1) Общие стандарты аудита:

- Подготовка и опыт работы.
- Независимость.
- Надлежащее внимание.

2) Стандарты практической работы:

- Планирование и контроль.
- Рассмотрение структуры внутреннего контроля.
- Получение компетентных доказательств.

3) Стандарты отчетности:

- Следование общепринятым принципам бухгалтерского учета.
- Принципы последовательности.
- Соответствующее раскрытие.
- Выражение мнения.

Правоохранительные, департамент методологии бухгалтерского учета, национальный банк РК и другие государственные органы, которым законодательными актами Республики Казахстан предоставлено право осуществлять контроль за отдельными сторонами деятельности

хозяйствующих субъектов, могут привлекать на договорной основе аудиторов для проведения проверок (ревизий) хозяйствующих субъектов исключительно в пределах полномочий органа, назначившего проверку. На основании аудиторского заключения правоохранительные и другие уполномоченные на то государственные органы имеют право принять решения в соответствии с действующим законодательством.

Работа аудитора строго организованный процесс, которому присущи строго определенные этапы, порядок ведения, составление документации, осуществление аудиторских процедур.

На практике различают следующие этапы проведения аудита и проверки финансовой отчетности:

1) Предварительное ознакомление с предприятием – оценивание экономической среды в которой работает субъект, спад и рост деловой активности, налоговая политика субъекта, маркетинг, реализация продукции.

На этом этапе аудитор формирует свое мнение о предприятии.

2) Заключение договора на проведение аудиторской проверки.

Предполагается, что письму-обязательству предшествует предложение клиента аудитору на проведение аудита. Во избежание недоразумений во время выполнения обязательства как аудитор, так и клиент заинтересованы в оформлении данного письма-обязательства до начала выполнения обязательства. В письме-обязательстве аудитор подтверждает согласие принять свое назначение, оговаривает цель и масштаб аудита, степень ответственности, форму отчетов, предмет и сроки проверки, объем аудиторских услуг, размер и условия оплаты, ответственность сторон. В договоре по соглашению сторон могут быть предусмотрены также иные условия, в том числе размеры дополнительной оплаты аудиторской работы в зависимости от полученного экономического эффекта или санкции за некачественное ее исполнение за счет собственных средств договаривающихся сторон.

Расходы, связанные с оплатой аудиторских услуг, выполняемых на условиях договоров, относятся проверяемым хозяйствующим субъектом на затраты, включаемые в себестоимость продукции работ, услуг).

3) Планирование аудита: составление плана и программы.

После ознакомления с предприятием и согласованием сторон аудитор переходит к составлению плана и программы своей работы.

В общем плане на практике выделяются следующие разделы:

- ознакомление с предприятием;
- договор;
- программа;
- процедуры;
- заключение.

В программе более подробно рассмотрены пункты плана с определением времени проведения того или иного раздела плана, а также распределением обязанностей в случае если проверка проводится не

одним аудитором. В программе указывается цель аудита, основные участки работы, характер проверки и ее продолжительность.

4) Системное изучение выполнения аудиторских процедур.

Проверка начинается с общего обзора отчетных форм, то есть проводится формальная проверка полноты и правильности заполнения реквизитов, отсутствия ошибок в тексте и цифрах, особое внимание обращается на правильное составление баланса.

5) Составление заключения по результатам аудита.

Выполнение аудитором (аудиторской фирмой) договора определяется актом приема-сдачи аудиторского заключения или другого официального документа, если иное не предусмотрено в договоре.

Аудиторское заключение составляется с соблюдением соответствующих норм и стандартов и должно содержать подтверждение или аргументированный отказ от подтверждения достоверности, полноты и соответствия законодательству бухгалтерской отчетности заказчика.

В результате перехода на международные стандарты аудита форма заключения может быть следующих видов:

1) Безусловно положительное заключение – значит в результате проверки нарушений аудитором не обнаружено и замечания отсутствуют.

2) Условно положительный отчет – при проверке были выявлены искажения отчетной информации, но они являются несущественными и не влияют на результат отчетности.

3) Отрицательный отчет – в таком случае отчетность в большей мере искажена ее нельзя считать объективной и она вводит в заблуждение пользователей этой информацией.

4) Отказ от выражения мнения – в случаях ограничения аудитора в масштабе его проверки и невозможности получения достаточных доказательств.

На стадии планирования аудиторской работы аудитор использует модель аудиторского риска для оценки необходимого количества доказательств и для планирования объемов и сроков работы.

«Аудиторский риск» означает риск того, что аудитор дает несоответствующее аудиторское заключение, когда финансовая отчетность существенно искажена. Аудиторский риск имеет три компонента:

«Неотъемлемый риск» подверженность сальдо счетов или классов операций искажениям, которые могут быть существенными в отдельности или совокупности с искажениями в других сальдо счетов или классах операций, при допущении отсутствия соответствующего внутреннего контроля.

«Риск контроля» - риск того, что искажение, которое может иметь место в сальдо счетов или классах операций, не будет своевременно предотвращено или выявлено и исправлено системами бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

«Риск необнаружения» состоит в том, что аудиторские процедуры по существу не обнаружат искажение, имеющееся в сальдо счета или классах операций, которое может быть существенным в отдельности или в совокупности с искажениями в других сальдо счетов или классах операций.

Модель аудиторского риска представлена в виде формулы:

$$AR = IR * CR * DR, \text{ где:}$$

AR – совокупный аудиторский риск;

IR – неотъемлемый риск;

CR – риск контроля;

DR – риск необнаружения.

В общепринятых аудиторских стандартах выборочный контроль определен как процесс применения аудиторских процедур для меньшего, чем 100 %, числа записей по счету или хозяйственных операций (сделок) определенного класса с целью оценки некоторых характеристик счета или класса операций.

Идея выбора выдвигалась в связи с объяснением процедуры тестирования внутреннего контроля, которая, как было сказано, проводится в два этапа:

1) определение генеральной совокупности, из которой будут отобраны

элементы, предназначенные для проверки;

2) выработка действий по сбору необходимой информации.

Чтобы понять определение выборочной проверки, необходимо помнить следующее: процедура проверки относится к общим процедурам контроля (проверка арифметических расчетов, результаты визуальных наблюдений, подтверждение, сканирование и итоговый анализ). Сальдо счетов представляют собой итог, состоящий из множества элементов. Хозяйственные операции (сделки) представляют собой класс операций, если они имеют одинаковые характеристики, такие как получение наличных денег или их выплата, но результаты которых просто не просуммированы и не представлены в виде сальдо счета в финансовой отчетности.

При проведении аудиторской проверки три фактора являются наиболее важными: ее характер, распределение процедур по срокам проведения и объем необходимых работ (т. е. масштаб проверки).

Различают семь основных видов процедур: проверка арифметических расчетов, визуальное наблюдение, подтверждение, устный опрос, документальное подтверждение, сканирование и итоговый анализ.

Распределить процедуры по срокам — это значит указать, когда какая процедура должна выполняться. Об этом будет сказано далее.

Выборочный контроль характеризуется, прежде всего, масштабом проведения, т. е. объемом работ, которые необходимо выполнить. Согласно аудиторским стандартам, характер и распределение процедур

по срокам тесно связаны с содержанием рассматриваемых вопросов, тогда как их масштаб в большей степени зависит от необходимой точности и достаточности результатов проверки.

Аудитор должен получить представление о системах бухгалтерского учета и внутреннего контроля, достаточное для планирования аудита и разработки эффективного подхода к аудиту. Аудитор должен использовать профессиональное суждение для оценки аудиторского риска и проведения аудиторских процедур, необходимых для снижения этого риска до допустимо низкого уровня.

Методические приемы аудита – это специфические приемы, разработанные на основе достижений практики, а также развития экономических и юридических наук. Эти приемы сформировались в зависимости от целевой функции аудита и во взаимосвязи с общенаучными методами.

Методические приемы аудита можно объединить в следующие три группы:

1. расчетно-аналитические;
2. документальные;
3. обобщение.

Расчетно-аналитические приемы - это традиционные приемы экономического анализа (сравнение, группировки, цепные подстановки, балансовые увязки и т. д.), аналитическая проверка, статистические и экономико-математические методы.

Наиболее распространенным методическим приемом получения аудиторских свидетельств является аналитическая проверка. Она представляет собой набор следующих процедур:

- анализ соотношения различных финансовых данных или финансовых и нефинансовых показателей;
- сравнение фактических данных с прогнозами других анализов;
- сравнение последних отчетных данных с аналогичными данными прошлых периодов, показателями аналогичных предприятий, среднеотраслевыми показателями;
- исследование неожиданных отклонений;
- анализ действия непредвиденных факторов;
- оценка результатов анализа информации, полученной от других лиц.

Аналитическая проверка будет более эффективна при ежегодном сборе сведений о клиенте, когда записи клиента собираются в файлах компьютера и разрабатывается программное обеспечение аудиторского контроля.

Документальные методические приемы – информационное моделирование, нормативно-правовое регулирование, проверка (исследование) учетных документов.

Информационное моделирование – совокупность данных об объекте исследования, зафиксированных на определенном носителе информации (первичные учетные документы, учетные регистры и отчетность и др.)

Целью информационного моделирования в аудите является систематизация нормативно-правовой, плановой, бухгалтерской информации об объекте исследования для изучения его состояния, участия в процессах хозяйственной деятельности.

Нормативно-правовое регулирование – это исследование функционирования объекта аудиторской проверки относительно норм и правил, предусмотренных законом, нормативными документами, правилами.

Проверка (исследование) учетных документов – приемы установления достоверности осуществления хозяйственных операций. Их целесообразности и эффективности. Ими являются: способы проверки документов, приемы фактического контроля, наблюдение, вычисления, опрос, инспекция и др.

Классификация методических приемов проверки документов опирается на внутренне присущую ей последовательность контрольных действий и их логическую взаимосвязь. В числе основных способов документального контроля следует выделить:

- формальную;
- арифметическую;
- юридическую;
- логическую;
- сплошную, не сплошную, также выборочную;
- встречную проверку;
- способ обратного счета;
- оценку законности и обоснованности хозяйственных операций;
- восстановление учета.

Все вышеперечисленные методы и приемы аудита обеспечивают получение аудиторских доказательств, которые собираются с целью подтверждения утверждений финансовой отчетности, или обнаружения существенных искажений, содержащихся в утверждениях финансовой отчетности.

Утверждения финансовой отчетности – это утверждения руководства субъекта, представляемые прямо или иным образом, которые включаются в финансовую отчетность. Они подразделяются на следующие категории:

- 1) Существование, наличие: актив или обязательство существует на определенную дату;
- 2) Права и обязательства: актив или обязательство принадлежит субъекту на определенную дату;
- 3) Явление, возникновение: в течение отчетного периода была осуществлена операция или произошло событие, имеющее отношение к субъекту;

4) Полнота: нет неотраженных активов, обязательств, операций или событий, а также нераскрытых статей;

5) Оценка (распределение стоимости): актив или обязательство отражаются по соответствующей балансовой стоимости;

6) Измерение: операция или событие отражаются по соответствующей сумме, а доход или расход относятся к соответствующему периоду;

7) Представление и раскрытие: статья раскрывается, классифицируется и излагается в соответствии с применяемой концептуальной основой представления финансовой отчетности.

Согласно Международным стандартам Аудита 500 «Аудиторское доказательство» аудитор должен получить достаточные соответствующие аудиторские доказательства с целью формулирования разумных выводов, на которых основывается аудиторское заключение.

«Аудиторские доказательства» - это информация, получаемая аудитором в процессе формулирование выводов, на которых основывается аудиторское заключение. Аудиторские доказательства включают в себя информацию, извлекаемую из первичных документов и учетных записей, лежащих в основе финансовой отчетности, а также подтверждающую информацию из других источников.

Аудиторские доказательства получают в результате проведения соответствующего комплекса тестов контроля и процедур по существу. При некоторых обстоятельствах доказательства могут быть получены полностью на основе процедур по существу.

Тесты контроля – это тесты, выполняемые с целью получения аудиторских доказательств пригодности организации и эффективности функционирования системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

Процедуры по существу – это тесты, выполняемые с целью получения аудиторских доказательств для обнаружения существенных искажений в финансовой отчетности, используются для снижения запланированного риска не выявления ошибок. Они подразделяются на три вида:

- 1) Детальные тесты операций
- 2) Тесты сальдо счетов (тестирование сальдо баланса)
- 3) Аналитические процедуры.

Для получения аудиторских доказательств аудитор выполняет одну или более из следующих процедур по существу:

- инспектирование – проверка записей, документов или материальных активов. Проверка обеспечивает аудиторские доказательства различной степени надежности, которая зависит от их характера и источника, а также от эффективности внутреннего контроля над процессом их обработки.

- наблюдение- наблюдение за процессом или процедурой выполняемыми другими лицами, например, аудитор может наблюдать за

проведением подсчетом товарно-материальных запасов сотрудниками субъекта или выполнением контрольных процедур, не оставляющих аудиторских следов.

- опрос – поиск информации у осведомленных лиц в пределах или за пределами субъекта. Опросы включают в себя как официальные письменные опросы, адресованные третьим сторонам, так и неофициальные устные опросы, адресованные лицам внутри субъекта. Ответы по опросам могут предоставить аудитору информацию, не имеющуюся у него ранее, или подтверждающие аудиторские доказательства.

- подтверждение – предоставление ответов по опросу, чтобы подтвердить информацию, содержащуюся в учетных записях. Например, аудитор обычно запрашивает подтверждение о дебиторской задолженности непосредственно у дебиторов.

Подсчет- проверка арифметической точности первичных документов и учетных записей или выполнение независимых расчетов.

– аналитические процедуры – анализ важных коэффициентов и тенденций, включая вытекающее отсюда исследование колебаний и взаимосвязей, которые не последовательны другой релевантной информации или отличаются от прогнозируемых сумм, а также тщательное рассмотрение бухгалтерских записей на предмет наличия необычных статей.

## **Практическая работа 1**

**Тема: Предмет и задачи аудита**

**Цель работы:** Изучить предмет, сущность и задачи аудита

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Назовите основные задачи аудита и опишите их содержание.

**Задание №2.** Опишите понятие аудиторской деятельности, её необходимость, предпосылки возникновения.

**Задание №3.** Опишите исторические аспекты возникновения аудита в мире и в Казахстане.

**Вопросы самоконтроля.**

1. Что такое аудит?
2. Что является предметом аудита?
3. Какие цели и основополагающие принципы аудита вы знаете?

**Оформление работы:** Зачет.

**Практическая работа 2**

**Тема: Методические приемы аудита**

**Цель работы:** Освоить основные методики проведения аудита

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите сущность судебной экспертизы, ее цели в аудите и ее задачи.

**Задание №2.** Дайте описание методическим приемам аудита.

**Задание №3.** Опишите виды аудита.

**Вопросы самоконтроля.**

1. Какие методические приемы аудита вам известны?
2. Какое место занимает аудит в системе контроля?
3. В чем отличие аудита от ревизии?

**Оформление работы:** Зачет.

**Практическая работа 3**

**Тема: Приемы фактического контроля**

**Цель работы:** Освоить методику и работу внутреннего и внешнего аудита

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Рассмотрите и опишите работу внутреннего и внешнего аудита.

**Задание №2.** Дайте характеристику сопутствующих аудиту услуг и требованиям, предъявляемые к ним.

**Вопросы самоконтроля.**

1. Какие приемы фактического контроля вам известны?
2. Какова сущность внутреннего аудита?
3. Какова сущность внешнего аудита?

**Оформление работы:** Зачет.

#### **Практическая работа 4**

##### **Тема: Основание для проведения аудита**

**Цель работы:** Изучить документацию аудируемого предприятия требования предъявляемые аудитору.

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите систему нормативного регулирования аудиторской деятельности в РК.

**Задание №2.** Дайте понятие основным правовым формам предпринимательской деятельности в аудите.

**Задание №3.** Опишите критерии обязательного аудита в РК.

**Задание №4.** Опишите права, обязанности и ответственность аудиторов и аудиторских организаций.

**Задание №5.** Опишите права, обязанности и ответственность проверяемого экономического субъекта.

**Задание №6.** Дайте определение независимости аудитора и аудиторской организации.

**Задание №7.** Опишите национальные и международные стандарты аудита. Понятие, цели, принципы разработки.

**Задание №8.** Опишите внутренние аудиторские стандарты. Требования, предъявляемые к ним.

**Задание №9.** Опишите понятие аттестации и лицензирования в аудите.

**Задание №10.** Определите сущность кодекса профессиональной деятельности аудиторов в РК

#### **Вопросы самоконтроля.**

1. Что является основанием для проведения аудита?

**Оформление работы:** Зачет.

#### **Практическая работа 5**

##### **Тема: Этапы проведения аудита**

**Цель работы:** Изучить этапы проведения аудита

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите процедуру отбора клиентов аудиторской организацией.

**Задание №2.** Приведите пример информации, необходимой для понимания деятельности аудируемого лица. Опишите ее цели и источники получения.

**Задание №3.** Дайте определение изучению и оценки систем бухгалтерского учёта и внутреннего контроля в ходе аудита.

**Задание №4.** Дайте определение существенности и её оценки.

**Задание №5.** Дайте определение аудиторского риска и его оценки.

**Задание №6.** Приведите пример аудиторской выборки.

#### **Вопросы самоконтроля.**

1. Какие этапы проведения аудита вы знаете?
2. Почему важно знать объём аудита бухгалтерской отчётности и стадии аудиторской проверки?
3. Как и когда происходит применение категории «уверенности» в аудиторской деятельности?
4. Как происходит согласование условий проведения аудита?
5. Обязательно ли общение с руководством аудируемого лица?

**Оформление работы:** Зачет.

#### **Практическая работа 6**

##### **Тема: Планирование аудиторской проверки**

**Цель работы:** Освоить методику планирования аудита хозяйствующего субъекта.

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите содержание общего плана и программы аудита.

**Задание №2.** Приведите пример заявления и разъяснения руководства аудируемого лица. Их использование в качестве аудиторских доказательств.

**Задание №3.** Опишите правильное документирование аудита.

#### **Вопросы самоконтроля.**

1. Как происходит планирование аудиторской проверки?
2. Какие принципы планирования вы знаете?
3. Как используются результаты работы эксперта?
4. Для чего используется работа другой аудиторской организации?

**Оформление работы:** Зачет.

#### **Практическая работа 7**

##### **Тема: Аудиторские доказательства**

**Цель работы:** Освоить методику получения аудиторских доказательств.

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите получение аудиторских доказательств в конкретных случаях.

**Задание №2.** Опишите аналитические процедуры в аудите.

**Задание №3.** Опишите виды, цели их применения.

**Задание №4.** Опишите проверку соблюдения нормативных правовых актов в ходе аудита.

**Задание №5.** Опишите понятие мошенничества и ошибки.

**Задание №6.** Опишите обязанности аудитора по рассмотрению ошибок и недобросовестных действий в ходе аудита.

**Задание №7.**Опишите применимость допущения непрерывности деятельности аудируемого лица.

**Задание №8.**Опишите действия аудитора по выявлению и оценке событий после отчётной даты.

**Задание №9.**Опишите аудит операций с аффилированными лицами.

**Задание №10.**Опишите особенности проведения первой проверки аудируемого лица.

**Задание №11.**Опишите подтверждение оценочных значений в ходе аудиторской проверки.

**Задание №12.**Опишите проведение обзора финансовой отчётности.

**Задание №13.**Опишите оформление сообщения результатов аудита руководству и предъявителям собственника аудируемого лица.

**Задание №14.** Опишите понятие аудиторского заключения.

**Задание №15.**Опишите виды, структура, порядок составления и контроль качества аудита.

#### **Вопросы самоконтроля.**

1. Какие аудиторские доказательства вы знаете?
2. Какие требования, предъявляемые к ним вы знаете?
3. Какие виды, источники аудиторских доказательств вам известны?
4. Какие методы получения аудиторских доказательств вы знаете?

**Оформление работы:** Зачет.

### **Практическая работа 8**

#### **Тема: Аудит**

**Цель работы:** Освоить методику аудита денежных средств и краткосрочных финансовых инвестиций

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите аудит правильности классификации актива как финансового вложения.

**Задание №2.**Опишите аудит правильности формирования первоначальной стоимости финансовых вложений.

**Задание №3.**Опишите аудит последующей оценки финансовых вложений.

**Задание №4.**Опишите аудит выбытия финансовых вложений.

**Задание №5.** Опишите аудит отражения финансовых вложений в бухгалтерском балансе.

**Задание №6.**Опишите аудит раскрытия информации в пояснениях к бухгалтерской отчетности.

#### **Вопросы самоконтроля.**

1. Какова цель и задачи аудита финансовых инвестиций?
2. Как происходит проведение аудитором инвентаризации финансовых вложений?

**Оформление работы:** Зачет.

### **Практическая работа 9**

#### **Тема: Аудит нематериальных активов**

**Цель работы:** Освоить методику аудита нематериальных активов.

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите аудит амортизации нематериальных активов.

**Задание №2.** Опишите аудит выбытия нематериальных активов.

**Задание №3.** Опишите аудит раскрытия информации о нематериальных активах в пояснениях к бухгалтерской отчетности.

#### **Вопросы самоконтроля.**

1. Какова цель и задачи аудита нематериальных активов?
2. Каковы критерии признания нематериального актива?
3. Что из себя представляет аудит правильности первоначальной стоимости нематериального актива?
4. Как выглядит документальное оформление поступления нематериального актива?

**Оформление работы:** Зачет.

### **Практическая работа 10**

#### **Тема: Аудит текущих активов**

**Цель работы:** Освоить методику аудита текущих активов.

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите аудит текущих активов.

#### **Вопросы самоконтроля.**

1. Что такое текущие активы?

**Оформление работы:** Зачет.

### **Практическая работа 11.**

#### **Тема: Аудит собственного капитала**

**Цель работы:** Освоить методику аудита собственного капитала

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите аудит собственного капитала.

#### **Вопросы самоконтроля.**

1. Что такое собственный капитал?

**Оформление работы:** Зачет.

### **Практическая работа 12.**

### **Тема: Аудит обязательств**

**Цель работы:** Освоить методику аудита обязательств

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите аудит обязательств.

#### **Вопросы самоконтроля.**

1. Что такое обязательства?

**Оформление работы:** Зачет.

### **Практическая работа 13.**

#### **Тема: Аудит доходов и расходов**

**Цель работы:** Освоить методику аудита доходов и расходов.

**Оснащение:** методические рекомендации, калькуляторы.

**Задание №1.** Опишите аудит раскрытия информации:

- о событиях после отчетной даты;
- в разрезе сегментов;
- об операциях с аффилированными лицами.

#### **Вопросы самоконтроля.**

1. Из чего состоит бухгалтерская отчетность при аудите доходов и расходов?
2. Что из себя представляет аудит составления бухгалтерской отчетности?
3. Что из себя представляет аудит составления отчета о прибылях и убытках?
4. Что из себя представляет аудит отчета о движении денежных средств?

**Оформление работы:** Зачет

*Приложение 1*

#### **Планирование аудита**

Время на подготовку = 45 мин.

Составьте план внутреннего аудита

## ПЛАН ВНУТРЕННЕГО АУДИТА

Основание для проверки: Плановая \ Внеплановая (нужное подчеркнуть) Приказ № \_\_\_\_\_ от \_\_\_\_\_

Цель аудита: \_\_\_\_\_

Документы на соответствие, которым проводится аудит: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

### Планирование аудита

Дата	Время	Проверяемые подразделения	п. СТ РК ИСО 9001	Фамилия аудитора

Руководитель группы аудита \_\_\_\_\_

(подпись)

ФИО

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

*Приложение 2*

**Контрольный лист (чек-лист)**

Время на подготовку = 45 мин.



**План корректирующих действий**  
Выполняется в группе

УТВЕРЖДАЮ  
Директор  
ТОО « \_\_\_\_\_ »

\_\_\_\_\_  
ФИО  
« \_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_ год

**План корректирующих действий**

№	Выявленное несоответствие	Корректирующие действия	Ответственный	Дата выполнения	Ожидаемый результат

Разработал руководитель (проверяемого) подразделения \_\_\_\_\_

**Акт (протокол) о несоответствии (для справок)**

**Ситуация №**

Акт (протокол) о несоответствии

Предприятие _____ дата _____			
Структурное подразделение _____			
Стандарт и № раздела			
Часть 1- Детализация несоответствия (добавить отдельный лист, если требуется)			
Аудитор:		Представитель несоответствия	
Дата:		ознакомлен	
Часть 2- Предполагаемый план действия (добавить отдельный лист, если требуется)			
Анализ коренных причин (как/ почему это произошло?):			
Коррекция (установить сейчас же) с датой выполнения)			
Корректирующие действия (для предотвращения повторений) с датой выполнения:			
Представитель подразделения:		Дата:	
Часть 3- Отметки аудитора о выполнении плана действий			
Часть 4- Подробная информация о проверке результативности принятых мер			
Часть 5- Устранение несоответствия подтверждено аудитором _____ дата: _____		Руководитель группы аудита:	

Отчет по внутреннему аудиту

Результаты проверки и описание несоответствий

ОТЧЕТ

<b>Вид аудита:</b> <u>плановый</u> , внеплановый, повторный (нужное подчеркнуть)		<b>Дата проверки:</b> ____ марта 20__ г.
<b>Проверяемое подразделение/ процесс:</b> цех №1, ОК, технологический отдел(ТО), ТБ и ОТ		
<b>Цель аудита:</b> Выявить потенциал для улучшения деятельности предприятия		
<b>Критерии аудита:</b> Политика в области качества, КП, ДП, законодательные требования, ГОСТ		
<b>Главный аудитор:</b> _____	<b>Аудиторы:</b> _____	
<b>Представители проверяемого подразделения:</b> _____		

## Коллизии аудита

### Время на подготовку = 60 мин. Выполняется группой

В нижеприведенных ситуациях может потребоваться составление Акта о несоответствии. Изучите ситуации и решите, какое из трех действий предпринять:

1. Если вы считаете объективные доказательства достаточными для установления несоответствия, составьте Акт о несоответствии и классифицируйте несоответствие (значительное или малозначительное)

2. Если Вы не считаете объективные доказательства достаточными для установления несоответствия, изложите ваши доводы в нижней части Акта. Вы также должны указать, какими должны быть дальнейшие действия, т.е. определить, что необходимо проверить перед тем, как принять решение о несоответствии.

3. Если Вы считаете, что несоответствия критерию аудита нет, но ситуация может привести к несоответствию оформите бланк уведомления.

В случае несоответствия и составление Акта необходимо обдумать адекватные корректирующие действия. Поскольку случаи несоответствия могут быть неявными, нужно рассмотреть альтернативные решения.

*Протоколы несоответствий заполняются на следующем практическом занятии №6*

#### **Ситуация 1**

В ходе анализа документации СМК проектной организации было выявлено, что единственной целью идентифицированного процесса СМК «Проектирование» является следующее: «Обеспечение ритмичности выпуска проектов».

**Вопрос:** *Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

#### **Ситуация 2**

При аудите было установлено, что в соответствии с одним из контрактов в компании осуществляется сборка изделий на комплектующих деталях, по технологии и на оборудовании, полученных от потребителя. На вопрос о том, можно ли ознакомиться с записями результатов анализа контрактных требований, относящихся к продукции, аудиторы получили следующий ответ: «В данном случае наша компания не отвечает за разработку продукции, ни за технологию ее сборки, ни за закупку комплектующих деталей, ни за выбор технологического оборудования. Поэтому нам анализировать было нечего и по этой причине мы, естественно, никаких записей не вели».

**Вопрос:** *Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

---

### **Ситуация 3**

Во время аудита СМК зафиксировано следующее несоответствие, не осуществляется управление факторами производственной сферы в архиве. Не ведется журнал регистрации параметров окружающей среды.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

---

### **Ситуация 4**

В ходе аудита на вопрос о том, в какой форме осуществлялась коммуникация с потребителями, был получен следующий ответ: «За прошедшее после ввода СМК в действие время никаких жалоб не было от потребителей ни поступало. Поэтому никаких контрактов с потребителями в этот период у предприятия не было».

---

---

---

### **Ситуация 5**

Копания оказывает услуги по доставке строительных площадок клиентов самосвалами готовой бетонной смеси, изготавливаемой на бетонном заводе, не являющимся собственностью компании. В ходе аудита выяснилось, что компания не установила требования к предельному времени нахождения машин в пути в зависимости от типа бетонной смеси и не требует от водителей регистрации на бетонном заводе времени окончания загрузки самосвала, а на строительной площадке- времени прибытия туда самосвала со смесью.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то, на сколько они выполнены?*

---

---

---

### **Ситуация 6**

Компания производит бытовую электротехнику. В ходе аудита выяснилось, что единственная цель в области качества, принята месяц назад, гласит: «Снизить в текущем году затраты на гарантийное обслуживание на 10% по сравнению с прошлым годом». Сразу после этого Генеральным директором было дано поручение подразделениям продумать и в течении квартала представить ему на утверждение соответствующие мероприятия по достижению указанной цели. На момент аудита таких предложений не поступало.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 7**

В ходе аудита на вопрос аудиторов о том, как осуществляется планирование развития СМК, директор компании дал следующий ответ:

Для нас очень важным является постоянное обновление ассортимента выпускаемой продукции. Поэтому развитие СМК мы связываем, в первую очередь, именно с этим. На текущий год мы запланировали на 10% расширить ассортимент, это и является нашим планом развития СМК

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 8**

В ходе аудита был выявлен единичный случай применения не проверенных средств измерений ОТК, осуществляющий окончательную приемку продукции, использовал для контроля средство измерения с просроченным сроком проверки.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 9**

В Политике в области качества, действующей на момент сертификационного аудита, было выявлено, что основная цель компании области качества- стать лучшими в отрасли. Далее в тексте сказано, что данное намерение руководство компании собирается реализовывать, в том числе, путем совершенствования конструкции двух из пяти основных выпускаемых изделий. При первом инспекционном аудите в конструкторском отделе выяснилось, что в течение последнего года из отдела никаких изменений об изменении конструкторской документации на эти два дня не выходило.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 10**

В ходе аудита было выявлено, что для оценки процесса СМК «Производство продукции» в качестве одного из критериев используется

показатель «Выпуск продукции в запланированном объеме». СМК функционирует три месяца, измерения проводятся ежемесячно и полученные результаты таковы: Январь 93%; 95%;98% Февраль 97%;95%;98% Март 99%; 97%; 95%

**Вопрос:** *Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 11**

В ходе аудита аудитор попросил сотрудника продемонстрировать ему одну из ведущихся им записей по качеству за прошлый месяц. На поиски указанной записи у сотрудника ушло:

- а)-10 секунд
- б)-10 минут
- в)-на поиски записи у сотрудника ушел час и они были представлены аудитору, когда он уже был в другом подразделении
- г)-сотрудник сказал, что записи по окончании месяца, в установленном порядке он сдает в отдел ААА, а где именно они там находятся, не знает.

**Вопрос:** *Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 12**

В ходе аудита было выявлено, что поступающая из цехов-производителей в отдел сбыта продукция сопровождается документацией, в которой отсутствует реквизитная позиция, указывающая на соответствие продукции установленным требованиям.

**Вопрос:** *Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 13**

На участке окончательной сборки аудитор обнаружил, что при сборке применяются детали, преданные с механического участка без идентификации статуса годности.

**Вопрос:** *Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 14**

При анализе документации СМ выяснилось, что в текстах политики в области качества, экологической политики и политики в области ОЗиОБТ отсутствует какая-либо информация о характере и особенностях осуществляемой организацией бизнес-деятельности и выпускаемой продукции.

**Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 и OHSAS 18001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?

---

---

### **Ситуация 15**

В ходе аудита зафиксировано следующее свидетельство аудита: «Представленные цели в области качества организации и соответствующих подразделений не измеримы».

**Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в каждом из указанных случаев?

---

---

### **Ситуация 16**

В ходе аудита зафиксировано следующее свидетельство аудита: «Не оформлено разрешение на использование в производстве карбамида (партия от 25.03.16 г.), не прошедшего входной контроль по содержанию азота».

**Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в каждом из указанных случаев?

---

---

### **Ситуация 17**

Во время аудита цеха на рабочих местах были выявлены три экземпляра используемых в работе инструкций, на которых отсутствовали дата утверждения и ввода в действие и подпись лица, уполномоченного утверждать такие документы. При этом:

а) все три инструкции были ксерокопиями одного и того же документа, применявшегося в разных местах; б) все три инструкции были ксерокопиями разных документов;

1) все инструкции по своему содержанию правильные;

2) содержание всех инструкций в себе содержит ошибки.

**Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?

---

---

### **Ситуация 18**

В ходе аудита бюро входного контроля закупаемой продукции аудиторы, после ознакомления с методиками входного контроля, попросили показать записи результатов входного контроля партии, принятой неделю назад. Оказалось, что в «Журнале входного контроля» относительно этой партии сделана итоговая запись «соответствует» без указания результатов измерений. В ответ на вопрос аудиторов начальник бюро заявил следующее: Нашим стандартом предприятия на входной контроль предусмотрено проведение самого контроля в точной соответствии с методиками контроля, где установлен порядок отбора проб, средства измерения, требования к квалификации контролера, пределы приемлемости получаемых результатов, порядок идентификации статуса контроля, но при этом ведение записей самих результатов измерений установило только тогда, когда выявляются несоответствия. Если результаты контроля положительные, в итоговой графе «Журнала входного контроля» контролер делает запись «соответствует», ставит свою подпись и всё. Если результаты отрицательные, то в соответствующие графы заносятся фактические значения несоответствующих параметров, в итоговой графе делается запись «не соответствует» и контролер опять расписывается. Результаты контроля интересующей вас партии были положительными.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

---

### **Ситуация 19**

В ходе аудита было выяснено, что требования к компетентности персонала в компании устанавливаются в должностных инструкциях и других документах, анализ которых показал, что во всех случаях эти требования касаются лишь уровня образования сотрудника и его трудового стажа в целом.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

---

### **Ситуация 20**

При посещении производственного участка аудитор обнаружил контрольные образцы (эталон) внешнего вида выпускаемых изделий, идентифицированные соответствующими бирками. При этом часть образцов была в загрязненном состоянии: слой пыли, масляные пятна и т.д.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

---

### Ситуация 21

Во время аудита к аудиторам обратился один из сотрудников с просьбой повлиять на руководство организации. Суть дела: он внес предложение, направленное на повышение качества, снижение воздействия на окружающую среду и снижение рисков для ОТ и ТБ. В соответствии с установленным в организации порядком ему должны были дать ответ в течении двух недель. Прошел месяц, но ответа нет.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

---

---

---

---

### Ситуация 22

В отчете по аудиту СМК отмечено, что в ней организация идентифицировала 7 процессов СМК. При этом зафиксировало следующее критическое несоответствие по разделу 4.4 ИСО 9001: Не предъявлены доказательства предпринимаемых действий для достижения запланированных результатов и постоянного улучшения процесса СМК «Закупки»

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены (правы ли аудиторы)?*

---

---

---

---

---

---

### Ситуация 23

При аудите цеха было установлено, что в нем проведено обучение рабочих вопросам менеджмента качества, экологического менеджмента и менеджмента ОЗиОБТ в объеме 2 часов. Вместе с тем никаких записей поэтому нет. На вопрос аудитора был дан следующий ответ: По нашей процедуре мы делаем записи установленной формы лишь о тех мероприятиях по подготовке персонала, которые занимают 4 часа и более.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

---

---

---

---

### Ситуация 24

В ходе аудита СМК зафиксировано следующее несоответствие ИСИ 9001:

Не проведена оценка ТОО «ХХХ», являющегося поставщиком аргона для проведения сварочных работ.

*Вопрос: Содержат ли указанном разделе требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

### **Ситуация 25**

При смене Генерального директора не была проведена актуализация Политики в области качества, утвержденной прежним директором.

*Вопрос: Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

### **Ситуация 26**

При аудите нескольких подразделений выяснилось, что руководство поставило перед каждым из них измеряемые цели в области качества. Вместе с тем, ни у одного из них не было плана мероприятий по достижению этих целей.

*Вопрос: Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

### **Ситуация 27**

При очередном инспекционном аудите было зафиксировано следующее несоответствие: «План ежегодного внутреннего аудита составлен не равномерно в течении года, а приводится в течении недели»

*Вопрос: Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 28**

Во время аудита опросы сотрудников показали, что они не очень хорошо знакомы с содержанием политики руководства предприятия в области качества, экологии и охраны труда, хотя в курсе целей области качества, экологии и охраны труда, относящихся к их подразделениям.

*Вопрос: Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

### **Ситуация 29**

В ходе очередного аудита СМК было выявлено, что условия хранения отдельных видов этикеток, а также номерных голограмм, не исключают доступ к ним лиц, не уполномоченных на обращение с этими маркерами, и

тем самым создают возможность для их хищения. Это было расценено аудиторами как критическое несоответствие.

**Вопрос:** *Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

### **Ситуация 30**

В ходе аудита СМК было выявлено, что при изготовлении продукции была проведена замена материала одной из деталей, входящей в состав изделия. Замена была осуществлена без согласования с потребителем на основе оформленной в установленном порядке «Проектирование продукции». При этом порядок оформления указанной «Карточки...» согласование потребителем также не предусматривает.

**Вопрос:** *Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

### **Ситуация 31**

В ходе инспекционного аудита при посещении одного из рабочих мест аудитор обратил внимание на учтенную рабочую копию чертежа изготавливаемого изделия. Чертеж был в 1987 году. На основании того, что на чертеже не было никаких отметок о его периодической проверке (пересмотре), аудитор оформил следующее несоответствие по пункту 8.5.2: «Не представлена идентификация статуса пересмотра чертежа № (1998 г. Выпуска) для изготовления изделия: «.....». Доводы предприятия о том, что с момента выпуска чертежа в него никаких изменений не вносилось и требованиям стандартов ЕСКД процедура пересмотра для чертежей не предусмотрена, аудитором приняты не были. Предприятие считает, что процедура пересмотрела предусматривает выпуск нового документа взамен действующего и применяет при внесении значительного количества изменений в документ, когда становится целесообразным его полная замена с указанием «взамен». Процедура «пересмотр» применима к таким видам документов как стандарт, технические условия, методика и т.д., но никак не к чертежам.

**Вопрос:** *Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

### **Ситуация 32**

Завод-поставщик производит автомашины, шасси и запасные части к ним и продает их на основании договора поставки другому юридическому лицу- «Торговому дому». Далее «Торговый дом» на основании договора хранения передает эту закупленную, а также другую продукцию,

являющуюся его собственностью, тому же заводу на хранение за соответствующее вознаграждение. В соответствии с договором хранения завод обязуется принять на хранение, обеспечить сохранность (в т.ч. противокоррозионную защиту) указанной продукции и по указанию «Торгового дома» вернуть ее «Торговому дому» или передать указанному лицу.

***Вопрос:** Будут ли при сертификации СМК у аудиторов основания признать исключения требований раздела 8.5.3 ИСО 9001 из системы менеджмента качества завода обоснованными, если бы там посчитали, что во всех описанных случаях эти требования на СМК не распространяются?*

---

---

### **Ситуация 33**

В ходе аудита было установлено, что в цехе № 2 «Ведомость технического осмотра» продукции, поступающей из цеха № 1, не содержала в установленном месте подписи мастера цеха № 1 об устранении несоответствия, выявленного при первичном поступлении продукции в цех № 2 и возврат ее в цех № 1 для доработки. При этом в цехе № 1 ведется журнал, где регистрируются все выявленные несоответствия (в т.ч. выявленные в цехе № 2) и все последующие действия с ними. В этом журнале указанное несоответствие зафиксировано, есть отметка об устранении несоответствия, а также подпись данного мастера, подтверждающая это.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

### **Ситуация 34**

В ходе аудита выяснилось, что для одного из идентифицированных в рамках СМК процессов была поставлена единственная цель: повысить индекс воспроизводимости процесса Cp до 1,33. Эта цель была достигнута в прошлом году. Новых целей перед процессом его владелец не ставил, т.к. посчитал, что добился от процесса в этом этапе всего, что нужно.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 35**

В СМК компании идентифицирован всего один процесс- «Изготовление продукции». «Входом» к нему является заказ на изготовление продукции, «выходом» - продукция, поставленная потребителю. В карте процесса описана цель процесса: «Своевременная и в полном объеме поставка потребителю продукции, полностью соответствующей установленным им

требованиям». Владелец процесса - генеральный директор, он же является собственником компании. Во время сертифицированного аудита на вопрос о том, какие критерии используются для обеспечения результативности и управления этим процессом, получен следующий ответ: Я – бизнесмен, поэтому особенно важным показателем для меня является получаемая прибыль. В связи с этим для оценки результативности этого процесса мною был установлен единственный критерий- получение прибыли в установленном размере.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

### **Ситуация 36**

В ходе аудита СМК выяснилось, что строительная компания заключила договор на поставку некоторых сложных видов строительных конструкций с фирмой, которую сама компания оценила, как «ненадежного поставщика».

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

### **Ситуация 37**

При аудите электроцеха выяснилось, что отсутствуют доказательства ознакомления электромонтеров с действующими «Правилами эксплуатации электроустановок». На вопрос аудиторов был получен следующий ответ: Получив новый документ, мы вносим его требования непосредственно в текст рабочих конструкций, с которыми сотрудников знакомим под роспись.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

### **Ситуация 38**

В ходе аудита сборочного производства электронных устройств на рабочем месте настройщика с помощью осциллографа проводилась операция проверки и при необходимости подстройка величины разных сигналов. На вопрос аудитора о том, каково допустимое значение проверяемого в момент аудита сигнала, наладчик сказал: « $19,5 \pm 0,5$  мВ». При этом: а) никаких документальных свидетельств указанных пределов наладчик предоставить не смог, утверждая, что это значение он выбрал сам как специалист, исходя из опыта настройкой данных устройств; б) никаких документальных свидетельств указанных пределов наладчик предоставить не смог, но утверждал, что знает документацию на настройку и это значение он взял оттуда. В последствии оказалось, что: б-1) в документации действительно указана эта величина; б-2) в документации указана другая величина.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены?*

---

---

### **Ситуация 39**

Компания работает исключительно по контрактам с заказчиками. В процессе подготовки и подписания контракта согласовываются все требования заказчика. В качестве изучения удовлетворенности потребителя аудиторю предоставляются данные по мониторингу информации, касающейся выполнения (невыполнения) компанией требований заказчика, указанных в контракте, как это требуется в п. 9.1.2: «Организация должна проводить мониторинг информации, касающейся восприятия потребителями соответствия организации требованиям потребителей, как одного из способов измерения работы системы менеджмента качества». Аудитор полагает, что требование по изучению удовлетворенности потребителя не должно основываться на контрактных требованиях. Но ведь если нет требований заказчика, то нечего и «мониторить».

***Вопрос:** Как необходимо трактовать выполнение п. 9.1.2 ИСО 9001-2009?*

---

---

### **Ситуация 40**

При аудите цеха № 1 было установлено, что рабочая инструкция аппаратчика очень важной с точки зрения качества и опасной с точки зрения воздействия на окружающую среду и рисков для ОЗиОБТ установки содержала ссылки на конкретные разделы нескольких нормативных документов внешнего происхождения, которыми он также обязан руководствоваться в своей деятельности. Вместе с тем, на рабочем месте аппаратчика этих документов не было. На вопрос аудитора он ответил: Я должен ежегодно проходить аттестацию на знание соответствующих правил. Поэтому я приобрел все эти документы самостоятельно, и они находятся у меня дома. Мастер и мои товарищи об этом знают и при подготовке к аттестации используют мои экземпляры документов. Есть такие документы в нашем цехе – я не знаю. Меня ознакомили только с этой инструкцией.

***Вопрос:** Содержат ли в ИСО 9001 требования, касающиеся данной ситуации и если да, то на сколько они выполнены в этих случаях?*

---

---

## Кейсы по аудиту

### Ситуация №1

Предприниматель Попов А. Д. путешествует с аудитором на протяжении трех недель по Краснодарскому краю, оплачивая поездку последнего.

Во время путешествия предприниматель ищет возможность долевого участия в различных предприятиях. Аудитор должен консультировать его по вопросам капиталовложений, а также провести проверку годовой отчетности товарищества, членом которого является предприниматель.

Требуется: определите можно ли, исходя из принципа независимости, дать однозначную оценку деятельности аудитора как консультанта и аудитора, проводящего проверку годовой отчетности?

### Ситуация №2

Во время проведения проверки по итогам года аудитор узнал о том, что его клиент собирается купить конкурирующее предприятие. Если данный факт станет известным, поднимется курс акций предприятия конкурента.

Аудитор не отказывается от возможности при помощи посредника купить акции этого предприятия, и таким образом обеспечить себе высокую прибыль.

Требуется: определите, нарушает ли он при этом профессиональные обязанности?

### Ситуация №3

В период проведения аудита старший аудитор дал поручение своему ассистенту проверить расчеты по налогообложению организации в соответствии с законодательством. По окончании проверки ассистент сообщил, что никаких ошибок не обнаружено. Отчетность была подготовлена через неделю после этого факта.

Спустя месяц налоговая инспекция провела проверку за отчетный год и обнаружила ошибки в налоговых расчетах организации. В результате клиент фирмы должен был доплатить налоги и заплатить штрафы.

Требуется: определить, что послужило причиной такой ситуации?

### Ситуация №4

Страховая компания предложила аудиторской фирме провести аудиторскую проверку. Однако среди персонала этой аудиторской фирмы нет соответствующих специалистов по страховой деятельности.

Требуется: определить, может ли фирма принять данное предложение?

### **Ситуация №5**

Молокозавод расторг договор со своими аудиторами и пригласил вашу аудиторскую фирму быть ее аудитором.

Требуется: определить, как Вы будете действовать в этом случае, находясь на месте руководителя аудиторской организации?

### **Ситуация №6**

Аудиторская фирма, в которой вы работаете, была приглашена в качестве аудитора туристической фирмы. Ваша дочь работает в этой фирме менеджером по продажам.

Требуется: определить, может ли ваша фирма принять это предложение?

### **Ситуация №7**

Для того чтобы взять в банке кредит, организация в поисках поручителей обращается с этой просьбой к своему аудитору.

Требуется: определить, возможно ли принятие данной просьбы аудитором?

### **Ситуация №8**

Аудиторская фирма оказывает аудиторские услуги и дополнительно организует консультации по вопросам налогообложения. Доля консультаций превышает в общей работе долю аудиторских услуг.

Требуется: определить, существуют ли в данной ситуации противоречия нормативным актам, регулирующим аудиторскую деятельность?

### **Ситуация №9**

Аудиторская фирма проводит проверки ООО «Спектр», и на протяжении пяти лет назначает руководителем проверки аудитора Трифонова О. А. Каждый год с ним работали разные ассистенты.

Требуется: определить, имеет ли место конфликт интересов? Если да, то как его преодолеть?

### **Ситуация №10**

Аудиторскую проверку ЗАО «Инком» проводит группа аудиторов, один из которых близкий друг руководителя предприятия.

Требуется: определить, имеет ли место нарушение этических принципов, если да, то каких и как преодолеть эти нарушения?

### **Ситуация №11**

При проверке аудитор собрал следующие доказательства:

1) выписку из реестра акционеров — для подтверждения наличия акций в собственности предприятия-клиента;

2) акт инвентаризации материально-производственных запасов по результатам инвентаризации, проведенной с участием аудитора;

3) анализ затрат, подготовленный работником предприятия.

Требуется: распределить полученные доказательства по степени их значимости.

### **Ситуация №12**

Аудитор располагает следующими документами:

1) полученными от клиента на основании внешних данных;

2) полученными от клиента на основании внутренних данных;

3) составленными аудитором на основании бухгалтерских записей предприятия-клиента;

4) полученными от третьих лиц.

Требуется: оценить имеющиеся доказательства с точки зрения их надежности.

### **Ситуация №13**

Сотрудник аудиторской организации – студент экономического вуза, обучающийся по специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит», при подготовке выпускной квалификационной работы обратился к руководителю аудиторской организации с просьбой предоставить ему практические материалы для исследования в виде комплекта рабочих документов аудитора по любой аудируемой организации.

Руководитель аудиторской организации удовлетворил просьбу сотрудника.

Председателем ГАК оказался близкий друг руководителя аудируемого предприятия.

Требуется: проанализировать ситуацию, установить характер нарушения и оценить его последствия.

### **Ситуация №14**

Благотворительный фонд «Содействие» в течение 200\_\_ г. получал благотворительные взносы от различных коммерческих организаций и направлял их (за вычетом расходов, связанных с деятельностью фонда, произведенных строго в соответствии со сметой расходов фонда) детским домам и интернатам.

Аудиторская организация предложила фонду свои услуги, однако попечительский совет фонда отказался от ее услуг, посчитав, что в аудиторской проверке нет необходимости.

Требуется: определить, обязательна ли аудиторская проверка фонда?

### **Ситуация №15**

В ходе осуществления аудиторской проверки аудитор провел ряд устных бесед с руководством проверяемой организации, из которых

узнал об особенностях финансово-хозяйственной деятельности организации, о масштабах ее производства, о величине рентабельности.

Все устные заявления руководства проверяемого экономического субъекта были подтверждены в письменной форме.

Требуется: определить, достаточны ли полученные аудитором аудиторские доказательства для подготовки разумных выводов, исходя из принципа профессионального скептицизма?

### **Ситуация №16**

По результатам аудиторской проверки крупной рекламной компании аудиторская организация подготовила положительное аудиторское заключение.

Требуется: определить, является ли аудиторское заключение гарантией состоятельности аудируемого лица и послужит ли это заключение мотивом к повышению рейтинга рекламной компании?

### **Ситуаций № 17**

ООО «Фотоэкспресс», не подлежащее обязательному аудиту, для получения кредита в банке в августе 2011 г. обратилось к аудиторской организации «Аудит» с просьбой провести аудит за два предшествующих года — 2009 и 2010.

ЗАО «Аудит» провело аудиторскую проверку и выявило ошибки, влияющие на достоверность отчетности в такой степени, что возможна выдача только аудиторского заключения с оговорками, что и было зафиксировано в предварительном письменном отчете.

Требуется: оценить, правильно ли поступила аудиторская организация?

### **Ситуация №18**

Государственный внебюджетный фонд по итогам 2011 г. имеет следующие показатели

— объем годовой выручки составляет 185 750 тыс. тенге.;

— сумма активов баланса на конец года — 66 480 тыс. тенге.;

Требуется: определить, подлежит ли государственный внебюджетный фонд обязательному аудиту за 2011 год?

### **Ситуация №19**

ООО «Стройгарант» с целью расширения производственной деятельности обратилась в банк с просьбой в январе 2012 г. предоставить ей кредит.

Банк запросил бухгалтерскую отчетность организации за 2011 г. и аудиторское заключение о ее достоверности.

ООО «Стройгарант» в соответствии с положением о критериях обязательности подтверждения бухгалтерской отчетности независимыми аудиторами не подлежит обязательной аудиторской проверке.

Однако в ноябре 2011г. в организации была проведена документальная проверка налоговой инспекцией. Организация предлагает акт документальной проверки налоговой инспекции в качестве подтверждения достоверности бухгалтерской отчетности.

Требуется: определить, примет ли данное предложение банк для предоставления коммерческого кредита организации на цели развития производства?

### **Ситуация №20**

Руководитель аудируемой организации попросил сделать ему копии рабочих бумаг аудитора чтобы к проверке следующего года он заранее подготовил всю требуемую документацию (с целью экономии средств и времени).

Требуется: определить, какая проблема возникнет с точки зрения независимости, и ответить, какова должна быть реакция аудитора на предложение?

### **Ситуация №21**

Вы - аудитор фирмы «Персей». Ваша фирма желает переехать в другой офис, и фирма «Персей» предлагает вам очень удобное помещение в здании, собственником которого она является.

Требуется: определить, какие проблемы возникают в связи с этим предложением?

### **Ситуация №22**

Предприятию предстоит крупная торговая сделка. Руководство предприятия обращается в аудиторскую фирму с просьбой разработать схему налогообложения для данной сделки и соответствующие тексты договоров с контрагентами.

Требуется: сформулировать предмет договора.

### **Ситуация №23**

Руководство таксопарка г. Астаны собирается внедрять новую форму расчета арендной платы за использование автомашин и обращается в аудиторскую фирму с просьбой определить окупаемость таксопарка в условиях внедрения новой арендной платы.

Требуется: сформулировать предмет договора.

## Глоссарий

**Аккредитованные профессиональные аудиторские объединения** — объединения аудиторов, индивидуальных аудиторов, аудиторских организаций, созданные в соответствии с законодательством РК в целях обеспечения условий аудиторской деятельности своих членов, защиты их интересов, действующие на некоммерческой основе, устанавливающие обязательные для своих членов правила (стандарты) осуществления профессиональной деятельности и профессиональной этики, осуществляющие систематический контроль за их соблюдением, получившие аккредитацию в уполномоченном органе.

**Ассистент аудитора** — физическое лицо, как правило, не аттестованное на право ведения аудиторской деятельности, участвующее в аудиторской проверке, являющееся помощником аудитора и работающее под его руководством.

**Аттестация** на право осуществления аудиторской деятельности - проверка квалификации физических лиц, желающих заниматься аудиторской деятельностью. Осуществляется в форме квалификационного экзамена. Лицам, успешно сдавшим квалификационный экзамен, выдается квалификационный аттестат аудитора без ограничения срока его действия.

**Аудит** — предпринимательская деятельность по независимой проверке бухгалтерского учета и финансовой (бухгалтерской) отчетности организаций и индивидуальных предпринимателей.

**Аудит внешний, аудит внутренний** — термин, который используется: для того, чтобы провести разграничение между деятельностью внешнего и внутреннего аудиторов и разграничить внутренний и внешний аудит.

**Аудит на соответствие** — предназначен для выявления соблюдения предприятием конкретных правил, норм, законов, инструкций, договорных обязательств, которые оказывают воздействие на результаты операции или отчеты. В процессе проверки устанавливают соответствие деятельности предприятия его уставу, правильность начисления средств на оплату труда и уплаты налогов и др. Проверки на соответствие предполагают наличие критериев оценки финансовой отчетности.

**Аудит операционный** — используется для проверки процедур и методов функционирования предприятия, оценки производительности и эффективности.

**Аудит финансовый** — (аудит финансовой отчетности) предусматривает оценку достоверности финансовой информации.

**Аудитор** — физическое лицо, отвечающее квалификационным требованиям, установленным уполномоченным органом, и имеющее квалификационный аттестат аудитора.

**Аудиторская тайна** — аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны хранить тайну об операциях аудируемых лиц и лиц, которым оказывались сопутствующие аудиту услуги. Аудиторские организации и индивидуальные аудиторы обязаны обеспечивать сохранность сведений и документов, получаемых и (или) составляемых ими ' при осуществлении аудиторской деятельности.

**Аудиторские стандарты** (в соответствии с законом «Об аудиторской деятельности») — единые требования к порядку осуществления аудиторской деятельности, оформлению и оценке качества аудита и сопутствующих ему услуг.

**Аудиторские стандарты и нормы международные** (в соответствии с международными стандартами) — профессиональные требования на международном уровне.

**Выборка аудиторская** — способ проведения аудиторской проверки, при котором аудитор проверяет документацию бухгалтерского учета экономического субъекта не сплошным порядком, а выборочно.

**Дата подписания заключения аудитора** — дата, по истечении которой в аудиторское заключение не может быть внесено ни одного изменения, не согласованного с проверяемым экономическим субъектом.

**Дата составления заключения аудитора** — дата, после которой прекращаются все исследования информационных материалов, связанных с аудитом.

**Действия аудитора при выявлении искажений бухгалтерской отчетности** — действия, предпринимаемые аудитором для формирования обоснованного мнения о наличии либо отсутствии искажений бухгалтерской отчетности.

**Доказательства аудиторские** — информация, полученная аудитором в ходе проверки от проверяемого экономического субъекта и третьих лиц, или результат ее анализа, позволяющие сделать выводы и выразить собственное мнение аудитора о достоверности бухгалтерской отчетности.

**Документация** — рабочие документы и материалы, подготавливаемые аудитором и для аудитора либо получаемые и хранимые аудитором в связи с проведением аудита.

**Достаточность** — это количественная мера аудиторских доказательств.

**Достоверность бухгалтерской отчетности** — степень точности данных финансовой (бухгалтерской) отчетности.

**Заключение аудитора** — официальный документ, предназначенный для пользователей финансовой (бухгалтерской) отчетности аудируемых лиц, составленный в соответствии с правилами (стандартами) аудиторской деятельности.

**Инспектирование** — проверка записей, документов или материальных активов.

**Искажение бухгалтерской отчетности** — неверное отражение и представление данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в связи с нарушением со стороны персонала экономического субъекта установленных нормативными документами РК правил ведения и организации бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской отчетности.

**Информация по сегментам** — информация в финансовой отчетности, относящаяся к различным компонентам или отраслевым и географическим аспектам деятельности субъекта.

**Контроль качества аудита** — методики и процедуры, принятые аудиторской организацией для того, чтобы ее руководство получило разумную уверенность в том, что в ходе всех аудиторских проверок, проводимых этой организацией, выполняются требования нормативных документов, регулирующих аудиторскую деятельность в РК.

**Конфиденциальность информации** — один из основных принципов аудита, заключающийся в том, что аудиторы (аудиторские организации) обязаны обеспечивать сохранность конфиденциальных документов, получаемых или составляемых ими в ходе аудиторской деятельности, и не вправе передавать эти документы или их копии (как полностью, так и частично) каким бы то ни было третьим лицам.

**Лицензирование** — процедура выдачи специального разрешения (лицензии), дающего право осуществлять аудиторскую деятельность аттестованным аудиторам.

**Мошенничество** — преступление в сфере экономики, направленное против собственности, представляющее собой хищение чужого имущества или приобретение права на чужое имущество путем обмана или злоупотребления доверием, а также преднамеренное действие одного или нескольких лиц среди руководящего состава, сотрудников или третьих сторон, которое приводит к ложному представлению финансовой отчетности.

**Наблюдение** — отслеживание аудитором процесса или процедуры, выполняемой другими лицами (например, наблюдение аудитора за пересчетом материальных запасов).

**Национальные стандарты (аудит)** — набор стандартов по проведению аудита, определенных законом, нормативными актами или уполномоченным органом на уровне страны.

**Организация аудиторская** — коммерческая организация, осуществляющая аудиторские проверки и оказывающая сопутствующие аудиту услуги после получения лицензии.

**Ответственность аудитора (аудиторской организации)** — санкции, связанные с неисполнением либо ненадлежащим исполнением аудитором (аудиторской организацией) своих обязательств по заключенному с экономическим субъектом договору на проведение аудита.

**Ответственность экономического субъекта** — санкции, связанные с неисполнением либо ненадлежащим исполнением экономическим субъектом своих обязательств по заключенному с аудитором (аудиторской организацией) договору на проведение аудита.

**Отчет аудитора** — документ, адресованный руководителям и (или) собственникам экономического субъекта, содержащий подробные сведения о ходе аудиторской проверки, отмеченных отклонениях от установленного порядка ведения бухгалтерского учета, существенных нарушениях подготовки бухгалтерской отчетности.

**Оферта** — в соответствии со ст. 435 Гражданского кодекса РК офертой признается адресованное одному или нескольким конкретным лицам предложение, которое является достаточно определенным и выражает намерение лица, сделавшего предложение, считать себя заключившим договор с тем адресатом, который примет это предложение. Оферта должна содержать существенные условия договора.

**Оценка** — 1) представление специалиста о количественных и качественных характеристиках рассматриваемого предмета; 2) одна из предпосылок подготовки бухгалтерской отчетности, включает в себя требование о том, чтобы активы или пассивы отражались в бухгалтерской отчетности по величине, определенной в соответствии с нормативными документами по бухгалтерскому учету.

**Ошибка** — непреднамеренное ошибочное действие при подготовке финансовой отчетности,

**Ошибка допустимая** — максимальный размер ошибки генеральной совокупности, которую готов принять аудитор.

**Ошибка ожидаемая** — ошибка, которую аудитор ожидает встретить в генеральной совокупности.

**Пересчет** — проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях либо выполнение аудитором самостоятельных расчетов.

**Письмо-обязательство аудитора** — документ, регламентирующий обязательства и ответственность экономического субъекта — клиента и аудитора (аудиторской организации) на этапе заключения соглашения о проведении аудиторской проверки.

**План аудита** — логическое описание предполагаемого объема и характера проведения аудита, особенностей экономического субъекта и специфики предполагаемой аудиторской проверки и используемых в процессе аудита методов и технических приемов.

**Планирование аудита** — один из обязательных этапов аудита, заключающийся в определении стратегии и тактики аудита, объема аудиторской проверки, разработки аудиторской программы и конкретных аудиторских процедур.

**Поведение профессиональное аудитора** — один из основных принципов аудита, заключающийся в том, что аудиторы в ходе осуществления аудиторской деятельности обязаны безусловно выполнять профессиональные правила поведения, разработанные общественными организациями аудиторов, нормы этики и традиции этой профессии.

**Подсчет** — проверка точности арифметических расчетов в первичных документах и бухгалтерских записях или осуществление самостоятельных подсчетов.

**Подтверждение** — ответ на запрос об информации, содержащейся в бухгалтерских записях

**Пользователь бухгалтерской отчетности** — юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об экономическом субъекте. Внутренние пользователи бухгалтерской отчетности: руководители, учредители, участники и собственники имущества экономического субъекта. Внешние пользователи бухгалтерской отчетности: инвесторы, кредиторы, контрагенты экономического субъекта, а также заинтересованные государственные органы.

**Принципы аудита** — этические и профессиональные нормы, определяющие отношения в ходе осуществления аудиторской деятельности аудитора (аудиторской организации) и экономического субъекта, подлежащего аудиту.

**Проверка аудиторская** — мероприятие, заключающееся в сборе, оценке и анализе аудиторских доказательств, касающихся финансового положения.

**Прогноз** — ожидаемая финансовая информация, подготавливаемая на основе допущений в отношении будущих событий, наступления которых ожидает руководство, и действий, которые руководство намеревается предпринять к моменту подготовки информации (допущения, основанные на наиболее точных оценках).

**Программа аудита** — совокупность методов и приемов аудита, оформленная документально в установленной форме. Программа аудита включает в себя перечень аудиторских процедур, применяемых в данной аудиторской проверке, а также их характер, сроки, масштаб и конкретных исполнителей.

**Промежуточная финансовая информация (отчетность)** — финансовая информация (которая может быть составлена в меньшем объеме, чем полная финансовая отчетность).

**Протоколы регистрации операций** — отчеты, разработанные для создания документальных свидетельств для аудита по каждой операции, имевшей место в режиме он-лайн. В таких отчетах обычно отражается информация об источниках операции (терминал, время и пользователь), а также все подробности операции.

**Процедура аналитическая** — разновидность аудиторской процедуры, представляющая собой анализ и оценку полученной аудитором информации, исследование важнейших финансовых и экономических показателей проверяемого экономического субъекта с целью выявления необычных или неверно отраженных в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, а также выяснение причин ошибок и искажений.

**Процедура аудиторская** — определенный порядок и последовательность действий аудитора для получения необходимых аудиторских доказательств на конкретном участке аудита.

**Процедура аудиторская по существу** — разновидность аудиторской процедуры, включающая в себя одно из двух: детальную проверку верности отражения в бухгалтерском учете оборотов и сальдо по счетам; аналитическую процедуру.

**Процедуры контроля** — охватывают также политику и процедуры в дополнение к контрольной среде, которые установлены руководством для достижения специфических целей субъекта.

**Процедуры проверки по существу** — это тесты, выполненные с целью получения аудиторских доказательств для обнаружения существенных искажений в финансовой отчетности.

**Разумная уверенность** — в ходе аудиторского задания аудитор обеспечивает высокий, но не абсолютный уровень уверенности, выраженной в аудиторском отчете (заключении) в позитивной форме как

разумной уверенности в том, что информация, являвшаяся предметом аудита, свободна от существенных искажений.

**Репрезентативность выборки** — свойство некоторой аудиторской выборки, позволяющее аудитору сделать на ее основании правильные выводы о свойствах всей проверяемой совокупности; представительность выборки. Аудиторская выборка, не отвечающая этому свойству, называется нерепрезентативной (непредставительной).

**Риск аудиторский (Риск средств контроля)** (аудиторский риск) — риск выражения аудитором ненадлежащего аудиторского мнения в случаях, когда в финансовой отчетности содержатся существенные искажения. Аудиторский риск включает три составные части: неотъемлемый риск; риск средств контроля; риск необнаружения.

**Услуги сопутствующие** — обзорные проверки, согласованные процедуры и компиляции.

**Учет бухгалтерский** — упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе и обязательствах экономического субъекта и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех фактов хозяйственной жизни.

**Существенное искажение факта** — в прочей информации, не связанной с аспектами проаудированной финансовой отчетности, имеет место, когда такая информация некорректно излагается или представляется.

**Существенные недочеты** — недочеты в средствах внутреннего контроля, способные оказать существенное *влияние* на финансовую отчетность.

**Тест сквозной** — один из способов получения аудиторских доказательств, заключающийся в отслеживании отражения конкретных фактов хозяйственной жизни в документации бухгалтерского учета.

**Тест средств контроля** — разновидность аудиторской процедуры, заключающаяся в проверке работоспособности и надежности конкретного средства контроля.

**Уровень гарантий аудиторских** — субъективная оценка аудитором надежности своего мнения о том, выполняются ли некоторые предпосылки подготовки бухгалтерской отчетности экономического субъекта с точки зрения пользователя этой бухгалтерской отчетности.

**Уровень существенности** — предельное значение искажения бухгалтерской отчетности, начиная с которой квалифицированный пользователь этой отчетности перестанет быть в состоянии делать на ее

основе правильные выводы и принимать правильные экономические решения; количественная характеристика существенности.

**Услуги, сопутствующие аудиту,** — услуги, которые разрешается оказывать аудиторам (аудиторским организациям) помимо собственно проведения аудиторских проверок.

**Эксперт в аудите** — не состоящий в штате аудиторской организации специалист, имеющий достаточные знания и (или) опыт в определенной области либо по определенному вопросу.

**Экстраполирование результатов** (в аудите) — распространение результатов проверки аудиторской выборки на всю проверяемую совокупность.

## Литература.

1. ГОСТы.
2. Закон Республики Казахстан от 20 ноября 1998 года №304-І «Об аудиторской деятельности» (с изменениями и дополнениями по состоянию на 17.07.2009 г.).  
Международные стандарты аудита. Алматы: Раритет, 2001. Т. 1.  
Международные стандарты аудита. Алматы: Раритет, 2001. Т. 2.  
Ажибаева З.Н. Аудит. Алматы: Экономика, 2004.  
Танирбергенова Г.Б. Основы аудита. Алматы: Академия экономики и права, 2009.
3. Об аудиторской деятельности. Закон Республики Казахстан. Алматы: Юрист, 2009 г. Об акционерных обществах. Закон Республики Казахстан. Алматы: Юрист, 2007.
4. О налогах и других обязательных платежах в бюджет. Кодекс РК. Алматы: Юрист, 2009.
5. Об утверждении форм регистров бухгалтерского учета. Приказ Мин.фина РК от 21.06.2007 №215.
6. Об утверждении форм первичных учетных документов. Приказ Мин.фина РК от 21.06.2007 №216.
7. Правила ведения бухгалтерского учета. Алматы: Lem, 2009.
8. Международные стандарты финансовой отчетности. Алматы: БИКО, 2008.
9. Методические рекомендации к Международным стандартам бухгалтерского учета (вып. 7,8,9,10). Алматы: Lem, 2007.
10. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Алматы: Центральный дом бухгалтера, 2007
11. Абишева Ж.А., Султанова Б.Б. Курс лекций по налоговому учету. Алматы: Экономика, 2007
12. Абленов Д.О. Контроль и углубленный аудит. Алматы: Экономика, 2007.
13. Александер Д., Бриттон А., Йориссен Э. Международные стандарты финансовой отчетности: от теории к практике. М.: ООО «Вершина», 2007.
14. Артюшин В.В. Финансовый анализ. Инструментарий. Практика. М.:ЮНИТИ, 2010.
15. Банк В.Р., Банк С.В., Тараскина А.В. Финансовый анализ. М.: Проспект, 2009.
16. Блэк Дж. Введение в бухгалтерский и управленческий учет. М.: ИНФРА-М, 2009.
17. Васильева Л.С., Петровская М.В. Финансовый анализ. М.: КНОРУС, 2010.
18. Вахрушина М.А. Управленческий анализ. М.: ОМЕГА-Л, 2010.
19. Воронина Л.И., Аудит. Теория и практика., - М.: ОМЕГА-Л, 2012.
20. Гаррисон Р., Норин Э., Брюэр П. Управленческий учет. СПб: Питер, 2010.
21. Герасимова П.Н. Теория бухгалтерского учета. Ростов на / Дону: Феникс, 2010.

22. Грей С.Дж., Нидлз Б.Е. Финансовый учет: глобальный подход. М.: Волтерс Клувер, 2008.
23. Друри К. Управленческий и производственный учет. М.: ЮНИТИ - Дана, 2007.
24. Дюсембаев К.Ш. Анализ финансовой отчетности. Алматы: Экономика, 2009.
25. Ержанов М.С., Аудит. Алматы: Бастау, 2005.
26. Ержанов М.С., Нурумов А.А. Финансовая отчетность казахстанских предприятий. Алматы: Экономика, 2007.
27. Кеулимжаев К.К. Финансовая отчетность. Алматы: Экономика, 2009.
28. Молчанов С.С. Бухгалтерский и управленческий учет. М.: ЭКСМО, 2008.
29. Муравицкая Н.К., Лукьяненко Г.И. Бухгалтерский учет. М.: КНОРУС, 2009.